



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13971.003937/2008-67  
**Recurso nº** 999.999 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-002.672 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2012  
**Matéria** REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO  
**Recorrente** TAYKA CONFECÇÕES DE JEANS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2005 a 30/06/2006

Ementa: REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP

A empresa está obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados contribuintes individuais a seu serviço.

**MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ARTIGO 106 DO CTN, NECESSIDADE DE AVALIAR AS ALTERAÇÕES PROVOCADAS PELA LEI 11.941/09.**

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator: Adriano Gonzáles Silvério.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Adriano Gonzales Silvério - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

## Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados contribuintes individuais.

Consta do Relatório Fiscal (fls. 16), que constitui fato gerador da contribuição lançada o pagamento de pró-labore aos sócios da empresa autuada, declarado em GFIP após o início da ação fiscal e que constam discriminados nas folhas de pagamento.

A autoridade autuante esclarece que os fatos apurados, objeto deste Auto de Infração, em tese, configuram o Crime De Sonegação De Contribuição Previdenciária, previsto no artigo 337-A, inciso I, do Código Penal, com redação dada pela Lei 9.983, de 14/07/2000, e serão, portanto, objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, com comunicação à autoridade competente para providências cabíveis.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 07-15.029, da 6ª Turma da DRJ/FNS (fls. 88), julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a autuada, apresentou recurso tempestivo (fls. 98), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Inicialmente, reafirma que a exclusão do Simples foi contestada pela recorrente através de Impugnação contra o Atos Declaratórios Executivos 42 e 46/2008, protocolizados, tempestivamente, na Delegacia da Receita Federal em Blumenau/SC, estando, portanto, a *sub judice*, não sendo definitiva, dependendo de evento futuro e incerto para o fisco.

Preliminarmente, reitera que a fiscalização fez incidir multa exacerbada de 150% sobre o Imposto de Renda que considerou devido, contrariando, dessa forma, o artigo 150, IV, da Constituição da República.

Entende que a sanção tributária tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, não podendo nunca ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado, e reafirma que a multa aplicada é inconstitucional, assim como a aplicação da taxa SELIC para fins tributários.

Alega divergência entre Pareceres da COSIT referentes às improcedências dos reflexos de PIS e COFINS quando o regime de tributação no IRPJ foi o lucro arbitrado, entendendo que, por extensão e analogia, a CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, também impecede.

Argumenta que, in casu, mantidas as tributações reflexas - PIS, COFINS e CSLL, o Sr. Julgador deverá representar ao seu superior hierárquico, porque provocado um conflito de divergência.

No mérito, insiste na necessidade de se comprovar o dolo de sonegação, alegando que o artigo 44, da Lei nº 9.430/96, ao recepcionar, no inciso II, o disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, restringiu a aplicação da multa de 150% ao evidente intuito de fraude, possuindo uma conotação mais ampla, "ação ou omissão dolosa...", o que é diferente de evidente intuito de fraude.

Tenta demonstrar a ilegalidade da exclusão da empresa do SIMPLES e defende a observância do Princípio da Proporcionalidade na aplicação da penalidade pecuniária.

Quanto à formação do Grupo Econômico, observa que, compulsando-se a documentação que faz parte de todo o processo administrativo envolvendo as respectivas empresas, em nenhum momento consegue-se comprovar a ação dolosa dos respectivos sócios, ou que os mesmos pudessem ter a intenção deliberada de formação de grupo econômico como pretende a fiscalização fazendária, bem como falta comprovação, por parte do fisco, quanto à formação de grupo econômico envolvendo a empresa recorrente e outras citadas no processo administrativo em comento.

Sustenta a ocorrência da prescrição do direito de se cobrar o débito, argumentando que a Autoridade Fazendária dispõe de cinco anos para efetivar lançamento suplementar, caso discorde do montante declarado pelo contribuinte, ressaltando que tal episódio não se verificou em nenhum momento.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Bernadete De Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, verifica-se que a recorrente entendeu, de forma equivocada, que fora tributada por pretensa omissão no registro de receitas, a partir de uma presunção da utilização de "interpostas pessoas", e que estaria formando, juntamente com outras empresas, um "Grupo Econômico de Fato".

Contudo, da leitura do Relatório Fiscal de fls. 16, constata-se que em nenhum momento a autoridade lançadora fez menção à formação de Grupo Econômico, ou fundamentou o lançamento na responsabilidade solidária de que trata o art. art.124, I e II do CTN, ou a Lei 8.212/91, em seu art. 30, IX.

Portanto, entendo que não restou caracterizada a formação de Grupo Econômico, devendo as empresas tidas como integrantes do Grupo Econômico serem excluídas do relatório "RELAÇÃO DE VÍNCULOS" (fls. 15).

Porém, a fiscalização deixa muito claro, nos relatórios que integram o AI, que o lançamento se refere à contribuição previdenciária dos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, incidente sobre o pró-labore pago pela empresa, declarado pela própria recorrente em GFIP e em Folha de Pagamento.

E nem mesmo a fiscalização fundamentou o AI no art. 32, IV § 5º, acrescido pela Lei 9528/97, conforme afirma equivocadamente a autuada em seu recurso.

Dessa forma, os argumentos relativos à omissão de receitas, presunção de utilização de pessoas interpostas, PIS, COFINS e CSLL, multa de 150% sobre Imposto de Renda e agravamento de multa de 50% não serão objeto de análise por esta Conselheira por serem estranhos e totalmente impertinentes ao lançamento discutido por meio do presente processo administrativo fiscal, o que constitui motivo para o não conhecimento dessa parte do recurso.

No que tange à alegação de que o débito com prazo anterior superior a cinco anos anteriores disposto neste processo encontra-se prescrito, cumpre observar que não há, no lançamento em discussão, débitos lançados em competências anteriores a cinco anos, uma vez que o lançamento foi consolidado em 07/10/2008, e se refere ao período 11/2005 a 06/2006.

Assim, não há que se falar em decadência de parte do débito.

Da mesma forma, o fato de a empresa ser ou não do SIMPLES não interfere no julgamento do AI em comento, que trata de contribuição devida pelo segurado a seu serviço, independente do sistema de tributação a que está sujeita.

Ou seja, mesmo não sendo excluída do SIMPLES, a empresa está obrigada a recolher a contribuição dos segurados a seu serviço, sejam eles empregados ou contribuintes individuais.

E sendo o lançamento um ato vinculado e não sendo facultado ao servidor público eximir-se de aplicar a lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar que a empresa autuada remunerou contribuinte individual e deixou de recolher a contribuição por ele devida, lavrou o competente AI, em observância à legislação que rege a matéria.

E o lançamento foi acrescido de juros e multa, conforme normativos legais vigentes à época.

Mas, ao contrário do que afirma, não houve agravamento de multa de 50% por infração qualificada, mas sim uma redução, tendo em vista a declaração do fato gerador em GFIP, conforme consta de forma cristalina do relatório DAD (fls. 04).

Nesse sentido, constata-se que o AI foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente autuante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa ao autuado.

A autuada insurge-se, ainda, contra a multa aplicada, alegando que a mesma é exacerbada de 150%, contrariando, dessa forma, o artigo 150, IV, da Constituição da República.

Entende que a sanção tributária tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, não podendo nunca ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado, e reafirma que a multa aplicada é inconstitucional, assim como a aplicação da taxa SELIC

No entanto, cumpre observar que, conforme entendimento fixado no Parecer CJ 771/97, “o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito”.

Dessa forma, o foro apropriado para questões dessa natureza não é o administrativo.

É oportuno salientar que a utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados encontra respaldo no art. 34, da Lei 8.212/91 e a multa encontra-se amparada no art. 35 do mesmo diploma legal, vigente à época da lavratura do AI.

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa

lição: “o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”

Ademais, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

E o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre tais matérias, por meio dos Enunciados 02/2007 e 03/2007, transcritos a seguir:

*Enunciado nº 02:*

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.*

*Enunciado nº 03:*

*É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.*

Portanto, a penalidade aplicada encontra fundamento nos dispositivos legais discriminados nos relatórios que compõem o Auto de Infração.

Mister lembrar que o descumprimento de obrigações legais, sejam elas acessórias ou principais, sempre prejudica o erário, e é com o objetivo do melhor funcionamento da administração tributária, para que não se faça letra morta à lei e se evite a sonegação fiscal em massa é que o legislador impôs a penalidade pecuniária ao sujeito passivo que vilipendia obrigação legal a todos imposta.

A recorrente argumenta, ainda, que há necessidade de se comprovar o dolo de sonegação, e que o artigo 44, da Lei nº 9.430/96, ao recepcionar, no inciso II, o disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, restringiu a aplicação da multa de 150% ao evidente intuito de fraude, possuindo uma conotação mais ampla, “ação ou omissão dolosa...”, o que é diferente de evidente intuito de fraude.

Todavia, cumpre salientar que a autoridade fiscal autuante não é titular da pretensão punitiva estatal, cabendo-lhe apenas representar ao órgão competente — no caso, ao Ministério Público Federal — a quem caberá tipificar o fato e oferecer ou não a denúncia. Logo, o que é pertinente na Representação Fiscal para Fins Penais é tão-somente o relatório dos fatos e não a sua tipificação penal, devendo-se enfatizar, ainda, que o resultado da persecução penal não interfere no julgamento do processo administrativo fiscal, eis que distintos os seus objetos.

Nesse sentido, a auditoria fiscal agiu no estrito dever funcional, uma vez que tomou ciência da ocorrência, em tese, de crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária, tipificado no art. 337-A, I, do Código Penal, com redação dada pela Lei 9.983/2000.

Portanto, não cabe nesta instância administrativa discutir a ocorrência ou não de crime, devendo a recorrente apresentar suas alegações perante o órgão competente para a apuração do ilícito.

Nesse sentido e,

CONSIDERANDO tudo mais que dos autos consta;

Voto no sentido de CONHECER PARCIALMENTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO para, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, apenas para excluir, do Relatório de Vínculos, as empresas listadas como integrantes do Grupo Econômico.

É como voto.

Bernadete De Oliveira Barros - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério – Redator Designado

O único apontamento em relação ao voto da Relatora diz respeito à aplicação da retroatividade benigna em relação à multa aplicada no caso concreto.

Há de se registrar que o dispositivo legal da multa aplicada foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a *novel* multa moratória, prevista no *caput* do artigo 35 acima citado. Aqui reside a divergência com o voto do Ilustre Conselheiro Relator.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a

Processo nº 13971.003937/2008-67  
Acórdão n.º **2301-002.672**

**S2-C3T1**  
Fl. 5

multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER e DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário para determinar a aplicação da multa prevista no artigo 35 *caput* da Lei 8.212/91, se mais benéfica ao contribuinte.

Adriano Gonzáles Silvério - Conselheiro