



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

Processo nº 15956.000366/2009-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.977 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente GBA CALDEIRARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2006

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche aos requisitos constantes do art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura da auto, ou seja, da maneira de sua realização.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. SUMULA CARF N. 106

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte

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

Autenticado digitalmente em 07/04/2015 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 07/04

/2015 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 09/04/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 09/04/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte e, ao final, determinar a exclusão das empresas ATIVA - IND. COM. IMPORT. EXPORT. MONT. LOC. MAQ. EQUI. LTDA., CNPJ 07.129.756/0001-84, e GBA METALÚRGICA S.A, CNPJ 09.183.673/0001-07 do auto de infração. Vencidos os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa e Carlos Alberto Mees Stringari votou pelas conclusões.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente.

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator.

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Julio de Souza, Ewan Teles Aguiar, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 12-33.308 – 10ª Turma da DRJ/RJ1, fls. 98/102, que julgou totalmente improcedente a impugnação apresentada para manter incólume o crédito tributário consubstanciado no DEBCAD 37.230.006-5, referente ao período de 01/08/2004 a 31/12/2006, no valor de R\$ 25.421,17 (vinte e cinco mil, quatrocentos e vinte e um reais e dezessete centavos).

A presente autuação almeja o recolhimento de crédito tributário referente às contribuições devidas pela empresa e **arrecadadas mediante descontos nas remunerações dos contribuintes individuais e dos transportadores rodoviários autônomos (parte descontada dos segurados e não recolhida)**, apurados recibos de pagamento a autônomos, notas fiscais de prestação de serviços e escrituração contábil, que deveriam ter sido recolhidas nos prazos legais e não o foram.

O presente auto de infração visa substituir parcialmente o de DEBCAD 37.180.130-3, processo 15956.000188/2008-30, na parte que foi tornada nula por omissão na fundamentação legal do lançamento no que concerne a cobrança das contribuições de segurados contribuintes individuais, incluindo os transportadores autônomos, conforme Acórdão nº 14-22.273, fls. 57/71.

Conforme documento de fl. 2, o contribuinte foi cientificado do presente Auto de Infração em 30/11/2009.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio do instrumento de fls. 76/79.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos do então impugnante, a 10ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, DRJ/RJ1, prolatou o Acórdão nº 12-33.308, fls. 98/102, a qual julgou **improcedente a impugnação** ofertada para manter incólume o crédito tributário, conforme ementa a seguir transcrita.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2004, 01/11/2004 a 30/11/2004, 01/01/2005 a 31/05/2005, 01/07/2005 a 31/12/2005, 01/03/2006 a 31/03/2006, 01/05/2006 a 31/12/2006

BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

As contribuições previdenciárias apuradas não constam das execuções fiscais, oriundas de Débitos Confessados em GFIP.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência quando esta se mostra desnecessária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a Recorrente, GBA CALDEIRARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA, interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 109/115, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

- 1) Seja reconhecido o cerceamento de defesa da contribuinte, frente à verificação unilateral das cobranças acusadas em duplicidade, pelo agente, sem comparação efetiva com os valores encaminhados e ajuizados nas execuções fiscais;
- 2) Converter o julgamento em diligência para se apurar os valores constantes do Presente AI, envolvendo parcelas já objeto de execução fiscal, a fim de se deduzir da presente autuação os valores lançados em duplicidade com as execuções fiscais;
- 3) A partir da constatação das duplicidades apontadas, reconhecer a descaracterização dos lançamentos principais e acessórios constantes do presente AI, por duplicidade, extinguindo o crédito tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fl. 121, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA NATUREZA DA NULIDADE DO ACÓRDÃO ANTERIOR - DA DECADÊNCIA

O DEBCAD 37.180.103-3 foi anulado parcialmente pelo fato de os levantamentos D2, D22, D4 e D44, que tratam de contribuintes individuais, terem sido lançados sob codificação legal de segurados empregados. Como consequência, na FLD estavam ausentes as fundamentações para a cobrança das contribuições de segurados contribuintes individuais, incluindo os transportadores autônomos.

O lançamento com omissão na fundamentação legal do débito, bem como contendo alíquotas e rubricas distintas daquelas efetivamente cabíveis, constitui vício insanável - na sua motivação e na sua regular constituição.

Apesar de a fiscalização ter entendido que se tratava de nulidade formal, entendo que é de natureza material. No caso concreto, houve vício na determinação da matéria tributável, neste sentido é o acórdão do processo nº 10073.001965/2007-02, cuja ementa transcreve-se abaixo:

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

O vício material ocorre quando o auto de infração não preenche os requisitos constantes no art. 142 do Código Tributário Nacional, havendo equívoco na construção do lançamento quanto à verificação das condições legais para a exigência do tributo ou contribuição do crédito tributário, enquanto que o vício formal ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, ou seja, da maneira de sua realização.

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

Recurso Voluntário Provido.

A nulidade declarada no acórdão 14-22.273 de 19/02/2009 é de natureza material, não podendo o fisco realizar lançamento substitutivo nos termos do art. 172, II, do CTN, uma vez que o dispositivo se refere apenas às hipóteses de decretação de nulidade por vício formal, o que não é o presente caso, uma vez que foi declarada a nulidade por ausência de tipificação legal. Por esta razão, deve ser analisada a decadência à luz no disposto no art. 150, § 4º, ou mesmo do art. 173, I.

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a Súmula Vinculante nº 8. Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional.

CTN - Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (...)

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;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

No entanto, no presente caso, trata-se de contribuições que foram retidas dos contribuintes individuais, mas que não foram recolhidas, o que enseja a aplicação do art. 173, I do Código Tributário Nacional, por força da Súmula Carf n. 106, *in verbis*:

Súmula CARF nº 106

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Tendo em vista que o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração no dia 30/11/2009 segundo documento de fl. 4, e o fato gerador se refere ao período de 08/2004 a 12/2006, entendo que não há decadência a ser declarada no presente caso.

DA DUPLICIDADE DE COBRANÇA

Alega a recorrente que os valores constantes as Execuções Fiscais, referentes às competências de 01/2006 a 04/2006 não foram abatidos por ocasião da lavratura do presente crédito tributário.

Existem duas Execuções Fiscais com os números citados, que tem por origem dois Débitos Confessados em GFIP, sob os números 35.078.787-8 e 35.979.788-6, cadastrados em 30/08/2006 e cujos períodos da dívida correspondem às competências de 12/2005 a 04/2006 (fl 95).

Verificou-se que o primeiro DDG refere-se às contribuições devidas pelos segurados empregados e contribuintes individuais, enquanto a segunda às contribuições patronais.

Em consulta à GFIP que deu origem ao DCG nº 35.978.787-8, em cobrança judicial, restou comprovado que não há relação entre o Débito Confessado e o constituído no presente auto de infração, não havendo, portanto, que se falar em duplicidade de cobrança, conforme pode ser observado do acórdão da DRJ fls. 101 e 102, tendo havido apenas duplicidade no processo n. 15956.00365/2009-60, julgado nesta mesma sessão.

DAS MULTAS APLICADAS

No que se referem às multas de mora e de ofício aplicadas, mister se faz tecer alguns comentários.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

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

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN positiva o princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

DO GRUPO ECONÔMICO

O auto de infração foi lavrado em face de GBA CALDEIRARIA, como principal autuado, CNPJ n. 72.842.875/0001-41 o qual foi o único intimado para se manifestar nos autos.

Ocorre que na fl. 21, constam duas empresas como vinculadas a ela, por caracterização de grupo econômico, ATIVA – IND. COM. IMPORT. EXPORT. MONT. LOC. MAQ. EQUI. LTDA., CNPJ 07.129.756/0001-84, com endereço no município de Guarabira e GBA METALÚRGICA S.A., CNPJ 09.183.673/0001-07, com endereço no município de Jaboticabal.

No entanto, em momento algum, há prova de que estas outras duas pessoas jurídicas teriam sido intimadas, seja do relatório fiscal e termo de encerramento de procedimento fiscal, seja com relação ao Acórdão da DRJ, o que caracterizaria cerceamento do direito de defesa.

Além disso, não há qualquer fundamentação à respeito da caracterização das empresas apontadas na fl. 21, como se grupo econômico fossem, bem como sua solidariedade para fins fiscais.

Destaque-se também que não há qualquer documento outro anexo ao relatório fiscal que traga essa correlação.

Diante do exposto, resta demonstrado o cerceamento do direito de defesa, bem como a não observância do disposto no art. 142 do CTN, qual seja, determinar o sujeito passivo, ensejador de nulidade por vício material.

Dessa forma, devem as empresas apontadas como grupo econômico serem excluídas do documento de fl. 21.

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço do Recurso Voluntário para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao

contribuinte e, ao final, determinar a exclusão das empresas ATIVA – IND. COM. IMPORT. EXPORT. MONT. LOC. MAQ. EQUI. LTDA., CNPJ 07.129.756/0001-84, e GBA METALÚRGICA S.A., CNPJ 09.183.673/0001-07 do auto de infração.

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

CÓPIA