



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

**Processo n°** 16004.000623/2009-29  
**Recurso n°** 890757 Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-001.251 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23082011  
**Matéria** Remuneração de Segurados: Parcelas dos Segurados  
**Recorrente** ATIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS AGRÍCOLAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 28/02/2005, 01/05/2006 a 31/05/2006

**CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS.**

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração e demais rendimentos do trabalho recebidos pelas pessoas físicas que prestam serviço à empresa.

**JUROS/SELIC**

As contribuições sociais e outras importâncias, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do artigo 34 da Lei 8.212/91.

Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais diz que é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

**MULTA**

Para fatos geradores anteriores à edição da MP 449/2008, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, e aplicação da multa nos moldes da citada medida provisória, desde que seja mais benéfica para o contribuinte, em comparação com a multa de mora vigente à época do fato gerador.

As multas por descumprimento de obrigação acessória e principal devem ser aplicadas de forma isolada.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conceder provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n 8.212 para todo o período.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Manoel Coelho Arruda Júnior, Arlindo da Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Vera Kempers de Moraes Abreu, Wilson Antonio de Souza Correa.

Ausência Momentânea: Vera Kempers de Moraes Abreu

## Relatório

O presente auto de infração de obrigações principais foi lavrado em 25/09/2009, com ciência pelo sujeito passivo em 29/09/2009 e refere-se às contribuições previdenciárias, relativas a parte do segurado, incidentes sobre a remuneração paga aos contribuintes individuais, no período de 07/2007 a 02/2005 e 05/2006, em virtude da exclusão da atuada do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições da Microempresa e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, desde 09/04/2002.

O relatório fiscal de fls. 22/35, aduz que em virtude da MP 449, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, foi aplicada a multa de ofício para algumas competências e a multa de mora para outras, conforme se mostraram mais benéficas para o contribuinte, conforme demonstrado nas planilhas de fls.64/65.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 268/277, julgou procedente o lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega em síntese:

- a) a invalidade do MPF pelo transcurso do prazo;
- b) a necessidade de demonstração do vínculo empregatício;
- c) a inconstitucionalidade da SELIC como juros moratórios.

Requer a reforma da decisão recorrida porque o auto de infração não possui respaldo legal e deve ser julgado insubsistente, sendo que, subsidiariamente requer o afastamento da SELIC por ilegal e inconstitucional e da multa por ser confiscatória. É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi

Cumprido o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, comprovada com o protocolo de fls.287, conheço do recurso e passo ao seu exame.

### Da Preliminar

No que se refere às argumentações da recorrente de que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é inválido por estar expirada sua validade e não ter sido prorrogado, é de se notar que às fls. 36/37, consta o TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, datado de 25/07/2008, compreendendo o período a ser fiscalizado de 01/2004 a 12/2006 e trazendo expressamente o número do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF 0810700200802400, e seu código de acesso 77304118, para ser conferido na página da Receita Federal do Brasil, na internet, no link Consulta Mandado de Procedimento Fiscal. Com efeito, após consulta no referido endereço, se pode observar que o MPF foi regularmente emitido em 24/07/2008, para o período que consta na presente autuação, 01/2004 a 12/2006, tendo sido prorrogado na forma disposta pela legislação vigente, com validade até 16/11/2009, respaldando o lançamento que foi efetuado em 25/09/2009, com ciência pelo sujeito passivo em 29/09/2009.

Desta forma, é indiferente a situação do MPF n.º 09392399F00, de 2007, pois o procedimento fiscal que resultou na autuação em tela está respaldado no já citado MPF 0810700200802400, vigente do início ao encerramento da ação fiscal.

### Do Mérito

O levantamento refere-se às contribuições previdenciárias, referentes à cota do segurado contribuinte individual, incidentes sobre sua remuneração e que não foram recolhidas porque a empresa se entendia optante do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES.

Todavia, de acordo com a documentação acostada às fls. 59 e 63, tem-se que a recorrente foi excluída do Sistema através do Ato Declaratório Executivo n.º66, de 08/11/2007, com efeitos retroativos à 09/04/2002, conforme dispõe o inciso III do artigo 15, da Lei n.º 9.371/96:

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

*(...)*

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

Do ato de exclusão foi dada ciência à empresa, assegurado o contraditório e concedido prazo para que manifestasse sua inconformidade, mas não houve qualquer pronunciamento por parte da ora recorrente, tornado-se, assim, definitiva, administrativamente, a decisão.

Não merece guarida a alegação da recorrente quanto à necessidade da caracterização dos contribuintes individuais como tais, porque não restam dúvidas de que prestaram serviços à recorrente, posto que as contribuições foram apuradas com base nos recibos e folhas de pagamento, documentos estes de posse e guarda da recorrente, de seu pleno conhecimento não cabendo alegar falta de caracterização, até porque o contribuinte individual resta caracterizado justamente pela prestação de serviço, justamente, sem vínculo empregatício.

Ademais, no Relatório de Lançamentos às fls.08/11, consta o nome, por competência, dos contribuintes individuais, sendo que a recorrente que não impugnou nenhum valor.

É também improcedente a alegação de nulidade do lançamento por conta de prova emprestada, eis que no caso em tela foi efetuada uma ação fiscal que culminou com a lavratura de diversos autos de infração, sendo que alguns possuem a mesma base, ou melhor dizendo, cobram alíquotas diferenciadas (patronais, dos segurados, dos terceiros), sendo que a base de cálculo (remuneração) utilizada a mesma. Desta forma, a fiscalização apenas mencionou que os documentos (recibos) estão anexados em outro auto de infração e até por economia processual, não estão acostados a todos os processos.

No tocante à taxa SELIC, cumpre asseverar que sobre o principal apurado e não recolhido, incidem os juros moratórios, aplicados conforme determina o artigo 34 da Lei 8.212/91:

*“... As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o artigo 13, da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.”*

O art. 161 do CTN prescreve que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. No caso das contribuições em tela, há lei dispondo de modo diverso, ou seja, o aludido art. 34 da Lei 8.212/91 dispõe que sobre as contribuições em questão incide a Taxa SELIC.

Portanto, está correta a aplicação da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições em questão, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos.

Ainda, quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

*É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.*

E, com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tal súmula foi consolidada na Súmula CARF n.º 4:

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Por derradeiro, não possui natureza de confisco a exigência da multa, pois não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

No caso em tela, o fisco informou que foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75% ou a multa de mora de 24%, conforme se mostraram mais benéficas para o contribuinte em cada competência.

Ocorre que do exame da planilha de fls.64/65, se pode observar que a comparação das multas foi efetuada levando em consideração aquela aplicada, também, pelo auto de infração de não declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Entretanto, do exame da legislação vigente, entendo que as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, para cada caso, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada, não cabendo o somatório efetuado na autuação para a configuração de multa mais vantajosa para o contribuinte.

O art. 44 da Lei n.º 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)*

(...)

Quando o contribuinte recolhe os valores devidos antes da ação fiscal, não se aplica a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430. Se pagou, mas não declarou em GFIP, por exemplo, deve ser aplicada a multa isolada do art. 32A da Lei n.º 8.212, justamente por serem condutas distintas. E, ainda, caso contribuinte tenha declarado em GFIP não deve ser aplicada a multa do art. 44 da Lei n.º 9.430, mas a multa moratória do art. 61 da Lei n.º 9430/96, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento. A multa do art. 44 da Lei n.º 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) 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) c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Pela leitura do dispositivo legal, concluiu-se que não é uma faculdade do fisco escolher a multa mais benéfica para o contribuinte somando penalidades impostas por mora e descumprimento de obrigação acessória, mas tão somente aplicar a penalidade atual se for menos gravosa para o contribuinte, em comparação com aquela vigente à época do fato gerador.

Assim, no caso presente, como os fatos geradores são anteriores à edição da MP 449/2008, haveria cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, se a aplicação da multa, nos moldes da citada medida provisória, fosse mais benéfica para o contribuinte, em comparação com a multa de mora, ambas aplicadas de forma isolada. Todavia, do exame dos autos tal fato não se configurou, porque foi levado em consideração o somatório das multas por descumprimento de obrigação acessória e principal.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para que a multa moratória seja aplicada nos moldes do artigo 35, da Lei n.º 8.212/91, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA