



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15889.000041/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-006.956 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de agosto de 2020
Recorrente JS PRODUÇÕES GRAFICAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2007

SIMPLES. ENQUADRAMENTO. OPÇÃO DA EMPRESA. NECESSIDADE.

O enquadramento no regime tributário simplificado - SIMPLES exige, além do preenchimento das condições legalmente estabelecidas, a opção efetuada pela empresa.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 119.

Para as multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449 de 2008, convertida na Lei nº 11.941 de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com o novo artigo 35 ou com o artigo 35-A, todos da Lei nº 8.212 de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna, nos termos do art. 476-A da IN 971/09.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risco e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 58/63) interposto contra decisão no acórdão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) de fls. 51/53, que julgou o lançamento procedente mantendo o crédito tributário formalizado no AI – Auto de Infração – DEBCAD n.º 37.147.776-0, consolidado em 2/2/2009, no montante de R\$ 31.493,16, já incluídos multa e juros (fls. 3/20), acompanhado do Relatório do Auto de Infração – AI DEBCAD n.º 37.147.776-0 (fls. 21/23), correspondente às contribuições arrecadadas pela Receita Federal do Brasil, devidas ao INSS e destinadas aos Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), relativas ao período de apuração de 3/2006 à 5/2007 e 7/2007 à 13/2007.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 52):

Trata-se de Auto-de-infração - AI DEBCAD 37.147.776-0, lavrado em 02/02/2009, pelo descumprimento da obrigação tributária principal relativa às contribuições da empresa incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e destinadas a outras entidades e fundos -terceiros (Salário-educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) referente às competências 03/2006 a 13/2007 (décimo terceiro salário 2007), no montante de R\$ 31.493,16 (trinta e um mil quatrocentos e noventa e três reais e dezesseis centavos).

Conforme consta no Relatório Fiscal, tratam-se de contribuições não declaradas em GFIP ou declaradas após o início da ação fiscal, verificadas mediante a análise das folhas de pagamento e outros elementos examinados durante o procedimento fiscal.

Informa ainda a autoridade lançadora que a autuada preencheu as GFIP com o código referente à opção pelo SIMPLES. No entanto, verificou-se que a mesma nunca entregou formulário do IRPJ do SIMPLES, optando pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido, não constando no histórico da empresa qualquer informação de que tenha sido incluída no SIMPLES, do que se conclui nunca ter sido a mesma optante pelo regime simplificado.

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 16/2/2009 (AR de fl. 24) e apresentou sua impugnação em 17/3/2009 (fls. 30/34), acompanhada de documentos de fls. 35/47, com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fl. 52):

O sujeito passivo foi regularmente cientificado do lançamento fiscal, tendo apresentado impugnação tempestiva na qual alega que no período em questão dava-se como optante do SIMPLES, entendendo preencher as condições necessárias, acreditando ser automática sua inclusão realizada de ofício pelo próprio fisco.

Ao final, pugna por verificações contábeis com objetivo de confirmar a regularidade e preenchimento dos requisitos exigidos para o SIMPLES, pela homologação dos procedimentos e recolhimentos realizados e protesta pela produção de todos os meios de prova permitidos e necessários.

Da Decisão da DRJ

A 9ª Turma da DRJ/RPO em sessão de 10 de junho de 2009, no acórdão n.º 14-24.509 (fls. 51/53), julgou o lançamento procedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 51):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2007

SIMPLES. ENQUADRAMENTO. OPÇÃO DA EMPRESA. NECESSIDADE.

O enquadramento no regime tributário Simplificado - SIMPLES exige, além do preenchimento das condições legalmente estabelecidas, a opção efetuada pela empresa.

DILAÇÃO PROBATÓRIA.

A dilação probatória fica condicionada à sua necessidade à formação da convicção da autoridade julgadora e ao atendimento, por parte de seu requerente, dos requisitos previstos na legislação.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 4/8/2007 (AR de fls. 65/66) e interpôs recurso voluntário em 3/9/2009 (fls. 58/63), reiterando em suas razões os argumentos apresentados na impugnação em relação à homologação dos procedimentos contábeis, obrigações acessórias e recolhimentos tributários realizados com base no regime do SIMPLES, em face do mesmo preencher os requisitos exigidos para o seu enquadramento. Acrescentou o pedido para que seja aplicada a penalidade mais benéfica trazida pela Lei n.º 11.941 de 2009, vez que a mesma alterou a redação do disposto na Lei n.º 8.212 de 1991, em face do disposto expressamente no artigo 106, II, "c" do CTN. A seguir, reproduz-se os argumentos trazidos pelo Recorrente:

(...)

Destarte, foi destacado quando da Impugnação Administrativa, que a Recorrente, à época dos fatos, dava-se como optante pelo regime do SIMPLES.

Isto porque a mesma entendia encontrar-se dentre as condições elencadas ao SIMPLES, cumprindo-as regularmente, sendo, assim, possível a adesão ao referido regime, a qual seria formalizada de ofício pelo próprio Fisco.

Assim sendo, entendeu ser automática a inclusão ao SIMPLES, quando da adequação às condições exigíveis para tanto, à época da ocorrência dos fatos.

Motivo pelo qual, considerou ser desnecessário qualquer pedido de inclusão em regime, apurando-o mensalmente, assim como ocorre com os outros regimes de tributação.

Desta feita, no que pese a r. decisão de 1ª instância administrativa, não se pode aceitar que a mesma persista, pois, como já mencionado, a Recorrente entendia que a sua inclusão no regime SIMPLES NACIONAL seria realizada pelo Fisco, desde que ela se amoldasse às exigências feitas para a adesão.

Motivo pelo qual, considerou ser desnecessário qualquer pedido de inclusão no Regime, apurando-o mensalmente, assim como ocorre com os outros regimes-de tributação.

Assim, frente ao brevemente exposto, é o presente para requerer, acaso a administração entenda ser o caso, verificações contábeis, junto à Recorrente, relacionadas ao presente Auto de Infração, a fim de se confirmar, por parte da mesma, a regularidade e o correto preenchimento de todos os requisitos exigidos pelo SIMPLES.

Assim sendo, diante do exposto, tem-se como regular a prática contábil realizada sob o regime do SIMPLES, em razão de a Recorrente preencher todos os requisitos exigidos para o legal e correto enquadramento do contribuinte em tal regime, motivo pelo qual requer-se, respeitosamente a Vossa Senhoria, a homologação de todos os procedimentos contábeis realizados, bem como todas as obrigações acessórias e recolhimentos tributários realizados com base no regime do SIMPLES.

DA RETROATIVIDADE DA LEI N. 11.941/2009

Através do presente, convém abordar, ainda, a questão da retroatividade da Lei n. 11.841, de 27 de maio de 2009.

Nesse passo, é de se destacar e requerer pela aplicação do disposto no art. 106 do CTN, o qual é expresso, sendo sua redação desprovida de qualquer dúvida. Confira-se:

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.)

Assim sendo, diante das novas regras trazidas pela Lei n. 11.841/2009, alterando a redação da Lei n. 8.212/91, a mesma deverá ser aplicada, retroativamente, aos casos em que incidiu a penalidade cominada na Lei n. 8.212/91.

DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, requer-se seja acolhido o presente recurso, dando total provimento ao mesmo, CANCELADO totalmente o r. acórdão n. 14-24.506 da 9ª Turma da DRJ/RPO, que julgou improcedente a impugnação apresentada, CANCELANDO-SE TOTALMENTE o Auto de Infração lavrado contra o Recorrente, bem como a multa aplicada, com a conseqüente destituição do débito imposto e seus incidentes, homologando-se todos os procedimentos contábeis realizados pela Impugnante, bem como todas as obrigações acessórias e recolhimentos tributários realizados pela mesma, com base no regime do SIMPLES, em face de a mesma preencher todos os requisitos exigidos para o legal e correto enquadramento do contribuinte em tal regime.

Por fim, propugna-se, ainda, em caso de manutenção do lançamento em combate, o que se admite como mero exercício de raciocínio, que seja aplicada a penalidade mais benéfica trazida pela Lei n. 11.941/2009, vez que a mesma alterou a redação do disposto na Lei n. 8.212/91, em face do disposto expressamente no art. 106, II, "c" do CTN.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, a lide no presente recurso restou delimitada em relação aos seguintes pontos: homologação dos procedimentos contábeis, obrigações acessórias e recolhimentos tributários realizados com base no regime do SIMPLES, em face do contribuinte preencher os requisitos exigidos para o seu enquadramento e aplicação da penalidade mais benéfica trazida pela Lei nº 11.941 de 2009, vez que a mesma alterou a redação do disposto na Lei nº 8.212 de 1991, em face do disposto expressamente no artigo 106, II, "c" do CTN.

Quanto ao primeiro tópico, como se verá a seguir, não há como ser acolhido o pleito do Recorrente, tendo em vista as disposições da legislação e demais atos normativos

vigentes para o ingresso no Simples Nacional, que determinam o cumprimento das seguintes condições¹:

- enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte;
- cumprir os requisitos previstos na legislação; e
- formalizar a opção pelo Simples Nacional.

Ademais, como bem pontuado pela autoridade julgadora de primeira instância (fls. 52/53):

A constatação fiscal de que a autuada deixou de recolher as contribuições lançadas apresenta-se incontroversa, pois, não foi objeto de impugnação pelo sujeito passivo, que se limitou a argüir o pretense enquadramento no SIMPLES mesmo não tendo optado por esse regime de tributação.

Ao contrário do que entende a impugnante, o enquadramento no regime tributário simplificado — SIMPLES disciplinado na Lei 9.317/96² não decorre automaticamente do preenchimento das condições legalmente exigidas.

Configurando-se os pressupostos legais que lhe conferem direito ao SIMPLES, a empresa pode exercer tal direito ao optar pelo mesmo.

Nota-se claramente que a opção exclui a possibilidade de enquadramento automático, pois, representa uma manifestação de vontade que a critério da empresa se realiza, ou não, inclusive porque para determinadas empresas a opção pelo SIMPLES pode não se mostrar vantajosa e o seu enquadramento automático representaria, então, ofensa ao direito de escolher o regime tributário dentre as possibilidades existentes de acordo com sua situação específica.

A autuada sempre procedeu como uma empresa não optante, inclusive não tendo efetuando qualquer recolhimento de acordo com o SIMPLES e, desse modo, não há que se falar no seu enquadramento no regime simplificado para o período em questão, posto que não se verifica a opção, nem mesmo de forma indireta por qualquer ato capaz de demonstrar essa intenção.

Logo, não merece reparo o acórdão recorrido neste ponto.

Em relação ao pedido para que seja aplicada a penalidade mais benéfica, tendo em vista a disposição contida no artigo 106 do CTN, em decorrência de modificações trazidas pela Lei n.º 11.841 de 2009, oportuno deixar consignado que a própria decisão de primeira instância já havia abordado o assunto, nos seguintes termos (fl. 53):

Quanto à multa aplicada, embora a impugnação não verse sobre o tema, deve-se considerar que a mesma encontra-se fundamentada no artigo 35 da Lei 8.212/91 na redação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores e, **em atendimento ao disposto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional - CTN**, eventuais modificações decorrentes das alterações legislativas supervenientes trazidas pela Medida Provisória 449/2008 convertida na Lei 11.941/2009, poderão ser realizadas no momento do pagamento.

A matéria inclusive já se encontra sumulada no âmbito deste Conselho, sendo objeto da Súmula CARF n.º 119, a seguir reproduzida:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em

¹ O QUE É SIMPLES NACIONAL? Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Documentos/Pagina.aspx?id=3>. Consulta em 22jul2020.

² Revogada pela Lei Complementar n.º 123 de 14 de dezembro de 2006.

lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Tendo em conta a possível retroatividade benigna decorrente das alterações promovidas pela Lei n.º 11.941 de 2009, deve haver a comparação de qual a penalidade mais benéfica ao Recorrente: a anterior ou a posterior à Lei n.º 11.941 de 2009, devendo sempre ser observada a exigência da obrigação principal.

Neste sentido, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá efetuar a comparação, conforme determina o artigo 476-A da Instrução Normativa RFB n.º 971 de 13 de novembro de 2009:

(...)

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1027, de 22 de abril de 2010)

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1027, de 22 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1027, de 22 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1027, de 22 de abril de 2010)

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1027, de 22 de abril de 2010)

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1027, de 22 de abril de 2010)

§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere a alínea "a" do inciso I, e de apuração do limite previsto nas alíneas "b" e "c" do inciso I do caput, serão considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais verificados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1027, de 22 de abril de 2010)

(...)

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna, nos termos do artigo 476-A da IN RFB n.º 971 de 2009.

Débora Fófano dos Santos