



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

Processo nº 15504.014635/2008-56
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-002.383 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente TALENTO JOIAS LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2003

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - REGULARIDADE DA LAVRATURA DA AUTUAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - EXCLUSÃO DO SIMPLES - EFEITOS

Conforme o disposto na legislação à época dos fatos geradores, a pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MATÉRIA DE DIREITO NÃO IMPUGNADA - PRECLUSÃO DO DIREITO DO IMPUGNANTE FAZÊ-LO EM OUTRO MOMENTO PROCESSUAL

A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. Considerar-se-á não impugnada a matéria de direito que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ocorrendo a preclusão de fazê-lo em outro momento processual.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QÜINQUÊNAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte no conexo auto de infração de obrigação principal.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar a RFB na administração previdenciária.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, §§ 4º e 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, §§ 4º e 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32,

inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para: (i) em preliminar, reconhecer a decadência até a competência 10/2003, inclusive com base no art. 150, § 4º, CTN; (ii) no mérito, determinar o recálculo do valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte de acordo com o disciplinado no art. 32A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas Souza Costa, Jhonatas Ribeiro da Silva e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausente justificadamente o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – TALENTO JÓIAS LTDA- contra Acórdão nº 02-42.791 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigações acessórias, Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA nº. 37.170.279-8, com valor inicial de R\$ 34.158,68, retificado para R\$ 27.701,69.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.170.279-8, Código de Fundamentação Legal – CFL 68 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período de 12/2002 a 12/2003.

Em relação ao objeto social da empresa, o Relatório Fiscal do conexo processo principal AIOP nº 37.170.285-2, Processo nº 15504.014641/2008-11, informa a atividade produção de jóias:

Assim sendo, uma das modificações observadas ocorreu através da 11ª alteração contratual de 17.10.00, JUCEMG no 2541837 de 10.11.00, que incluiu ao objeto social da empresa a atividade produção de jóias.

Esta atividade de produção de jóias foi excluída através da 1ª alteração contratual de 01.08.2006, JUCEMG nº de 17.08.2006: "...ficam excluídas as atividades a produção de jóias, prestação de serviços de ourivesaria e design, redesenho, conserto e incluída a atividade de licenciamento de marcas próprias".

(...) foi realizado o enquadramento da sociedade na atividade econômica preponderante e no correspondente grau de risco, observando-se os estabelecimentos existentes e desconsiderando-se os segurados empregados que prestavam serviços em atividades-meio, para, ao final, concluir que no período de 12/2002 a 6/2003 a atividade preponderante era a de produção de jóias, enquanto a partir de 7/2003 era a de comercialização de artigos de joalheria.

Em 7/2003, a sociedade extinguiu o departamento de operação da produção, transferindo os empregados para a sociedade Geórgia Ltda, CNPJ nº 03.554.462/0001-49, pertencente ao mesmo grupo empresarial.

O Relatório Fiscal do conexo processo principal AIOP nº 37.170.285-2, Processo nº 15504.014641/2008-11, mostra que a empresa foi excluída do SIMPLES a partir de 01.01.2002:

10- A Talento Jóias Ltda. foi optante do SIMPLES, sendo excluída pela Secretaria da Receita Federal a partir de 01.01.2002, por incorrer na situação excludente prevista na Lei nº 9.317, de 05.12.1996, Artigo 90, IX, de acordo com o Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 425.859.

11-Manteve-se como optante do SIMPLES até 07/2003 em relação aos atos praticados referentes às contribuições previdenciárias (recolhimentos e informações em GFIP) para todos os estabelecimentos, exceto, o 38.551.792/0005-99, cuja competência considerada se estendeu até 10/2003;

Em relação aos fatos geradores, informa o Relatório Fiscal do conexo processo principal AIOP nº 37.170.285-2, Processo nº 15504.014641/2008-11:

14.1-0 exercício de atividade remunerada pelos segurados empregados e contribuintes individuais em 12/2002 e no ano de 2003;

14.2- 0 exercício de atividade remunerada pelos segurados empregados na produção própria de 12/2002 a 06/2003, conforme consta da conta: 1.1.3.02 Produção Própria, sub conta: 1.1.3.02.004 Custo mão-de-obra sobre produção, código de levantamento MOP;

14.3-0 fornecimento de ticket alimentação aos seus empregados, sem convênio com o PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador em 12/2002 e 2003;

14.4-A prestação de assistência médica aos seus empregados em desacordo com a legislação tributária previdenciária em 12/2002 e 2003.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

O Relatório Fiscal também menciona a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais.

A Recorrente teve ciência do AIOA em 20.11.2008, conforme fls. 01.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, às fls. 23, é de 12/2002 a 12/2003.

A **Recorrente apresentou Impugnação tempestiva**, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

Cientificado do Auto de Infração em 20/11/2008, fls. 3, o contribuinte, por meio de seu procurador, fls. 66, apresentou impugnação em 22/12/2008, fls. 40 a 65, contestando o lançamento.

Recapitula os fatos e alega que a exigência do tributo, se juridicamente adequado, somente seria possível a partir da data da notificação do contribuinte da exclusão do Simples, conforme entendimento jurisprudencial esposado pelo Superior Tribunal de Justiça.

Sustenta, com fundamento no artigo 150, §4º, do CTN, que a atuação da fiscalização não poderia se estender a períodos anteriores a junho de 2003, pois a ação fiscal se iniciou em 2 de junho de 2008, em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal.

Defende que se a cobrança da obrigação tributária principal não pode ocorrer há mais de cinco anos da data de início da ação fiscal, muito menos há a possibilidade de verificação do cumprimento das obrigações acessórias.

Argumenta que a multa aplicada é inválida, pois a fiscalização fundamentou-se em dispositivo legal revogado, ainda que existisse, de fato, previsão em norma regulamentar.

Pondera que a norma regulamentar deve se ater fiel e subordinadamente à lei.

Assinala que havendo alteração legislativa que venha a favorecer o contribuinte, no que se refere à imposição de multa, é obrigatória a aplicação da norma mais benéfica.

Requer que as intimações sejam encaminhadas ao impugnante e aos advogados.

Houve **solicitação de Diligência Fiscal**, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

Em 6/4/2010, fls. 93 a 95, o processo foi baixado em diligência fiscal para que a autoridade lançadora esclarecesse o porquê de a base de cálculo da rubrica “Alimentação sem o PAT” apresentar valores divergentes dos apurados no cálculo da obrigação principal, o motivo pelo qual se utilizou a base de cálculo da retirada pro labore para o cálculo da multa aplicada, haja vista que esses valores foram declarados em GFIP, além de ressaltar o fato de aplicar ao presente processo, se cabível, as alterações efetuadas nos processos de Debcad n°s 37.170.283-6 e 37.170.285-2.

Em 29/7/2011, fls. 98 a 99, a autoridade lançadora elaborou informação fiscal para atendimento da diligência, e assim se manifestou:

Documento assinado digitalmente por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

_ os valores referentes à retirada pro labore foram retirados do Auto de Infração da obrigação principal e do cálculo da multa aplicada no CFL 68.

_ anexa na presente informação fiscal o cálculo da multa, contemplando a retificação feita no processo 15504.014641/2008-11 e o limite máximo para aplicação da multa.

_ o valor da multa aplicada é de R\$26.877,94, correspondente a 100% da contribuição não declarada, respeitando-se o limite estabelecido na Lei nº 8.212/91, artigo 32, §4º.

O contribuinte tomou ciência do relatório fiscal da diligência em 5/8/2011, fls. 122, fato este que se aplica aos solidários (JR Participações Ltda, 26/8/2011, fls. 124;

Geórgia Ltda, 26/8/2011, fls. 126; Geo Agropecuária Ltda, edital, fls. 134) e aos advogados (fls. 128, 26/8/2011).

Em 14/1/2013, fls. 141, a Equipe de Processos Fiscais da DRF/BHE elaborou despacho para encaminhar o processo à DRJ/BHE, frisando que o contribuinte e os sujeitos passivos solidários não se manifestaram sobre o resultado da diligência fiscal.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente em parte a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 02-42.791 - 7ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2003

EXCLUSÃO DO SIMPLES.

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir da data em que se processarem os efeitos da exclusão, de acordo com o Ato Declaratório de Exclusão, às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

JURISPRUDÊNCIA NÃO VINCULANTE.

O autuado não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do artigo 173, I, do CTN.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA. REVISÃO DE OFÍCIO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL COM

FUNDAMENTO EM ATO DECLARATÓRIO APROVADO PELO MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA. REFLEXO NA OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL.

É revista de ofício a obrigação tributária principal relativa a auxílio alimentação pago in natura, lançado sob o fundamento de falta de inscrição no PAT, em razão de Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, expedido em virtude de jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça.

Por ter sido excluído da exigência contida na obrigação tributária principal, o auxílio alimentação não pode ser utilizado como fato gerador no cálculo da multa por descumprimento de obrigação instrumental.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. PAGAMENTO ANTERIOR AO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. DILIGÊNCIA FISCAL. REFLEXO NA OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL.

Deve ser excluído da obrigação tributária principal o levantamento para o qual se constatou em diligência fiscal a existência de pagamento anterior ao início do procedimento fiscal.

O levantamento excluído da exigência contida na obrigação tributária principal não pode refletir no cálculo da multa por descumprimento de obrigação instrumental.

SAT/RAT/GILRAT. ESTABELECIMENTO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. REFLEXO NA OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL.

Em razão de a contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho - SAT ter sido revista no cálculo da obrigação tributária principal, uma vez que a cobrança deve ser feita levando-se em consideração o grau do risco da atividade de cada estabelecimento, tal alteração deve refletir no cálculo da multa por descumprimento de obrigação instrumental.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. PEDIDO DE INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AOS PROCURADORES.

INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal, eletrônico ou de fax fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais, inexistindo determinação legal expressa para que as intimações sejam dirigidas aos procuradores.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CÁLCULO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A comparação para determinação da multa mais benéfica deverá ser efetuada no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte ou, no caso de não pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor da multa será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acórdão

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a impugnação procedente em parte e manter em parte o crédito tributário, no valor de R\$27.701,69, nos moldes da planilha de fls. 143, Anexo I – CFL68.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

manifestou: Em relação à decadência, a decisão de primeira instância assim de

*No caso dos autos em questão, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, a definição do termo inicial do prazo de decadência, regra geral, **há de ser o previsto no artigo 173, I, do CTN.***

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, reiterando os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

(i) Da decadência - aplicação do art. 150, § 4º, CTN em função de recolhimentos feitos à título de contribuição social previdenciária.

(ii) Dos efeitos da exclusão do SIMPLES

De acordo com a respeitável decisão recorrida, a Recorrente foi excluída do Simples em 01/01/2002, por ter incorrido na situação excludente prevista no art. 9º, IX da Lei nº 9.317/96. Deste modo, o entendimento da Receita Federal foi no sentido de que os efeitos da tributação à Seguridade Social deveriam ter como marco inicial a data da ocorrência da situação, qual seja, 01/01/2002.

Entretanto, tal decisão não deve prevalecer, haja vista que a Recorrente somente foi notificada de sua exclusão do Simples em agosto de 2003, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 425.859.

Ademais, aceitar a retroatividade dos efeitos oriundos da exclusão do SIMPLES é ser complacente com a ofensa ao direito adquirido, uma vez que a Recorrente operou todo o ano de 2002 sem receber qualquer notificação da Receita Federal.

**(iii) Contribuição ao SAT/RAT/GILRAT -
inconstitucionalidade**

De acordo com o art. 202 do Decreto nº 3.048/99, as alíquotas do SAT/RAT variam de 1% (um por cento) a 3% (três por cento), conforme o grau de risco de acidentes de trabalho das empresas - leve, médio ou grave

Imperioso ressaltar que o Decreto Regulamentar da Previdência Social nº 3.048/99 não traz os conceitos de atividade preponderante, ou risco de acidente do trabalho leve, médio ou grave, elementos essenciais à cobrança da exação.

Destarte, enquanto não houver lei determinando a abrangência destas expressões, torna-se impossível a exigência da referida contribuição.

Com efeito, no Direito Tributário vigora o princípio da estrita legalidade, segundo o qual todos os elementos necessários à cobrança do tributo devem vir previstos em lei, conforme preceitua o art. 97 do Código Tributário Nacional

(...)

A lei deve esgotar os elementos necessários à identificação do fato gerador da obrigação tributária e o quantum do tributo, sem que caibam poderes à autoridade para, à sua livre vontade, estabelecer dados ausentes. Porém, o art. 22 da Lei nº 8.212/92, ao definir a contribuição para o financiamento dos benefícios decorrentes do grau de risco da atividade laboral, acabou concedendo poderes para o exercício da discricionariedade pela Administração.

Imperioso que o legislador defina com precisão os elementos essenciais da norma jurídica tributária, a fim de que não subsista à Administração qualquer margem de discricionariedade.

Portanto, ainda que a contribuição em tela não pode ser exigida com fundamento no disposto em decreto, por falta de

competência para supriras lacunas da lei admitida a constitucionalidade do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Com base em todas estas razões, é de se concluir ser absolutamente nula a autuação fiscal lavrada contra a Recorrente, no que lhe exige o recolhimento da contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laboral decorrentes dos riscos ambientais do trabalho

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação colhida aos autos a partir da data de ciência do Acórdão da decisão de primeira instância e a data de protocolo do Recurso Voluntário.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**(A) Da regularidade do lançamento.**

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração nº. 37.170.279-8, Código de Fundamentação Legal – CFL 68 foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período de 12/2002 a 12/2003.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOA que, conforme definido nos artigos 460, 467 e 468 da IN RFB nº 971/2009, é o documento

constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal:

- Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

- IN RFB nº 971/2009

Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:

I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;

II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;

III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;

IV - Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;

V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e

Art. 467. Será lavrado Auto de Infração ou Notificação de Lançamento para constituir o crédito relativo às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007.

Art. 468. A autoridade administrativa competente para a lavratura do Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória, nos termos dos arts. 142 e 196 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), e art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, é o AFRFB que presidir e executar o procedimento fiscal.

Parágrafo único. Considera-se procedimento fiscal quaisquer das espécies elencadas no art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 1972, observadas as normas específicas da RFB.

(grifo nosso)

Cumpra-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional.

O artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os arts. 232 e 233, Decreto 3.048/1999:

Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

O art. 113, CTN, estabelece que:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 15/05/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O art. 115, CTN, estabelece que:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

O art. 122, CTN, estabelece que:

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

A autorização por meio da emissão de TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, bem como a intimação para que o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

c. REFISC – Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de

débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Desta forma, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela imprecisão e erros de capitulação da infração e da multa.

(B) Alegações de inconstitucionalidade

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e

19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

c) *pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''(gn).*

Ainda, o art. 59, caput, Decreto 7.574/2011:

Art.59. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, § 6º, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25):

I-que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II-que fundamente crédito tributário objeto de:

a) *dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;*

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*
c) *pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Ademais, há **a Súmula nº 2 do CARF**, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(iii) Contribuição ao SAT/RAT/GILRAT - inconstitucionalidade

Analisemos.

Neste ponto, a questão de fundo enfrentada pela Recorrente está centrada que enquanto não houver lei determinando a abrangência das expressões (as alíquotas do SAT/RAT variando de 1% a 3%, conforme o grau de risco de acidentes de trabalho das empresas leve, médio ou grave), torna-se impossível a exigência da referida contribuição, ademais sendo exigida por Decreto. De modo que tanto a exigência do SAT/RAT via Decreto, tanto o art. 22, Lei 8.212/1991 ao conceder poderes à Administração em termos de edição de alíquotas de SAT/RAT decorrem de inconstitucionalidades.

Em que pese tal argumentação da Recorrente, as considerações acerca de apreciação de inconstitucionalidades foram apreciadas no tópico (B) acima, com a observação expressa da **Súmula nº 2 do CARF**, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(i) Da decadência - aplicação do art. 150, § 4º, CTN em função de recolhimentos feitos à título de contribuição social previdenciária.

Analisemos.

Em relação à decadência, a decisão de primeira instância assim de manifestou:

*No caso dos autos em questão, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, a definição do termo inicial do prazo de decadência, regra geral, **há de ser o previsto no artigo 173, I, do CTN.***

Discordo do posicionamento da decisão de primeira instância.

Senão, vejamos.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de

crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de

22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICAREF.

Entretanto, há de se salientar que a MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, trouxe nova disciplina para as punições pelo descumprimento das obrigações acessórias, ao revogar os parágrafos do art. 32 da Lei nº 8.212/91 e ao criar o art. 32-A como nova sistemática de aplicação de multas.

Ademais, o art. 32, § 11, da Lei 8.212/1991, correlaciona o arquivamento dos documentos comprobatórios das obrigações tributárias à prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

Documento assinado digitalmente por Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro em 15/05/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 02/07/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

~~§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).~~

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (gn)

Tem-se que na atual disciplina trazida pela Lei 11.941/2009, conforme o art. 32, § 11, Lei 8.212/1991, a avaliação da decadência da penalidade pecuniária por declaração que não contempla todos os fatos geradores dar-se-ia nos autos do processo em que tivesse sido realizado o lançamento das contribuições não recolhidas.

Desta forma, deve-se cotejar o presente AIOA nº. 37.170.279-8 com o correlato processo principal AIOP nº 37.170.285-2, Processo nº 15504.014641/2008-11.

No processo AIOP nº 37.170.285-2, o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, às fls. 34 a 35, apresenta recolhimentos feitos pelo contribuinte, via Guias da Previdência Social - GPS entre as competências 08/2003 a 13/2003, o que, no meu posicionamento, é o suficiente para considerar os recolhimentos antecipados feitos pelo contribuinte a serem considerados para todo o período objeto da autuação ensejando a aplicação do art. 150, § 4º, CTN, com fulcro no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.

Temos que a ciência do AIOA ocorreu em 20.11.2008 e as competências objeto do lançamento são 12/2002 a 12/2003.

Portanto, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 10/2003, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

(ii) Dos efeitos da exclusão do SIMPLES

De acordo com a respeitável decisão recorrida, a Recorrente foi excluída do Simples em 01/01/2002, por ter incorrido na situação excludente prevista no art. 9º, IX da Lei nº 9.317/96. Deste modo, o entendimento da Receita Federal foi no sentido de que os efeitos da tributação à Seguridade Social deveriam ter como marco inicial a data da ocorrência da situação, qual seja, 01/01/2002.

Entretanto, tal decisão não deve prevalecer, haja vista que a Recorrente somente foi notificada de sua exclusão do Simples em agosto de 2003, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 425.859.

Ademais, aceitar a retroatividade dos efeitos oriundos da exclusão do SIMPLES é ser complacente com a ofensa ao direito adquirido, uma vez que a Recorrente operou todo o ano de 2002 sem receber qualquer notificação da Receita Federal.

Analisemos.

Conforme já debatido em sede de primeira instância, nos termos do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 425.859, de 7 de agosto de 2003, o Recorrente foi excluído do Simples a partir do dia 01.01.2002, às fls. 115:

Ato Declaratório Executivo DRF/BHE n 2 425.859. de 07 de agosto de 2003

Declara excluído do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) o contribuinte que menciona.

O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL. no uso da competência que lhe confere o parágrafo 3 ° do artigo 15 da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, Incluído pelo artigo 32 da Lei nº 9.732. de 11 de dezembro de 1998, e tendo em vista o disposto nos artigos 9 2 . 12. 14, inciso I. e 15 da Lei nº 9.317. de 1996. com suas alterações posteriores. declara:

Art. 1 ° Fica o contribuinte, a seguir identificado, excluído do Simples a partir do dia 01/01/2002 pela ocorrência da situação excludente indicada abaixo.

Nome: TALENTO JÓIAS LTDA

CNPJ: 38.551.792/0001-85

Data da opção pelo Simples: 01/01/2000

• - Descrição: sócio ou titular participa de outra empresa com mais de 10% e a receita bruta global no ano-calendário de 2001 ultrapassou o limite legal. CPF 600.017.476-49 , CNPJ 64.256.183/0001 -93

- Data da ocorrência: 31/12/2001 .

- Fundamentação legal: Lei nº 9.317, de 05/12/1996: art. 9 2 . IX; art.12; art.14. I; art.15, II. Medida Provisória 'nº 2.158 - 34, de 27/07/2001: art.73. Instrução Normativa SRF nº 2250. de . , 26/11/2002: art.20, IX; art.21; art.23, I; art. 24. II. c/c parágrafo único. . •

Art. 2° A exclusão do Simples surtirá os efeitos previstos nos artigos 15 e 16 nº 9.317, de 1996, e suas alterações posteriores.

Art. 3° Poderá o contribuinte, dentro do prazo de trinta dias contados a partir da recebimento deste Ato, manifestar sua

inconformidade, por escrito, nos termos do Decreto: 'n 70.235. de 7 de março de 1972: e suas alterações posteriores, relativamente à exclusão do Simples. ao Delegado da Receita Federal de sua jurisdição , por meio do formulário Solicitação - de Revisão da Exclusão do Simples(SRS), disponível na página da Secretaria da Receita Federal na Internet (www.receita.fazenda.gov.br/publico/formularios/srs.rtf), ou em suas unidades, assegurados o contraditório e a ampla defesa.

Art.4 ° Não havendo manifestação no prazo previsto no artigo anterior, a exclusão do Simples ' tornar-se-á definitiva.

Ora, conforme a fundamentação do Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 425.859, de 07 de agosto de 2003, o art. 16 da Lei 9317/1996 determina a sujeição das pessoas jurídicas excluídas do SIMPLES às regras de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, enquanto que o art. 15, Lei 9317/1996 delimita o marco temporal a partir do qual ocorre a produção dos efeitos da exclusão do SIMPLES, in verbis:

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

I - a partir do ano-calendário subsequente, na hipótese de que trata o inciso I do art. 13;

~~*II - a partir do mês subsequente ao em que incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XVIII do art. 9º; II - a partir do mês subsequente àquele em que se proceder à exclusão, ainda que de ofício, em virtude de constatação de situação excludente prevista nos incisos III a XVIII do art. 9º;- (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.1998.) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)*~~

II - a partir do mês subsequente ao que for incorrida a situação excludente, nas hipóteses de que tratam os incisos III a XIV e XVII a XIX do caput do art. 9 º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - a partir do início de atividade da pessoa jurídica, sujeitando-a ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, apenas, de juros de mora quando efetuado antes do início de procedimento de ofício, na hipótese do inciso II, "b", do art. 13;

IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º; V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior.

VI - a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência do ato declaratório de exclusão, nos casos dos incisos XV e XVI do caput do art. 9 º desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Art. 16 A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A argumentação do Recorrente no sentido dos efeitos da exclusão pudessem ser contados a partir da notificação da exclusão do Simples, em agosto/2003, não pode prosperar porque contraria os arts. 15 e 16 da Lei 9317/1996, os quais, ademais, fundamentaram o Ato Declaratório Executivo DRF/BHE nº 425.859, de 07 de agosto de 2003.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

DO MÉRITO

(C) Da matéria não impugnada

Após as Preliminares, considerando-se também a tributação já anteriormente afastada pela decisão de primeira instância, **restou a ser discutido apenas as competências 11/2003 e 12/2003 em relação ao Código de Levantamento FP3 - Assistência médica com reflexos no cálculo da presente obrigação acessória.**

Nos termos do art. 58 do Decreto 7574/2011 e dos arts. 17 do Decreto 70235/1972, **considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.** Ou seja, para se discutir as matérias aduzidas pela autuação fiscal, o momento processual adequado é aquele da Impugnação:

Decreto 70235/1972 - Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

Decreto 7574/2011 - Art.58.Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17, com a redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997, art. 67).

Ora, **diante do preceituado pelo art. 17, Decreto 70.235/1972, percebe-se que não foram argüidas pela Recorrente, em sede de Recurso Voluntário, as matérias objeto do Código de Levantamento FP3 - Assistência Médica, com reflexos no cálculo da presente obrigação acessória.**

Portanto, diante do exposto, **concluo pela preclusão da discussão das matérias de direito não discutidas neste momento processual do Recurso Voluntário.**

DO CÁLCULO DA MULTA

A questão de fundo se reflete no cálculo da multa, daí ser necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na

Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais)para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.170.279-8 a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **para dar PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso, para: (i) em Preliminar, se reconhecer a decadência até a competência 10/2003, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN; (ii) No mérito, determinar o recálculo do valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro