



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

Processo nº 15956.000317/2009-71
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.892 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente BRASIL SALOMÃO E MATTHES ADVOCACIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade pela falta de obscuridade na caracterização do fato gerador da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

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.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em rejeitas as preliminares suscitadas e, no mérito, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para adequação da multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica., vencidos os conselheiros Lourenço Ferreira do Prado, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que davam provimento ao recurso.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2005 a 12/2006.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 15), a empresa apresentou a GFIP sem os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Esses fatos geradores são as remunerações pagas ou creditadas aos segurados caracterizados pelo Fisco como empregados, conforme apresentado nas planilhas de fls. 17/49.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 16) informa que foi aplicada a multa no valor de R\$159.501,60 (cento e cinquenta e nove mil e quinhentos e um reais e sessenta centavos), fundamentada no art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, e no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999. Essa multa aplicada correspondente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição apurada sobre os fatos geradores não declarados, limitada, por competência, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8.212/1991 (em função do número de segurados da empresa).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 23/11/2009 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 53/58), alegando, em síntese, que:

1. a presente exigência decorre de suposta existência de vínculo empregatício equivocadamente ventilado pela fiscalização. Haja vista que inexistiu tal relação jurídica, o presente lançamento é improcedente. A existência de vínculo empregatício foi amplamente impugnada nos lançamentos nº 37.255.450-4 e 37.255.451-2, que deverão ser julgados juntamente com este.
2. **Multa.** A multa aplicada ofende aos princípios constitucionais da legalidade, da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco. A multa aplicada deve ser reduzida, no mínimo, ao patamar de 20%, de conformidade com o artigo 61, § 2º da Lei 9.430/96.
3. requer que a impugnação seja julgada procedente e o lançamento cancelado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP – por meio do Acórdão nº 14-29.776 da 9ª Turma da DRJ/RPO (fls. 61/63) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido

das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 69/76), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Ribeirão Preto/SP encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento (fls. 80).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 90/93) e não há óbice ao seu conhecimento.

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente apresentou a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Essas contribuições correspondentes a tais fatos geradores foram objeto das Notificações de números 37.255.450-4 (processo 15956.000313/2009-92) e 37.255.451-2 (processo 15956.000314/2009-37). Essas notificações já foram devidamente julgadas no âmbito desta Corte Administrativa, por meio dos seguintes Acórdãos, respectivamente: 2402-002.889 (julgado na sessão de 10/07/2012) e 2402-002.890 (julgado na sessão de 10/07/2012). Com as decisões, os valores originários das contribuições sociais previdenciárias não sofreram alterações.

DA PRELIMINAR:

A Recorrente alega que não consta no lançamento fiscal a necessária e adequada descrição dos fatos e motivação da autuação, existindo dúvidas quanto ao lançamento, o qual, diante de tais irregularidades, deve ser declarado nulo.

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do fato gerador, que é o descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme ficou nitidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Infração (fls. 15/16).

A empresa apresentou a GFIP sem os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados caracterizados como empregados pelo Fisco, conforme as planilhas de fls. 17/49.

Verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01/49) todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN, o art. 37 da Lei 8.212/1991 e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da multa aplicada; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

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

Autenticado digitalmente em 15/08/2012 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 15/08/20

12 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Ass

inado digitalmente em 18/10/2012 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES

Impresso em 26/11/2012 por SELMA RIBEIRO COUTINHO - VERSO EM BRANCO

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Lei 8.212/1991 – Lei de Custeio da Previdência Social (LCPS):

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.

Nesse mesmo sentido dispõe o art. 10 do Decreto 70.235/1972:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Além disso – no Termo de Intimação Fiscal - TIF (fls. 05/10) e no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF (fls. 13) –, todos assinados por representantes da empresa, constam a documentação utilizada para caracterizar e concretizar a hipótese fática do fato gerador da obrigação tributária acessória e a informação de que o sujeito passivo recebeu toda a documentação utilizada para configuração dos valores lançados no presente lançamento fiscal. Posteriormente, isso foi confirmado pelo Relatório Fiscal de fls. 15/16.

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da multa aplicada, fazendo constar nos relatórios que o compõem (fls. 01/49) os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade e não serão acatadas.

Diante disso, não acato a preliminar de nulidade ora examinada, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que a Recorrente não informou ao Fisco, por intermédio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, relativas à remuneração dos segurados empregados, para as competências 01/2005 a 12/2006.

Os valores da remuneração dos segurados foram devidamente delineados nas planilhas de fls. 17/49.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

Lei 8.212/1991 – Lei de Custeio da Previdência Social (LCPS):

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

Decreto 3.048/1999 – Regulamento da Previdência Social:

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência

Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a Recorrente – ao não incluir na GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, referentes à remuneração dos segurados empregados – incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

Dentro desse contexto fático, constata-se que as demais alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos Autos dos seguintes processos: 15956.000313/2009-92 e 15956.000314/2009-37. Após essas considerações, informo que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal – concernentes ao descumprimento da obrigação acessória, no que forem coincidentes, especificamente com relação à caracterização dos segurados empregados pelo Fisco –, foram devidamente enfrentadas, quando da análise do processo da obrigação principal.

Assim, passarei a utilizar o conteúdo assentado na decisão do processo da obrigação principal para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transcrito abaixo:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão integrante do ato. (g.n.)

Esses processos assentaram em suas ementas os seguintes termos:

“[...] CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. OCORRÊNCIA FÁTICA.

Quando o Fisco constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as características de segurado empregado, previstas na Legislação, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar seu correto enquadramento. Os segurados preenchem os requisitos do art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei 8.212/1991.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. SIMULAÇÃO.

O lançamento é efetuado de ofício pelo Fisco quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade pela falta de obscuridade na caracterização dos fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

ASPECTOS SUBJETIVOS. DOLO OU CULPA. NÃO ANALISADOS.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade pela obrigações tributárias independe da intenção do agente ou do

responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

*SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO (SAT/GILRAT).
INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVISTAS EM LEI.*

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas ao SAT/GILRAT.

O grau de risco da empresa é estabelecido de acordo com o enquadramento da sua atividade econômica preponderante por estabelecimento.

JUROS/SELIC. MULTA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Nos termos do enunciado no 4 de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

Recurso Voluntário Negado. (processo 15956.000313/2009-92)

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURADOS
EMPREGADOS. INCIDÊNCIA.*

A empresa deve arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, mediante desconto na remuneração, e recolher os valores aos cofres públicos. (processo 15956.000314/2009-37) [...]”.

Ainda dentro do aspecto meritório e em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento ora analisado, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei 11.941/2009.

Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei 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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes 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 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º. Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º. Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º. A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

CTN:

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

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

Autenticado digitalmente em 15/08/2012 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 15/08/20

12 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 20/11/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Ass

inado digitalmente em 18/10/2012 por NEREU MIGUEL RIBEIRO DOMINGUES

Impresso em 26/11/2012 por SELMA RIBEIRO COUTINHO - VERSO EM BRANCO

(...)

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.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as suas regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei 8.212/1991.

O art. 44 da Lei 9.430/1996 dispõe o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o artigo 32-A da Lei 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no artigo 44 da Lei 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o artigo 43 da mesma lei:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do artigo 32-A da Lei 8.212/1991 que regulam exhaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei 8.212/1991 (redação dada pela Lei 11.941/2009) e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo, na forma do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.

Declaração de Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues

Analizando o voto proferido pelo i. Conselheiro Relator, no que tange à caracterização da relação jurídica dos prestadores de serviço como segurado empregado, notadamente no que tange à interpretação dada ao art. 129 da Lei nº 11.196/05, peço licença para divergir do exposto acima.

Compulsando os autos, verifica-se que o presente caso versa sobre a desconconsideração da personalidade jurídica das sociedades advocatícias associadas à Recorrente, com o objetivo de enquadrar os advogados associados como segurados empregados e, conseqüentemente, exigir as contribuições previdenciárias correspondentes.

Inicialmente, cumpre destacar que os serviços prestados pelos advogados são enquadrados como decorrentes de uma profissão intelectual, a qual deve ser entendida como sendo a atividade realizada por pessoa humana, decorrente da sua capacidade criadora, na produção de serviços inerentes às profissões regulamentadas, bem como de obras literárias, artísticas, inventivas e científicas.

Nota-se que, pela própria forma com que os serviços de advocacia são prestados, não há como o serviço ser prestado sem que haja atuação dos sócios, além do fato de que a responsabilidade pelo serviço prestado recai diretamente na pessoa destes, mesmo que eles, eventualmente, não estejam diretamente envolvidos na execução de determinado trabalho.

O legislador, visando impedir as diversas autuações que estavam sendo lavradas em face das sociedades prestadoras de serviços intelectuais, em atenção ao princípio constitucional da livre iniciativa, insculpido no art. 170, *caput*, da CF/88, editou o art. 129 da Lei nº 11.196/05, nos seguintes termos:

“Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002- Código Civil.”

De acordo com o aludido dispositivo legal, as sociedades prestadoras de serviços intelectuais devem se sujeitar apenas à legislação aplicável às pessoas jurídicas, para fins tributários e previdenciários.

Nota-se que a regra é clara em atingir apenas os efeitos tributários e previdenciários a que uma sociedade profissional poderia estar sujeita, caso sua estrutura jurídica fosse desconconsiderada.

Assim, cumpre destacar que, independentemente de eventuais vínculos de ordem trabalhista que possam ser configurados nas relações firmadas pelas sociedades profissionais, na seara tributária e previdenciária, especificamente, não haverá que se aplicar

outras legislações, senão àquelas aplicáveis às pessoas jurídicas (leia-se, neste caso, “sociedades advocatícias”).

A única exceção trazida pelo comando legal é de que continua aplicável a desconconsideração da personalidade jurídica de que trata o art. 50 do Código Civil, *in verbis*:

“Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.”

De acordo com as regras previstas em tal dispositivo legal, caracterizado o desvio de finalidade ou a confusão patrimonial, é possível que haja a desconconsideração da personalidade jurídica para fins fiscais ou previdenciários.

Em que pese não ter sido verificado no presente caso qualquer abuso da personalidade jurídica, cabe salientar que, de acordo com o artigo mencionado acima, somente o juiz pode proceder à desconconsideração da personalidade jurídica.

Ou seja, com o advento da regra trazida no art. 129 da Lei nº 11.196/05, não cabe mais à autoridade administrativa buscar os elementos fáticos que seriam necessários à desconconsideração da personalidade das sociedades que prestam serviços intelectuais com o fim específico de exigir contribuição previdenciária, como se a relação jurídica firmada entre as partes decorresse do binômio Pessoa Jurídica + Pessoa Física.

Esclarecido esse ponto, peço vênica para discordar do voto proferido pelo i. Cons. Relator, no sentido de que o art. 129 deveria ser interpretado sistematicamente para permitir que as sociedades que prestam serviços intelectuais sejam desconconsideradas. Transcreve-se abaixo trecho do voto:

“Ainda dentro desse contexto da relação obrigacional tributária previdenciária objetiva – prevista no art. 136 do CTN, susomencionado –, registra-se que a regra do art. 129 da Lei 11.196/2005 – ao estabelecer que a prestação de serviços intelectuais, para fins fiscais e previdenciários, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas – não tem o condão de afastar a realidade fática encontrada na atividade laboral dos prestadores de serviços advocatícios, eis que tal regra deve ser interpretada sistematicamente com as demais normas do ordenamento jurídico brasileiro – inclusive com as normas pertinentes à legislação tributária –, não possuindo o arrimo de afastar o reconhecimento do vínculo de emprego entre o trabalhador, contratado sob o manto de pessoa jurídica, e o empregador.”

Isto porque, qualquer interpretação sistemática que se dê para desconsiderar a personalidade jurídica das sociedades profissionais resultará, indubitavelmente, na negativa de vigência ao art. 129 da Lei nº 11.196/05, o que não se admite.

Nesse sentido, destaca-se abaixo os comentários de Ives Gandra da Silva Martins¹, enfatizando sua preocupação em não ver aplicada a regra inserida no art. 129 da Lei nº 11.196/05:

“O TST, inclusive, apenas desconsidera sociedades cuja formação é imposta ao trabalhador, ou seja, quando este não quer constituir-las. Ainda recentemente, o Ministro Ives – meu filho – prolatou voto que veio a ser vencedor no sentido de que as sociedades de profissionais ou empregados são legais, desde que surjam por decisão do trabalhador, e não por imposição do empregador.

E, neste particular, reside o ponto de maior polêmica. Se o art. 170, parágrafo único, da CF permite a ampla criação de sociedades, sem interferência do Poder Público, a não ser quanto à capacitação dos profissionais (sociedades de advogados tem de ser com advogados), não pode um agente fiscal impor limites que a Constituição Fiscal não impôs.

Preocupa-me muito, nos tempos atuais, essa contínua negação de justiça tributária, por parte do governo, e essa insistência em agir como se o art. 129 da Lei 11.196/05 não existisse, como se fosse “letra morta”, como se fosse essa a norma que necessitasse regulamentação, e não a Lei Complementar 104/01.

Infelizmente, a justiça tributária perde terreno, de mais em mais, para a desesperada política de mera arrecadação.”

Posto isso, entendo que o art. 129 da Lei nº 11.196/05 deve ser respeitado, de modo a impossibilitar que as contribuições previdenciárias sejam exigidas da Recorrente, como se esta fosse a efetiva empregadora dos advogados associados às sociedades contratadas.

Não obstante o exposto acima, faz-se imprescindível esclarecer as dúvidas existentes sobre a possibilidade de se dar um caráter interpretativo ao art. 129 da Lei nº 11.196/05, para fins de aplicação retroativa da Lei com base no art. 106, inc. I, do CTN.

Quanto a este ponto, destaca-se que, em que pese a contratação de serviços de natureza intelectual, científica, artística ou cultural, sempre ter sido admitida em nosso ordenamento jurídico, mesmo antes do advento da Lei nº 11.196/2005 - o que poderia ensejar num caráter interpretativo desta norma -, tal dispositivo legal introduziu nova regra no ordenamento jurídico, haja vista que impossibilitou que as autoridades administrativas desconsiderassem as legislações aplicáveis às pessoas jurídicas, para exigir tributos incidentes sobre relações que envolvem pessoas físicas, nos casos de sociedades prestadores de serviços intelectuais.

Assim, ainda que a exposição de motivos do Projeto de Lei de Conversão – PLV nº 23/2005, que levou à inclusão do art. 129 na Lei nº 11.196/2005, mencione que, com “o crescimento da demanda por serviços de natureza intelectual em nossa economia requer a edição de **norma interpretativa** que norteie a atuação dos agentes da Administração e as atividades dos prestadores de serviços intelectuais, esclarecendo eventuais controvérsias sobre a matéria”, simplesmente não há como uma norma editada para nortear a atuação dos agentes da administração pública, levando estes, inclusive, a adotarem conduta diversa do que era realizado anteriormente, possuir caráter meramente “interpretativo”.

Em vista disso, não há que se falar na aplicação retroativa, com base no art. 106, inc. I, do CTN, do art. 129 da Lei nº 11.196/05.

Nesse sentido, este Conselho Administrativo já pacificou o entendimento de que o art. 129 da Lei nº 11.196 não pode ser aplicado retroativamente:

“ (...) CARÁTER INTERPRETATIVO DE LEI - AUSÊNCIA - O artigo 129, da Lei nº 11.196, de 2005, não tem efeito interpretativo, razão pela qual não pode ser aplicado a fatos geradores pretéritos. Na verdade, trata-se de um novo regime jurídico de tributação. (...)” (CARF, PAF nº 10680.007401/2005-55, Cons. Rel. Heloisa Guarita Souza, Sessão de 23/05/2007)

“(...) APLICAÇÃO DE LEI SUPERVENIENTE AO FATO GERADOR—AUSÊNCIA DE CARÁTER INTERPRETATIVO — Inaplicável o art. 129 da Lei nº. 11.196, de 2005, a fatos geradores pretéritos, uma vez que dito dispositivo legal não possui natureza interpretativa, mas sim instituiu um novo regime de tributação. (...)” (CARF, PAF nº 10980.008215/2004-78, Cons. Rel. Nelson Mallmann, Sessão de 24/05/2006).

Desta forma, considerando que o art. 129 da Lei nº 11.196/05 entrou em vigor apenas em 22/11/2005, conforme exposto no seu art. 132, inc. VIII, é mister que apenas os valores exigidos no “Levantamento NF” no período de 12/2005 a 12/2006 sejam excluídos do lançamento.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de que os valores exigidos no “Levantamento NF”, no período de 12/2005 a 12/2006, sejam excluídos do lançamento.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues.