



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15765.000204/2008-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.307 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2019
Recorrente PHOENIX MEMORIAL DO ABC S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/12/2001

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

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA PARCIAL. SÚMULA VINCULANTE. STF.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos tributários será regido pelo CTN - Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66). Tratando-se de Auto de Infração (AI) lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Persistindo o descumprimento de parte da obrigação acessória relativa a período contido dentro do prazo quinquenal estabelecido no CTN, é cabível a lavratura do correspondente AI, referente a tais competências.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. O cálculo para aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado no momento do pagamento, parcelamento ou execução do crédito, comparando-se a legislação vigente à época da infração com os termos da Lei n.º 11.941/2009.

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. CONTRATAÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. SEGURADOS EMPREGADOS. RELAÇÃO DE EMPREGO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Constatado que em nenhuma das relações de trabalho concernentes às pessoas jurídicas, cujos sócios foram qualificados como segurados empregados pela fiscalização, houve a comprovação da

existência concomitante dos elementos fático jurídicos caracterizadores da relação de emprego, a parcela do lançamento, cuja base de cálculo foi a remuneração de segurados qualificados como empregados não pode prosperar.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES - SANEAMENTO

Nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, era dever da autoridade julgadora sanear os autos de infração, quando vícios existentes resultassem em prejuízo para o sujeito passivo, ainda que não contestados, especificamente para Auto de Infração emitido por Auditor Fiscal da Previdência Social, pois existia comando expresso no Regulamento da Previdência Social — RPS (art. 293, §4º), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, no sentido de determinar que o mesmo, impugnado ou não, seja submetido à autoridade competente para julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam, os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar o pedido de reconhecimento da decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para excluir da base de cálculo os valores pagos a pessoas jurídicas, nos termos do voto do relator.

João Mauricio Vital - Presidente.

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente). A Conselheira Juliana Marteli Fais Feriati, em razão da ausência, foi substituída pelo Conselheiro Virgílio Cansino Gil, suplente convocado.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (AI), lavrado em 16/12/2005, que constituiu crédito tributário por descumprimento de obrigação acessória relativo aos pagamentos efetuados a trabalhadores autônomos apurados na contabilidade e em Recibo de Pagamento a Autônomo - RPA, não informados na GFIP.

Após tomar ciência da autuação, a recorrente apresentou impugnação, na qual utilizou-se de argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

No Acórdão n.º 05.28.230, a DRJ/Campinas concluiu pela procedência em parte da impugnação para exclusão de competências atingidas pela decadência, tendo a recorrente sido cientificada do decisório.

No recurso voluntário a recorrente apresentou argumentos conforme a seguir resumimos:

1. Entende que o prazo decadencial a ser aplicado é o do § 4º do art 150 e não do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, ou seja de cinco anos da ocorrência do fato gerador e que, portanto, as competências de 05/2000 a 12/2000 devem ser excluídas do lançamento.

2. Afirma que os lançamentos efetuados pela fiscalização, não se referem a prestadores de serviço (autônomos) e que a autoridade autuante inovou ao considerar pagamentos efetuados à pessoa Jurídica como se fosse física, medida que por ser arbitrária, considera ilegal e requer a retirada destes lançamentos do AI.

3. Solicita que seja aplicada pena mais branda por ser primário

4. Que a pena aplicada seja convertida em advertência

5. Solicita novamente a produção de prova oral

É o relatório

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite

O recurso é tempestivo preenche os pressupostos de admissibilidade.

Quanto aos levantamentos de pessoas jurídicas como se fossem físicas

Sobre as pessoas jurídicas consideradas trabalhadores autônomos pela Fiscalização, conforme anotado no relatório do acórdão da DRJ, a empresa alega que os contratos foram acordados em conformidade com a liberdade contratual autorizada pelo artigo 421 do Código Civil. A Fiscalização entendeu que os contratos não eram verdadeiros, mas não trouxe elementos que pudessem dar suporte a suas conclusões.

Argumenta a recorrente, que as conclusões da Fiscalização de que os serviços foram realizados de forma pessoal, contínua e mediante pagamento de salário são aplicáveis ao vínculo empregatício, não ao trabalho autônomo.

Que ao contratar pessoas jurídicas, afirma ter agido *' de acordo com os princípios da legalidade, probidade, boa fé, moralidade, etc. '* requisitados, que os valores exigidos são indevidos e que já havia recolhido as contribuições devidas.

Mediante análise da impugnação apresentada, foi inicialmente proferido o Despacho pela Seção do Contencioso Administrativo Previdenciário, constante de e-fls. 2206, determinando a remessa dos autos à autoridade fiscal notificante, para pronunciamento acerca da impugnação apresentada pela interessada e verificação da sua procedência ou não, do que resultou na emissão de Relatório Fiscal Complementar, que concluiu pela procedência do lançamento, e-fls. 2263. Então foi reaberto prazo para manifestação da autuada, que nas e-fls

2257 a 2275, apresentou Impugnação Complementar na qual reitera a sua inconformidade com o levantamento de Pessoas Jurídicas como contribuintes individuais (autônomos).

Após a manifestação do Fiscal Autuante, foi emitido Despacho da Seção do Contencioso Administrativo Previdenciário (e-folha 2942), com o seguinte teor:

- 1) O contribuinte apresentou impugnação complementar (fls. 2257 a 2275), reiterando a irresignação com o levantamento de Pessoas Jurídicas como contribuintes individuais (autônomos);
- 2) Esta autoridade julgadora entende que tais lançamentos (AUR, AUV, AUC e AUL) devem ser julgados improcedentes, o que será objeto de decisão a ser exarada;
- 3) Mister, portanto, excluir tais lançamentos do cálculo da contribuição social não declarada, refazendo os cálculos para ver se apesar disso haverá ou não redução no valor da multa, haja vista o limite aplicável por competência de R\$ 2.203,50 (fls. 16);
- 4) O fiscal deve apresentar nova planilha com o cálculo da multa aplicada;
- 5) Após a diligência, retornem os autos a esta seção;
- 6) À Seção 21.432-2, para distribuição ao fiscal autuante.

Logo após foi enviado ao Fiscal Autuante que emitiu o seguinte Despacho (e-fls 2943 a 2952):

Tendo em vista, que o entendimento da autoridade julgadora, do Contencioso Administrativo Previdenciário, as fls. 2928, foi no sentido de excluir dos levantamentos de débitos, os valores de PESSOAS JURIDICAS apuradas como CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Considerando que, com a exclusão dos dos lançamentos "AUR"; "AUV", "AUC" e "AUL", do levantamento fiscal, estes também deixam de ser fatos geradores para o presente Auto de Infração:

RETIFICAMOS o presente AUTO DE INFRACAO:

DE: R\$ 142.321,24 (Cento e quarenta e dois mil, trezentos e vinte e um reais, e vinte e quatro centavos)

PARA: R\$ 99.282,47 (Noventa e nove mil duzentos e oitenta e dois reais e quarenta e sete centavos)

Por sua vez, no acórdão, a DRJ tornou sem efeito a decisão do Contencioso Administrativo, alegando:

Antes de decidir a respeito das questões colocadas no processo, é imperioso que se torne sem efeito a decisão da Seção do Contencioso Administrativo Previdenciário que determinou que a Fiscalização recalculasse o valor da multa excluindo-se os levantamentos AUR, AUV, AUC, AUL.

Além de a decisão não ter sido encaminhada ao contribuinte, ela não foi fundamentada nem formalizada em Despacho-Decisório ou Decisão-Notificação, que eram os atos cabíveis. segundo os incisos I e II do artigo 6º da Portaria MPS nº 520, de 19 de maio de 2.004, então vigente.

Ademais, as retificações determinadas pela seção de contencioso, para surtirem efeitos, deveriam passar pela homologação do Delegado responsável, o que não ocorreu.

Na realidade, foi apenas um ato preparatório para a decisão que seria proferida. Todavia, com a fusão do Fisco Federal dada pela Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, a decisão acabou não sendo proferida. O julgamento em primeira instância não foi realizado pelo órgão competente à época.

Presentemente, o órgão responsável pelo julgamento é a DRJ. O que se julga, portanto, é a autuação da maneira em que foi constituída independentemente de qualquer adiantamento de entendimento por parte de julgadores previdenciários.

Discordamos do entendimento da DRJ, pois nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, **era dever da autoridade julgadora sanear os autos de infração**, quando vícios existentes resultassem em prejuízo para o sujeito passivo, ainda que não contestados, especificamente para Auto de Infração emitido por Auditor Fiscal da Previdência Social, **pois existia comando expresso no Regulamento da Previdência Social — RPS (art. 293, §4º), aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, no sentido de determinar que o mesmo, impugnado ou não, seja submetido à autoridade competente para julgamento.**

Neste sentido assiste razão a recorrente, pois quando da lavratura do presente Auto de Infração, os relatórios e planilhas apresentados pela fiscalização não foram suficientes para comprovação da origem das contribuições dos serviços prestados pelos sócios pessoas físicas, para caracterizá-los como autônomos, não declaradas em GFIP, e ainda tendo em vista o início do procedimento da então Seção do Contencioso Previdenciário, respaldado no art. 11 da Portaria MPS n.º 520, de 19/05/2004, o lançamento deve ser saneado/retificado, conforme despachos emitidos pelo Contencioso Administrativo Fiscal (e-fls 2942) e pelo Auditor-Fiscal da Previdência Social autuante (e-fls 2943 a 2952), para excluir dos levantamentos de débitos, os valores de PESSOAS JURIDICAS apuradas como CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS nomeados, AUR, AUV, AUC, AUL.

Da Decadência

Embora a DRJ no acórdão, em análise de preliminar de decadência, tenha reconhecido o lapso decadencial para as competências de 01/1999 a 11/1999, o recorrente reitera no recurso que também devem ser incluídas as competências de 05/2000 a 12/2000, pois entende que a regra a ser aplicada é a do § 4º do artigo 150 do CTN. Ocorre que para o presente caso, a definição do prazo decadencial a ser observado é a regra do inciso I do artigo 173 do CTN, tendo em vista que a constituição do crédito, se deu por meio de AI lavrado por descumprimento de obrigação acessória, lançamento de ofício, nos termos do artigo 149, inciso VI do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir transcrito.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade

administrativa nos seguintes casos:

(...)

VI quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

O presente Auto de Infração (AI), foi lavrado e cientificado ao contribuinte em 16/12/2005, decorrente de infração referente às competências 01/1999 a 06/2005, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração e planilhas anexas.

O Supremo Tribunal Federal (STF) editou a Súmula Vinculante n.º 8, a seguir transcrita, cuja publicação se deu no Diário da Justiça (DJ) e no Diário Oficial da União (DOU) em 20/06/2008. *São inconstitucionais o 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.*

Assim, tendo sido declarado inconstitucional, por meio de Súmula Vinculante, pelo STF, o artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, que previa o prazo decadencial de dez anos para a constituição do crédito tributário, com o reconhecimento, pelos ministros do STF, de que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária – como a decadência, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal, deve ser observado, agora, pela Administração Pública, se tratando de lançamento de ofício, o prazo quinquenal previsto no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional (CTN) – Lei n.º 5.172, de 25/10/1966.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Cabe destacar, aqui, que, no caso em análise, é inadequada a aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, para fins de cálculo do prazo de decadência, uma vez que o *caput* da referida norma de regência remete o intérprete à antecipação do pagamento, e que o descumprimento de obrigação tributária acessória não é instância procedimental que se equipare à antecipação do pagamento. Então, com base no prazo decadencial estabelecido no artigo 173, inciso I do CTN, e tendo em vista que a ciência da autuação pela empresa ocorreu em 16/12/2005, tem-se que poderiam ser exigidas, aqui, pela fiscalização, competências a partir de 12/1999, pois o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponderia, no caso, a 01/01/2001, podendo o lançamento ser realizado até 31/12/2006, data posterior à constituição do presente crédito, que se deu em 16/12/2005).

Desse modo, tem-se que uma parte do período abrangido pela presente autuação se encontra atingido pela decadência, qual seja aquela referente às competências 01/1999 a 11/1999.

Assim, nos termos do inciso V do artigo 156 do CTN, apenas o crédito tributário relativo às competências de 01/1999 a 11/1999, conforme reconhecido no acórdão da DRJ, foi extinto pela decadência:

Portanto, persistindo o descumprimento de parte da obrigação acessória relativa a período contido dentro do prazo quinquenal estabelecido no CTN, se revela cabível a lavratura do presente AI no que tange às competências 05/2000 a 12/2000 e posteriores.

Da qualidade de autônomos dos prestadores de serviço

De acordo com a documentação anexada pelo fiscal autuante, mormente os RPA, bem como os pagamentos apurados na contabilidade de empresa e as explicações exaradas na Decisão Notificação, está claramente demonstrado que se trata de prestadores de serviço na qualidade de autônomo, cujos pagamentos - RPA não foram informados na GFIP.

Da aplicação da multa mais branda pela primariedade

Não conheço do pedido, uma vez que de acordo com o Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, a multa aplicada já foi a mais branda tendo em vista que não há agravantes e a empresa nunca tinha sido autuada pela mesma infração.

Do pedido de apresentação de prova oral

A recorrente requer a possibilidade de produção de prova oral da mesma forma que tinha requerido na impugnação, o que foi negado, conforme reproduzimos abaixo:

Ora, a requerente, por ocasião do recebimento do Auto de Infração, recebeu as INSTRUÇÕES PARA O CONTRIBUINTE - IPC (fls. 08 a 09), a qual afirma que são elementos essenciais à instrução da defesa (item 2.5.1 do IPC):

- a) a qualificação do contribuinte impugnante;
- b) os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
- c) as diligências ou perícias que o contribuinte impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

Os artigos. 16 e 17 do Decreto 70.235 de 06 de março de 1972, reiteram o que foi mencionado acima, acrescentando o seguinte:

Art. 16.

A impugnação mencionará:

I - A autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - A qualificação do impugnante;

III - Os motivos de fato e de direito em que se fundamenta;

IV - As diligências que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem.

Art. 17. A autoridade preparadora determinará, de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, a realização de diligências, inclusive perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Parágrafo único. O sujeito passivo apresentará os pontos de discordância e as razões e provas que tiver e indicará, no caso de perícia, o nome e endereço do seu perito.

Portanto, nos termos da legislação, o momento de produção das provas seria o da apresentação da impugnação, não cabendo portanto, produção de provas orais neste momento do processo.

Conclusão

Em conclusão tem-se que, do valor do auto de infração deve ser excluída a parte considerada decadente pela decisão de primeira instância, no valor de R\$ 23.873,33 e os valores relativos às pessoas jurídicas consideradas como contribuintes individuais no valor de R\$ 43.038,77. Portanto, o valor do auto de infração deverá ser retificado para R\$ 75.409,14.

Por todo o exposto voto por rejeitar o pedido de reconhecimento da decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso para excluir da base de cálculo os valores pagos a pessoas jurídicas.

Cleber Ferreira Nunes Leite