



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

Processo n° 15504.011888/2009-59
Recurso n° 000000 Voluntário
Acórdão n° **2402-002.825 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS
Recorrente INSTITUTO DE GESTÃO ORGANIZACIONAL E TECNOLOGIA APLICADA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/06/2005 a 28/02/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA – NULIDADE – INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara

PRÊMIOS DE INCENTIVO – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - INCIDÊNCIA

Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo a contribuintes individuais. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado

ESTAGIÁRIO – CONTRATAÇÃO - NÃO CUMPRIMENTO REQUISITOS LEGAIS – INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a trabalhadores a condição de estagiários se não forem cumpridos os requisitos para tal contratação dispostos na Lei nº 6.494/1977.

De acordo com o art. 118 do CTN, abstrai-se, para os fins de definição do fato gerador, a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes

CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS – CONTRIBUIÇÃO PELO TETO MÁXIMO - COMPROVAÇÃO

Estão obrigadas a efetuar a arrecadação e o recolhimento das contribuições dos segurados todas as empresas. Eventual recolhimento já ocorrido em razão de prestação de serviço em outra empresa ou na condição de segurado

empregado deverá estar comprovado de acordo com os procedimentos estabelecido nas normativas do órgão

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR

A escrituração contábil regular deve refletir a verdade dos fatos. Assim, mediante alegações sem provas de equívocos nos registros contábeis, prevalecem os últimos.

PROVA TESTEMUNHAL – OITIVA DE TESTEMUNHA – INDEFERIMENTO – CERCEAMENTO DE DEFESA – INOCORRÊNCIA

Não representa cerceamento de defesa o indeferimento de produção de prova testemunhal por meio de oitivas face à inexistência de previsão no Decreto nº 70.235/1972 da apresentação de prova testemunhal no contencioso administrativo fiscal

PERÍCIA – NECESSIDADE – COMPROVAÇÃO – REQUISITOS – CERCEAMENTO DE DEFESA – NÃO OCORRÊNCIA

Deverá restar demonstrada nos autos, a necessidade de perícia para o deslinde da questão, nos moldes estabelecidos pela legislação de regência. Não se verifica cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia, cuja necessidade não se comprova

RESPONSÁVEIS LEGAIS – PÓLO PASSIVO – NÃO INTEGRANTES

Os representais legais da empresa elencados pela auditoria fiscal no Relatório de Vínculos não integram o pólo passivo da lide, não lhes sendo atribuída qualquer responsabilidade pelo crédito lançado, seja solidária ou subsidiária. A relação tem como finalidade subsidiar a Procuradora da Fazenda Nacional na eventual necessidade de identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso fosse constatada a prática de atos com infração de leis.

TAXA SELIC – APLICAÇÃO

Sobre as contribuições não recolhidas em época própria, incide a taxa de juros SELIC, a qual não é aplicada de forma capitalizada

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época, limitada a 75% (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei nº 8.212/1991).

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, limitada a 75%, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares e Thiago Tabora Simões que limitavam a multa ao percentual de 20%.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Tabora Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues

Relatório

Trata-se do lançamento de contribuições destinadas à Seguridade Social, correspondente à parte dos segurados contribuintes individuais, cuja contribuição, após a edição da Lei nº 10.666/2003, passou a ser obrigatoriamente arrecadada e recolhida pela empresa tomadora dos serviços.

O lançamento foi efetuado por meio do AI 37.217.053-6 e segundo o Relatório Fiscal (fls. 23/29), os fatos geradores das contribuições lançadas são os seguintes:

- Remunerações pagas a contribuintes individuais, no período de 06/2005 a 02/2007, não consideradas como parcela de incidência de contribuição para Previdência Social, sem inclusão em folhas de pagamento ou informação em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social. Tais valores foram apurados na contabilidade e estão relacionados no denominado Anexo I
- Remuneração devida a título de pró-labore, no período de 06/2005 a 02/2007, efetuada através do pagamento de prêmio a alguns destes segurados sem incluir tal verba em suas folhas de pagamento e sem informá-la e GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social. O pagamento dos prêmios foi efetuado por intermédio da empresa de marketing de incentivo, cartões Premium Card.

A alíquota utilizada para apuração das contribuições devidas à Previdência Social, a cargo do segurado contribuinte individual, foi de 11% (onze por cento).

Com a edição da Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, que alterou as multas aplicadas tanto no caso de descumprimento de obrigações acessórias como principais, a auditoria fiscal, sob o argumento de apurar a situação mais benéfica ao sujeito passivo com base no disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, efetuou o cálculo da multa pela legislação anterior e pela legislação superveniente, a fim de verificar a melhor situação para o contribuinte.

Para tanto, efetuou a soma da multa pelo descumprimento da obrigação acessória de declarar os fatos geradores em GFIP, prevista no art. 32, inciso IV e §§ 3º e 5º, Lei nº 8.212/1991, com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91 e comparou o resultado com a multa de ofício prevista na Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso I, que passou a ser aplicada por força do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, incluído pelo art. 26 da Lei nº 11.941/2009.

Resultou mais favorável ao sujeito passivo a multa de ofício prevista no art. 44, Inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Foi formalizado processo de "Representação Fiscal Para Fins Penais", tendo em vista que foram constatados fatos que, "em tese", configuram crimes contra a Seguridade Social, definidos no artigo I da Lei nº 9.983 de 14/07/2000, que acrescentou o artigo "337-A", incisos I e III, ao Decreto-Lei nº 2.848 de 07/12/1940 - Código Penal.

A autuada teve ciência do lançamento em 03/07/2009 e apresentou defesa (fls. 56/79), alegando, em síntese, que é uma associação civil, sem fins lucrativos, que tem como objetivo promover o desenvolvimento organizacional e a capacitação de pessoas nas áreas que especifica.

Informa que devido aos relevantes serviços prestados com transparência e competência, é qualificada como OSCIP, nos termos da Lei Estadual nº 14.870/03 e que possui, ainda, declaração de utilidade pública estadual e municipal, nos termos das leis nº 15.515/05 e 8.994/04.

Reconhece que, de fato, foi firmado contrato de prestação de serviços entre a Impugnante e a empresa Incentive Premier Ltda, que tinha por objeto o fornecimento de cartões eletrônicos pelos quais seriam creditados valores para serem utilizados na rede de estabelecimentos credenciados.

Argumenta que embora a finalidade dos referidos cartões fosse de natureza motivacional estes ainda eram usados para fornecer recursos aos funcionários quando estes prestavam serviços fora do estabelecimento da Impugnante, em viagens e mesmo na realização de eventos, quando o responsável solicitava um valor orçado para o pagamento das despesas necessárias.

Considera que se tratava, na realidade de um cartão corporativo, o qual era utilizado para pagamento de diárias de viagens, ajuda de custo e pagamento de despesas, sendo que estas parcelas não teriam natureza salarial, e assim, não poderiam fato gerador da contribuição previdenciária.

Alega que mesmo os valores referentes a prêmios não poderiam ser tributados da forma como consta da autuação fiscal e que, dentre os créditos arrolados, muitos seriam referentes a pagamento a estagiários, cuja remuneração não enseja a contribuição previdenciária.

Da mesma forma, argumenta que não foram considerados, no caso da parte devida pelos segurados, o valor já recolhido pela remuneração informada nas declarações, ultrapassando os limites legais de contribuição, visto que incidiram integralmente sobre os supostos prêmios.

Menciona dispositivos legais para concluir que o lançamento seria nulo por falhas no Relatório Fiscal e fundamentos legais do débito, uma vez que não teria havido a exposição clara e precisa dos fatos geradores, prejudicando a ampla defesa e o contraditório do contribuinte.

Entende que não houve critério para o lançamento, visto que os documentos fornecidos indicavam pagamentos efetuados a estagiários, os quais foram incluídos pela fiscalização na base de cálculo. Além disso, não foi informada, diante do vínculo que atribuiu a cada colaborador, sua remuneração contabilizada e os valores já recolhidos a título de contribuição previdenciária. essencial para que o recolhimento se desse pelo limite máximo.

Considera que o lançamento carece de motivação que deveria estar contida no Relatório Fiscal.

Frisa que sequer foram requeridas as folhas de pagamento e GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social referentes ao período.

Informa que embora tenham sido contabilizados equivocadamente como pagamentos a pessoas físicas, os valores considerados pela auditoria fiscal seriam meros adiantamentos de serviços prestados pelas pessoas jurídicas, que recebiam posteriormente, mediante emissão de nota fiscal.

Como exemplo, cita os pagamentos efetuados a Ana Paula Almeida, contabilizados por equívoco do departamento contábil da Impugnante, visto que ela nunca recebeu aquela quantia como pessoa física. O pagamento, de fato, foi feito ao IADE CONCURSO PUBLICO LTDA, empresa da qual a Sra Ana Paula era representante.

Solicita que seja deferida a prova testemunhal requerida, intimando-se para depor a Sra. Ana Paula Almeida e da Sra. Marli Antunes Campos, representantes do IADE Concurso Público Ltda.

Relaciona várias pessoas que receberam valores por meio dos cartões de incentivo, as quais seriam estagiários.

Considera que os valores pagos por meio de cartões de incentivo seriam prêmios pagos de forma não habitual e não sujeitos à incidência de contribuição previdenciária, nos termos do item 7 § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Solicita a realização de perícia e alega que sócios e ex-sócios da atuada não poderiam ser responsabilizados pelo crédito lançado.

Argumenta que o cálculo de juros moratórios foi feito com base na taxa referencial da SELIC, capitalizados mês a mês, o que é inaceitável posto que onera em muito o valor do débito, aumentando-o de forma ilegal e abusiva.

Para a atuada, a utilização da taxa de juros SELIC fere o Código Tributário Nacional e a Constituição Federal.

Pelo Acórdão nº 02-28.697 (fls. 101/110), a 7ª Turma da DRJ/Belo Horizonte considerou o lançamento procedente em parte, reconhecendo nas competências 09/2005, 08/2006 e 10/2006 a improcedência dos valores exigidos do contribuinte em relação às contribuições dos segurados contribuintes individuais acima do limite máximo do salário-de-contribuição.

Inconformada, a atuada apresentou recurso tempestivo (fls. 124/145) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de nulidade consubstanciada em suposta ausência de exposição clara e precisa dos fatos geradores das contribuições lançadas o que teria ocasionado ofensa ao seu direito ao contraditório e ampla defesa.

Tal preliminar não merece acolhida.

Os elementos que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do lançamento, qual seja, contribuições dos segurados contribuintes individuais incidentes sobre valores pagos a estes segurados apurados na contabilidade (levantamento AUC) e sob a forma de cartões de incentivo fornecidos por empresa de marketing de incentivo, (levantamento PRE), este último denominado pela auditoria fiscal como pró-labore.

Toda a fundamentação legal que amparou o lançamento foi disponibilizada ao contribuinte conforme se verifica no relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito que contém todos os dispositivos legais por assunto e competência.

Portanto, ao contrário do que arguiu a recorrente, o lançamento atendeu perfeitamente as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional, bem como do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, possibilitando ao contribuinte o exercício pleno da defesa e do contraditório.

Assim, não há que se falar em cerceamento de defesa e nulidade da notificação.

A recorrente argumenta que sequer teriam sido requeridas as folhas de pagamento e GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social referentes ao período.

Tal alegação não corresponde à realidade, uma vez que da observação do Termo de Início de Procedimento Fiscal, pode ser comprovado que a auditoria fiscal solicitou as folhas de pagamento dos segurados empregados, contribuintes individuais e avulsos, além das GFIP, GRFP e GRFC com comprovantes de entrega e eventuais retificações.

Relativamente aos valores pagos por meio de cartões de incentivo, a recorrente reconhece que foram fornecidos como forma de motivação. Entretanto, argumenta que estes ainda seriam utilizados como espécie de cartão corporativo, com o objetivo de fornecer recursos a funcionários em viagens ou em realização de eventos. Ou seja, os cartões seriam utilizados para pagamento de diárias de viagens e outras despesas, sem natureza salarial.

Já é pacífico o entendimento neste colegiado quanto à correção do procedimento fiscal ao considerar os prêmios pagos por meio de cartões de incentivo como base de incidência de contribuições previdenciárias.

Os beneficiários dos prêmios não eram empregados da recorrente, mas profissionais autônomos que lhe prestaram serviços.

Verifica-se situação em que se caracteriza a prestação de serviço sem vínculo empregatício, conforme dispõe o art. 9º, inciso V, alínea “j”, da Lei nº 8.212/1991:

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

V- como contribuinte individual:

j) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego:

Os valores pagos por meio de cartão de incentivo são considerados prêmios e prêmio se consubstancia numa remuneração vinculada a fatores de ordem pessoal do trabalhador, como a produção, a eficiência, etc. Caracteriza-se pelo seu aspecto condicional; uma vez atingida a condição prevista por parte do trabalhador, este faz jus ao mesmo.

Portanto, por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação do serviço prestado e, por consequência, integra a base de incidência da contribuição previdenciária.

A recorrente tenta descaracterizar a natureza remuneratória dos prêmios alegando que são pagos de forma eventual.

Ocorre que tal entendimento não pode prevalecer.

A meu ver, a habitualidade não fica caracterizada apenas pelo pagamento em tempo certo, de forma mensal, semestral, etc., mas pela garantia do recebimento a cada implemento de condição por parte do trabalhador.

Vale dizer que o reconhecimento da incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos por meio de cartões de incentivo a contribuintes individuais já ocorreu em outros julgamentos no âmbito do CARF, conforme verificado no acórdão, cuja ementa transcrevo abaixo:

Acórdão 206-00949 – Recurso 147059

Ementa: PREVIDENCIÁRIO – REMUNERAÇÃO INDIRETA – UTILIDADES – PAGAMENTO DE PRÊMIO – PRODUTIVIDADE - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO – DECADÊNCIA Incide contribuição previdenciária sobre o prêmio fornecido pela empresa aos contribuintes individuais que lhe prestam serviços, a título de incentivo pelas vendas. (...)

Acórdão 2402-01.052 - Processo 13052.000241/2007/70

PRÊMIOS DE INCENTIVO - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS – INCIDÊNCIA - Integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias os valores pagos a título de prêmios de incentivo a contribuintes individuais. Por depender do desempenho individual do

trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado.

De igual forma, há que se afastar o argumento de que tais cartões funcionariam como uma espécie de cartão corporativo com o objetivo de pagar diárias de viagens e outras despesas quando do deslocamento dos segurados.

Embora traga tal alegação, a recorrente não apresentou qualquer prova do ocorrido. Além disso, no contrato firmado entre a recorrente e a empresa de marketing de incentivo não há qualquer menção à utilização dos cartões prêmio para finalidade diversa, conforme se verifica da cláusula abaixo transcrita:

Pelo presente instrumento, de um lado a INCENTIVE PREMIER LTDA, (...), doravante denominada CONTRATADA, e de outro lado o INSTITUTO DE GESTÃO ORGANIZACIONAL E TECNOLOGIA APLICADA, (...), doravante denominado CONTRATANTE (...):

Cláusula Primeira - Do Objeto - O objeto deste contrato é a prestação, pela CONTRATADA, de serviços de planejamento, desenvolvimento e gerenciamento de programas de marketing de incentivo, relacionamento, motivação e fidelidade, promovidos pelo CONTRATANTE a seus colaboradores internos e externos, com base em programas e campanhas de melhoria de desempenho, de qualidade, de produtividade e de processos, mediante a utilização do sistema de premiação PREMIER CARD,

A recorrente também alega que dentre os beneficiários dos cartões de incentivo, estariam alguns estagiários, cujos recebimentos estariam ao abrigo da incidência de contribuições previdenciárias.

Ocorre que para que sobre os valores pagos a estagiários não incida a contribuição previdenciária é necessário que a contratação se dê nos moldes da legislação de regência, no caso, a Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977.

Por sua vez, a Lei nº 6.494/1977, ora revogada, mas vigente à época dos fatos geradores, dispunha o seguinte:

*Art. 3º A realização do estágio dar-se-á **mediante termo de compromisso celebrado entre o estudante e a parte concedente, como interveniência obrigatória da instituição de ensino.***

*Art. 4º O estágio não cria vínculo empregatício de qualquer natureza e o estagiário poderá receber bolsa, ou outra forma de contraprestação que venha a ser acordada, ressalvado o que dispuser a legislação previdenciária, **devendo o estudante, em qualquer hipótese, estar seguro contra acidentes pessoais.**(...)*

Como se vê, a Lei nº 6.494/1977 criou requisitos a serem cumpridos pelas empresas para a contratação de estagiários.

Da análise dos requisitos legais a serem cumpridos na contratação de estagiários, verifica-se que a recorrente não foi capaz de demonstrar a existência de efetivo

vínculo de estágio, uma vez que, conforme muito bem observou o relator do acórdão recorrido, a recorrente, apesar de ter apresentado diversos termos de compromisso de estágio, não apresentou documento comprobatório de que os estudantes estavam segurados contra acidentes pessoais.

Também não foram juntados os relatórios de avaliação do estágio, regra prevista no §3º do art. 1º da Lei nº 6.494/77.

Assim, não há como acolher a alegação da recorrente de que alguns dos pagamentos foram feitos a estagiários em face da não comprovação da efetiva condição de estagiários dos prestadores de serviços elencados por ela.

No que tange a não observância do limite máximo do salário de contribuição dos segurados contribuintes individuais, cabe dizer que é obrigação da recorrente a comprovação de que esses segurados já teriam sofrido descontos por serviços prestados a outras empresas.

Assevere-se que a Instrução Normativa SRP nº 03/2005, vigente à época dos fatos geradores previa os procedimentos a serem adotados no caso de segurados que já sofreram retenções por iniciativa de outras fontes pagadoras, conforme se verifica abaixo:

Art. 78. O segurado empregado, inclusive o doméstico, que possuir mais de um vínculo, deverá comunicar a todos os seus empregadores, mensalmente, a remuneração recebida até o limite máximo do salário de contribuição, envolvendo todos os vínculos, a fim de que o empregador possa apurar corretamente o salário de contribuição sobre o qual deverá incidir a contribuição social previdenciária do segurado, bem como a alíquota a ser aplicada.

§ 1º Para o cumprimento do disposto neste artigo, o segurado deverá apresentar os comprovantes de pagamento das remunerações como segurado empregado, inclusive o doméstico, relativos à competência anterior à da prestação de serviços, ou declaração, sob as penas da lei, de que é segurado empregado, inclusive o doméstico, consignando o valor sobre o qual é descontada a contribuição naquela atividade ou que a remuneração recebida atingiu o limite máximo do salário de contribuição, identificando o nome empresarial da empresa ou empresas, com o número do CNPJ, ou o empregador doméstico que efetuou ou efetuará o desconto sobre o valor por ele declarado. (...)

Art. 81. O contribuinte individual que prestar serviços a mais de uma empresa ou, concomitantemente, exercer atividade como segurado empregado, empregado doméstico ou trabalhador avulso, quando o total das remunerações recebidas no mês for superior ao limite máximo do salário de contribuição deverá, para efeito de controle do limite, informar o fato à empresa em que isto ocorrer, mediante a apresentação:

I - do comprovante de pagamento ou declaração previstos no § 1º do art. 78, quando for o caso;

Não obstante, cumpre ressaltar que a decisão de primeira instância deu provimento parcial à impugnação apresentada justamente para reconhecer que em algumas

competências houve a comprovação de que o segurado já havia contribuído e, em razão disso, o lançamento deveria ser retificado.

A recorrente alega que, quanto aos valores contabilizados como pagamentos a pessoas físicas que serviram de base de cálculo para o lançamento, estes na verdade, seriam pagamentos efetuados a pessoas jurídicas e que o lançamento contábil é que estaria equivocado.

É interessante dizer que a escrituração contábil das empresas deve refletir a realidade dos fatos. Assim, não cabe aceitar a alegação de que os valores contabilizados como pagamentos a pessoas físicas, na verdade, seriam pagos a pessoas jurídicas.

Além disso, carece de lógica a alegação de que os pagamentos de adiantamentos por serviços prestados por pessoa jurídica seriam efetuados a uma pessoa física que seria representante da empresa contratada. Tal procedimento é totalmente irregular e afronta princípios contábeis.

A recorrente solicita que seja deferida a prova testemunhal requerida, intimando-se para depor a Sra. Ana Paula Almeida e da Sra. Marli Antunes Campos, representantes do IADE Concurso Público Ltda.

Ocorre que o Decreto nº 70.235/1972 não prevê produção de prova testemunhal no processo administrativo fiscal.

O citado decreto trata do processo administrativo fiscal e traz os procedimentos, condições para a instauração do contencioso, prazos a serem adotados e outras questões relativas.

Verifica-se no artigo 16, inciso IV que o decreto menciona a realização de diligências e perícias, cuja necessidade deve restar demonstrada, nada mencionando no que tange à apresentação de prova testemunhal.

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Além disso o Decreto nº 70.235/1972 prevê expressamente a possibilidade de juntada de prova documental nos §§ 4º e 5º do mesmo artigo

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

O art. 18 do Decreto determina, ainda, que seja submetida à autoridade administrativa a decisão quanto à realização ou não de perícia ou diligência.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Como se vê não é possível considerar cerceamento de defesa o indeferimento do pedido de produção de prova testemunhal por ausência de previsão legal para o procedimento.

A recorrente solicita a realização de prova pericial, segundo a qual, com o objetivo de apurar a efetiva base de cálculo devida com a exclusão dos valores que entende não integrar o salário de contribuição.

Não se vislumbra a necessidade de tal perícia, uma vez que conforme já enfrentado, os valores que a recorrente pretende que sejam excluídos do lançamento devem prevalecer.

De tal negativa não resulta qualquer cerceamento de defesa, isto porque a necessidade de perícia para o deslinde da questão tem que restar demonstrada nos autos, conforme artigos 16, inciso IV, § 1º e 18 do Decreto nº 70.235/1972 já transcritos.

Da leitura dos dispositivos, verifica-se que além de ser obrigada a cumprir requisitos para ter o pedido de perícia deferido, tal deferimento só ocorrerá diante do entendimento da autoridade administrativa no que concerne à necessidade da mesma

Nesse sentido, não basta que o sujeito passivo deseje a realização da perícia, esta tem que se considerada essencial para o deslinde da questão pela autoridade administrativa, nos termos da legislação aplicável.

Não tendo sido demonstrada pela recorrente a necessidade da realização de perícia, não se observa cerceamento de defesa pelo seu indeferimento.

A recorrente ainda se irrisignia pela suposta inclusão sócios e ex-sócios como co-responsáveis pelo debito em desacordo com a legislação aplicável.

Assevere-se que a auditoria fiscal tão somente elencou os responsáveis pela gestão da empresa no Relatório de Vínculos (fl.20), sendo que tal relatório apenas informa os responsáveis legais pela empresa sem, contudo, atribuir-lhe qualquer responsabilidade, seja solidária ou subsidiária.

O Relatório de Vínculos contém os responsáveis pela gerência da sociedade e os períodos correspondentes e serve para subsidiar a Procuradora da Fazenda Nacional – PFN na necessidade de identificar as pessoas que poderiam ser responsabilizadas na esfera judicial, caso fosse constatada a prática de atos com infração de leis, conforme determina o Código Tributário Nacional art. 135, Inciso I e permitir que se cumpra o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei nº 6.830/1980 que estabelece o seguinte:

Art. 2º Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não-tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

.....
§ 5º O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros (g.n.);

Portanto, não há razão no pedido da recorrente.

A recorrente questiona também a aplicação da taxa de juros SELIC que seria ilegal e inconstitucional..

Há que se esclarecer que a aplicação da taxa de juros SELIC está prevista em lei e é matéria sumulada neste CARF, especificamente na Súmula nº 04 publicada pela Portaria CARF nº 49, no Diário Oficial da União - DOU de 07/12/2010:

Súmula CARF nº4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Cumpre afastar a alegação de que a taxa de juros SELIC foi aplicada de forma capitalizada, fazendo incidir juros sobre juros.

Esta alegação não corresponde à realidade, uma vez que a aplicação da taxa de juros se dá de forma simples, ou seja, não há a capitalização dos juros.

No entanto, quanto à multa aplicada é necessário tecer algumas considerações.

Em razão das alterações introduzidas na Lei nº 8.212/1991 pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, a qual estabeleceu a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e considerando o inciso II, do art. 106 do Código Tributário Nacional que estabelece a possibilidade de retroatividade da lei no caso sistemática mais benéfica ao contribuinte, foi efetuado cálculo comparativo para definição da multa a ser aplicada.

Para tanto, a auditoria fiscal considerou os valores correspondente à multa de mora mais a multa acessória calculadas de acordo com a Legislação vigente à época dos fatos geradores e comparou-as com a multa de ofício prevista na legislação atual, restando a última como mais benéfica ao sujeito passivo.

Entendo que o procedimento utilizado pela auditoria fiscal ao considerar multas de naturezas diversas (de mora, por descumprimento de obrigação acessória e de ofício) não encontra respaldo no arcabouço jurídico existente.

À época dos fatos geradores, vigia a o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação abaixo:

Lei nº 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

Como se vê da leitura do dispositivo, a multa prevista tinha natureza moratória e era devida inclusive no caso no recolhimento espontâneo por parte do contribuinte.

Além da multa de mora, a Lei nº 8.212/1991 previa a aplicação de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias, dentre as quais a omissão de fatos geradores em GFIP.

A Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, além de alterar a redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, revogou todos os seus incisos e parágrafos e incluiu na mesma lei o art. 35-A, *in verbis*:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto

no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os dispositivos da Lei 9.430/1996, por sua vez dispõe o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A Lei nº 9.430/1996 traz disposições a respeito do lançamento de tributos e contribuições cuja arrecadação era da então Secretaria da Receita Federal, atualmente Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Já o lançamento das contribuições objeto desta autuação obedeciam as disposições de lei específica, no caso, a Lei nº 8.212/1991.

Depreende-se das alterações trazidas pela MP 449/2008, a instituição da multa de ofício, situação inexistente anteriormente.

A auditoria fiscal ao fazer as comparações entre multa de mora mais multa por descumprimento de obrigação acessória e multa de ofício de 75% busca amparo no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN que trata das possibilidades de retroação da lei. Tal artigo dispõe os seguinte:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (g.n.)

A meu ver o dispositivo em questão não se aplica ao caso, uma vez que a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991 tem natureza diversa da multa de ofício prevista na legislação atual.

Assim, entendo que deve-se cumprir o que dispõe o artigo 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Portanto, não há que se falar em aplicação de multa de ofício para fatos geradores ocorridos em períodos anteriores à edição da Medida Provisória 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009. Aplica-se, sim, o artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 na redação anterior às alterações trazidas pela citada Medida Provisória.

Dessa forma, entendo que para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II, da Lei nº 8.212/1991) e não a multa de ofício fixada no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Há que se ressaltar que a multa de mora, no decorrer do contencioso administrativo era escalonada podendo chegar a 100%, no caso de execução fiscal.

Assim, em obediência ao princípio da razoabilidade, entendo que a multa deve ser aplicada observando-se o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, porém, não deve ultrapassar o percentual de 75% que correspondente à multa de ofício prevista na legislação atual

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para que a multa de mora seja calculada de acordo com o que dispõe o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores, limitada a 75%.

É como voto.

Ana Maria Bandeira

Processo nº 15504.011888/2009-59
Acórdão n.º **2402-002.825**

S2-C4T2
Fl. 162

CÓPIA