



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

Processo nº 16682.721105/2012-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.093 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TELEMAR NORTE LESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PARA OUTRAS ENTIDADES E TERCEIROS. RECLAMATÓRIAS TRABALHISTAS. AFERIÇÃO INDIRETA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, DO CRITÉRIO REAL DE APURAÇÃO E DE RAZOABILIDADE PARA CUMPRIMENTO DAS INTIMAÇÕES.

A fiscalização transfere o ônus da prova para o contribuinte, arbitrando valores em mais de 1000 (mil) reclamatórias trabalhistas, partindo do **conceito equivocado da ocorrência do fato gerador (pagamento)**, caracterizando assim a falta de razoabilidade do arbitramento em debate, passando à margem da busca da verdade material, a qual deve pautar a atividade fiscal.

No presente caso, a teor da legislação que rege a matéria e em face do disposto na Súmula TST 368, **o fato gerador é a prestação do serviço**. No presente caso a autoridade fiscal não investigou os fatos relacionados à prestação dos serviços, adotando fato não previsto em lei (pagamento) e partindo de premissa equivocada e ilegal aplicou o método de arbitramento.

Nessa esteira de atuação, a instância *a quo* em seu julgamento inova e adota outro fato gerador, a saber o **trânsito em julgado da decisão trabalhista**, restando cerceado o direito de defesa do Contribuinte.

Observa-se ainda que houve falha nas intimações fiscais ao exigir as reclamatórias trabalhistas sem especificar o critério real de apuração, assim, para o contribuinte não ficou claro se deveria providenciar as cópias das

reclamações trabalhistas ajuizadas, pagas, relativas aos serviços prestados ou ainda que transitaram em julgado no período objeto da autuação.

Soma-se ainda que os prazos para cumprimento das intimações não foram razoáveis, tendo em vista o grande volume de reclamações trabalhistas que envolve o contribuinte (em média 14.000 processos), os quais a guarda era mantida de forma descentralizada em todos os estados da federação. Os atos emanados pela administração pública não podem ser desprovidos de razão e proporção.

Razão pela qual entendo que está maculado o lançamento referente a contribuições previdenciárias destinadas a terceiros e fundos sobre condenações trabalhistas dos anos de 2009 e 2010, julgando improcedente os lançamentos realizados à esse título.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE PRESTAR À RECEITA FEDERAL AS INFORMAÇÕES CADASTRAIS, CONTÁBEIS E FINANCEIRAS DE INTERESSE DA MESMA.

A contribuinte deve atender a intimação para apresentar os documentos que contenham as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da Receita Federal, ou para prestar os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Ao não atender à intimação da autoridade fiscal e deixar de apresentar a documentação solicitada, nem ao menos apresentar os motivos pelo seu não cumprimento, resta tipificada a condição que autoriza a lavratura da multa, mormente quando os documentos solicitados se revelam importantes para a apuração fiscal.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FOLHAS DE PAGAMENTO.

Incorre em infração, por descumprimento de obrigação acessória, deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS - RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS DIRIGENTES.

A simples inclusão de dirigentes e administradores do Contribuinte no anexo Relatório de Vínculos, não equivale absolutamente à atribuição de responsabilidade automática pelo crédito tributário. Tal somente ocorrerá em casos específicos, com as devidas justificativas legais, na eventual ocasião em que se operar a execução fiscal.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS.

Constatada a ocorrência das hipóteses legais, a elaboração de RFFP constitui obrigação funcional do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e corresponde ao relato da constatação da ocorrência, em tese, de prática que constitua ilícito penal, apurada no curso da auditoria fiscal, não se tratando de formal acusação, o que, aliás, nem mesmo é de sua competência. Constitui mera comunicação dos fatos, das circunstâncias, dos documentos e demais elementos que possam subsidiar a eventual proposição de ação penal, devendo ser oportunamente encaminhada à Autoridade Pública, que, a seu

juízo, tomará as providências tendentes à apuração dos fatos ou formalização da acusação penal.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Impõe-se afastar a incidência dos juros sobre a multa de ofício na forma aplicada nos presentes autos, por absoluta falta de previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso e dar-lhe provimento parcial para excluir do lançamento as contribuições para outras entidades e fundos pagas em virtude de reclamações trabalhistas e o auto de infração de nº 51.015.558-8. Declarou-se impedida a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andréa Viana Arrais Egypto e Rayd Santana Ferreira

Relatório

Inicialmente, cumpre informar que encontra-se apensado a estes autos o Processo nº 16682.721102/2012-12 consoante se observa do termo de apensação de fls. 701.

Nesta oportunidade, por bem descrever a matéria tratada nos presentes autos, adoto o relatório produzido pela respeitável decisão recorrida, apresentado nos termos seguintes:

Trata-se de crédito previdenciário, COMPROT 16682.721105/201256, lançado pela fiscalização, contra o contribuinte acima identificado, conforme abaixo especificado:

a) DEBCAD nº 51.015.555-3, no montante de R\$ 11.538.044,82, que acrescido de multa e juros perfaz o valor de R\$ 23.360.225,00, correspondente às contribuições devidas para Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre as remunerações apuradas por arbitramento, não informadas em GFIP, decorrentes de sentenças e/ou acordos formalizados em processos judiciais de reclamações trabalhistas, no período de 01/2009 a 12/2010.

b) DEBCAD nº 51.015.556-1 (CFL 38), lavrado em 29/01/2013, no valor de R\$ 34.347,16, com fulcro no artigo 33, parágrafos 2º e 3º, da Lei 8.212/91, com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99, por deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei 8.212/91 ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, conforme descrição contida no relatório fiscal da infração.

c) DEBCAD nº 51.015.557-0 (CFL 35), lavrado em 29/01/2013, no valor de R\$ 34.347,16, com fulcro na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso III, com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, combinado com o art. 225, inciso III, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, por deixar a empresa de prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da mesma, na forma estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

d) DEBCAD nº 51.015.558-8 (CFL 30), lavrado em 29/01/2013, no valor de R\$ 1.717,38, com fulcro no artigo 32, inciso I, da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 225, inciso I e parágrafo 9º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, por deixar a empresa de preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas aos segurados

empregados, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

2. De acordo com o Relatório Fiscal:

DEBCAD nº 51.015.555-3 Reclamatória trabalhista.

2.1. “Compete ao auditor-fiscal apurar e lançar de ofício créditos relativos a contribuições destinadas a outras entidades e fundos decorrentes de condenação ou acordo homologado judicialmente em reclamações trabalhistas”

2.2. “No Termo de Início de Procedimento Fiscal e nos demais Termos de Intimação Fiscal, o sujeito passivo foi instado a apresentar cópias da inicial e da sentença ou do acordo dos Processos Trabalhistas, que culminaram com pagamentos efetuados pela empresa em favor do Reclamante, no período de apuração: 01/2008 a 12/2010”.

2.3. “Na planilha encaminhada a esta fiscalização, em 04/10/2012, foram relacionados todos os processos judiciais que deram origem aos pagamentos efetivados pelo sujeito passivo, com a indicação expressa da “base de cálculo” em cada um dos referidos processos. Entretanto, ficaram pendentes alguns dos elementos indicados no TIF nº 06 CNPJ do estabelecimento pagador, CPF e NIT do Reclamante”.

2.4. A empresa complementou a planilha anteriormente apresentada somente para os pagamentos relativos a Processos Trabalhistas efetuados no exercício 2010.

2.5. “As cópias da inicial e da sentença ou do acordo dos Processos Trabalhistas, que culminaram com pagamentos efetuados pela empresa em favor dos Reclamantes, não foram apresentadas a esta fiscalização”.

2.6. “Este fato impossibilitou a esta fiscalização obter a efetiva base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos. Com isso, utilizando-se da prerrogativa inscrita no art. 33, parágrafo 3º, da Lei 8.212/1991, foi considerado-a como base de cálculo o valor efetivamente pago em cada processo. Esse procedimento foi corroborado pelo próprio contribuinte, visto que informou o valor efetivamente pago em cada processo na coluna “base de cálculo” da planilha apresentada em atendimento ao TIF nº 06”.

2.7. “As informações referentes a cada reclamação trabalhista devem ser declaradas em GFIP com a utilização do código de recolhimento 650, específico para tal finalidade, com a indicação dos dados concernentes à competência do pagamento, ao número do processo, ao ano do processo e à Vara Trabalhista ou à Junta de Conciliação e Julgamento, além evidentemente dos dados do trabalhador reclamante”.

2.8. *As bases de cálculos das ações trabalhistas declaradas, pela própria empresa, em GFIP com código de recolhimento 650 foram lançadas no levantamento DG RT DECLARADA EM GFIP. Nesse levantamento, foram primeiramente apropriadas as contribuições destinadas a outras entidades e fundos verificados nas GPS relativas a reclamações trabalhistas.*

2.9. *“O sujeito passivo somente apresentou GFIP relativas a alguns dos processos judiciais elencados na planilha disponibilizada a esta fiscalização, indicada no parágrafo 55 do presente relatório”.*

2.10. *“Em relação aos recolhimentos das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, constatou-se, através dos sistemas indicados no parágrafo 22 do presente relatório, que o sujeito passivo apresenta em seu conta-corrente Guias da Previdência Social recolhidas nos códigos de pagamento:*

2909 Ação Trabalhista CNPJ/MF

2917 Ação Trabalhista CNPJ/MF Recolhimento Exclusivo para Outras Entidades”.

2.11. *Todos os recolhimentos efetuados em função de reclamações trabalhistas previamente efetivados pelo sujeito passivo foram considerados pela fiscalização.*

2.12. *Na presente ação fiscal não foi constituído qualquer débito relativo a valores declarados pela empresa em GFIP.*

DEBCAD nº 51.015.556-1 (CFL 38)

2.13. *Desde o Termo de Início de Procedimento Fiscal, cuja ciência pessoal fora dada ao contribuinte em 25/01/2012, o sujeito passivo foi instado a apresentar "Cópias dos Processos trabalhistas (inicial, sentença, GPS e GFIP) relativos aos pagamentos efetuados pela empresa no período de apuração: 01/2008 a 12/2010".*

2.14. *“Passados mais de dois meses, com exceção das GPS indicadas no parágrafo 21 item 21.9 do presente relatório, não houve a apresentação de qualquer documento relacionado diretamente aos mencionados processos trabalhistas cópias da inicial e da sentença e/ou do acordo formalizado”.*

2.15. *Foi constatada a circunstância agravante da infração REINCIDÊNCIA, prevista no art. 290, inciso V, e parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.*

DEBCAD nº 51.015.557-0 (CFL 35)

2.16. *A empresa deixou de apresentar diversas informações, indicadas nos itens 4, 6, 9 e 10 do Termo de Intimação Fiscal nº 07, conforme relatado no parágrafo 21 do relatório fiscal, especificamente nos itens elencados a seguir:*

Item 21.4 informações concernentes ao item 4 do TIF nº 07;

Itens 21.10 e 21.12 informações concernentes ao item 6 do TIF nº 07;

Itens 21.10 e 21.11 informações concernentes ao item 9 do TIF nº 07;

Item 21.7 informações concernentes ao item 10 do TIF nº 07.

2.17. Foi constatada a circunstância agravante da infração REINCIDÊNCIA, prevista no art. 290, inciso V, e parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

DEBCAD nº 51.015.558-8 (CFL 30)

2.18. A empresa deixou de preparar, nas competências de 01/2008 a 12/2008, as Folhas de Pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados empregados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

2.19. Restou configurado que os antigos empregados do sujeito passivo que firmaram Termo de Compromisso continuavam à disposição da empresa.

2.20. “No ANEXO 3 RELAÇÃO DE SEGURADOS NÃO INSERIDOS NAS FOLHAS DE PAGAMENTO estão discriminados, para o estabelecimento CNPJ 33.000.118/0001-79 e por competência, os segurados empregados que não foram inseridos nas respectivas folhas de pagamento e as remunerações pagas pelo sujeito passivo a cada um deles”.

2.21. Para o auto de infração 51.015.558-8 não ficou configurada a circunstância agravante da infração – REINCIDÊNCIA.

Da Impugnação

3. Inconformada com os autos de infração que tomou ciência em 30/01/2013, a empresa contestou os lançamentos com as alegações a seguir sintetizadas:

Do lançamento efetuado com base nas reclamações trabalhistas (Auto de Infração 51.015.5553)

Da ilegitimidade passiva da Impugnante.

3.1. “Dentre as reclamações trabalhistas objeto do AI 51.015.555-3, constam ações que foram ajuizadas contra empresas contratadas pela Impugnante e que não houve configuração de vínculo trabalhista entre os reclamantes e a Impugnante, mas sim entre a empresa terceira e o prestador de serviços”.

3.2. *As autoridades administrativas não identificaram de forma correta o sujeito passivo da obrigação tributária, agindo em desacordo com o que prescreve o art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72.*

3.3. *Cita o artigo 37, da Lei nº 9.784/99 e argumenta que “as autoridades administrativas possuíam todos os meios necessários para averiguar as informações constantes das ações trabalhistas, entretanto, mais uma vez furtaram-se do seu ônus probante”.*

3.4. *Entende que não se enquadra como sujeito passivo da obrigação principal (artigo 121 do CTN).*

3.5. *Destaca a ausência de responsabilidade solidária em relação às contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (artigo 178. da IN SRP nº 03/2005, vigente à época).*

3.6. *“Alguns pagamentos relacionados no Anexo 2 do auto de infração, sobre os quais se exige contribuições destinadas a outras entidades ou fundos, foram feitos a empregados contratados por outras empresas (...)”.*

3.7. *Apresenta documentos, por amostragem, para comprovar que os reclamantes José dos Santos Menezes, Carlos Alberto de Souza Lapa, Andrew Lucio de Moraes Ferreira, Renato Barbosa de Azevedo, José de Arimatéa Azevedo Salgado, Jadieur Pereira de Carvalho e Ricardo Clementino dos Santos ingressaram com ações trabalhistas contra seus reais empregadores e requereram que a Impugnante fosse condenada solidária ou subsidiariamente no que tange ao crédito trabalhista envolvido na lide, o que não abarca as contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.*

3.8. *A ilegitimidade passiva macula de nulidade insanável o auto de infração.*

Dos fundamentos legais.

3.9. *Entende que os dispositivos legais mencionados no FLD são insuficientes ou incoerentes com o lançamento fiscal.*

3.10. *“A insuficiência se traduz na dificuldade de compreender as alíquotas e as bases de cálculos descritas nas leis que sustentariam o presente auto de infração. Confira:*

- Rubrica 405 do FLD, que trata da fundamentação à contribuição ao INCRA, não foi capaz de descrever as alíquotas e bases de cálculo aplicadas.*
- Rubrica 412 do FLD, destinada a expor a base legal da contribuição ao SESI, indica o Decreto Lei 9.403 que prevê alíquota de 2%, superior àquela praticada pelo agente fiscal.*
- Rubrica 415 do FLD, que trata da fundamentação à contribuição ao SEBRAE não foi capaz de justificar a alíquota de 0,6% que está sendo exigida pela fiscalização”.*

3.11. *“Já a incoerência das normas apresentadas no relatório FLD é percebida na apresentação de legislações já revogadas,*

como as seguintes: Decreto 3.142799, (ao tratar do Salário-Educação), revogado desde 2006 pelo Decreto nº 6.003, bem como o Decreto n. 5256/04 (ao tratar das contribuições ao INCRA, SENAI, Sesi e SEBRAE), revogado desde 2005 pelo Decreto nº 5.403/05, o que macula o ato administrativo, por ausência de motivação”.

Do arbitramento.

3.12. “Ainda que tenha tentado, a autoridade fiscal não conseguiu lograr êxito em comprovar a ocorrência do fato gerador da contribuição guerreada, pois, repise-se, investigou fatos que não se identificam com os fatos geradores das contribuições previdenciárias e muito menos relacionados aos fatos geradores próprios das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos”.

3.13. “Diante do exposto, nota-se que a autoridade fiscal, além de infringir o art. 142 do Código Tributário Nacional, incorreu em outro vício insanável, pois aplicou, espuriamente, o extremo método de arbitramento, sem que restasse configurada a recusa ou sonegação de documentos ou informações”.

Pagamentos não considerados pela fiscalização.

3.14. “Nem todos os pagamentos efetuados pela Impugnante foram efetivamente considerados, tais, como, comprovam, exemplificativamente, as diversas guias ora anexas (doc. 03)”.

Da decadência.

3.15. Sendo a prestação de serviço o fato gerador das contribuições sociais, todas as contribuições apuradas através do auto de infração 51.015.555-3 foram fulminadas pela decadência, razão pela qual o crédito tributário encontra-se extinto, nos termos do art. 156, V, do CTN.

Da exigência sobre verbas de caráter indenizatório.

3.16. “Dentre as ações trabalhistas objeto do presente auto de infração foram identificados processos judiciais que: 1 – tiveram como objeto parcelas de natureza indenizatória, como aquelas em que a Impugnante foi condenada a recompor dano decorrente de acidente de trabalho ou dano moral, e 2 – que não foi reconhecido vínculo empregatício, mas tão somente relação de prestação de serviços entre a empresa e um contribuinte individual”.

3.17. “As remunerações pagas nessas duas circunstâncias estão fora do campo de incidência das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos”.

3.18. A fim de comprovar os fatos ora alegados, a Impugnante apresenta como exemplos as ações trabalhistas dos reclamantes Francisco Mauro Xavier Filho e Pedro Augusto de Oliveira,

Célia Regina Paiva, Joseilda da Silva Dias, Jadieur Pereira de Carvalho, que têm por objeto verbas de natureza meramente indenizatória.

Auto de Infração 51.015.556-1

3.19. A Impugnante não deixou de apresentar documentos relacionados aos fatos geradores da contribuição e sua eventual conduta não se subsume ao fato típico previsto nos §§2º e 3º da Lei nº 8.212/91.

3.20. A autoridade fiscal deixou de especificar com clareza se as cópias das reclamações trabalhistas deveriam observar o período de apuração considerando o pagamento realizado pela Impugnante, momento da finalização do processo judicial ou, ainda, o momento da prestação de serviços.

3.21. A autoridade fiscal “ao invés de analisar o fato gerador das contribuições (efetiva prestação de serviços), examinou fato diverso, pagamento. Consequentemente, por coerência lógica, não pode concluir que o contribuinte tenha deixado de entregar documentos relacionados ao fato gerador das contribuições”.

3.22. Os documentos supostamente não entregues se referem a período atingido pela decadência, estando, pelas mesmas razões, o fisco impedido de lançar multa acessória correlata.

3.23. “A multa jamais poderia ser agravada, primeiro porque não restou caracterizada a reincidência prevista no § único do artigo 290 do Regulamento da Previdência Social, eis que os outros processos em que a Impugnante figura como parte ainda estão sendo discutindo na esfera administrativa, ou seja, ainda não há decisão condenatória definitiva”.

3.24. “Ressalte-se que nos processos administrativos referentes às NFLDs 355054540, 355054558, 355054566, 355054574, 355054582, 355054590, 355054604, 355054612, 355054620, 355054620, 355767597, 355767600, 355767619, 355767635, ainda estão pendentes de julgamento os recursos apresentados, sendo, portanto, incabível a aplicação do instituto da reincidência (doc. 06)”.

3.25. “E, mesmo que houvesse decisão definitiva nos mencionados processos, o instituto da reincidência afigura-se ilegal, na medida em que não está previsto em lei, mas apenas no Regulamento da Previdência Social”.

3.26. Requer o cancelamento integral da multa objeto do AI nº 51.015.556-1, ou, ao menos, que seja afastado o agravante da reincidência.

Auto de Infração 51.015.557-0

3.27. A Impugnante sempre atendeu, dentro do possível, as intimações expedidas pela fiscalização.

3.28. “A título meramente exemplificativo, destaca-se que em carta enviada à fiscalização em 12.11.2012, fls. 674 e seguintes a Impugnante atendeu integralmente ao item 4. Esclarecendo que não tem “como indicar valores a título de remuneração com

base em ações, uma vez que este tópico diz respeito à reserva de ações mantidas pela sociedade em tesouraria, cuja finalidade é estarem disponíveis para a venda aos executivos que aderirem ao contrato de adesão de "stock options", sem qualquer tipo de vinculação ao pacote de remuneração", e juntou modelo padrão do contrato de outorga de opção de compra de ações".

3.29. *"No que tange aos documentos relativos à Previdência Privada, a Impugnante prestou no curso da ação fiscal todas as informações sobre o tema e inclusive consolidou-as em planilha entregue à fiscalização. Ainda assim, a autoridade fiscal insistiu em solicitar informações que ficam sob a guarda da Entidade Fechada de Previdência Complementar. Visando atender integralmente aos termos das intimações fiscais em 13.12.2012, a Impugnante entregou novamente esclarecimentos, entregou documentos e informou que outros documentos estavam sob a guarda da Entidade de Previdência Privada".*

3.30. *"Não é admissível que as autoridades administrativas simplesmente ignorem todas as respostas devidamente apresentadas pela Impugnante, nos prazos solicitados, (...) haja vista que em nenhum momento a ora Impugnante permaneceu inerte ou mesmo se recusou a apresentar os documentos solicitados".*

3.31. *Como já ressaltado na impugnação do AI 51.015.556-1, não restou caracterizada a reincidência e o instituto da reincidência afigura-se ilegal, na medida em que não está previsto em lei, mas apenas no Regulamento da Previdência Social.*

3.32. *Requer o cancelamento integral da multa objeto do AI nº 51.015.557-0, ou, ao menos, que seja afastado o agravante da reincidência.*

Auto de Infração 51.015.558-8

3.33. *"A manutenção ou não da presente multa tem intrínseca relação com a manutenção da exigência das contribuições previdenciária e destinada a terceiros exigidas sobre os pagamentos realizados pela Impugnante em decorrência dos Contratos de Confidencialidade firmados com os antigos empregados, o que está sendo discutido nos autos do PA nº 16682.721.102/2012-12".*

3.34. *"Portanto, estamos diante de evidente prejudicialidade, devendo o presente aguardar o desfecho final do PA nº 16682.721.102/2012-12 ou, ao menos, ser julgado conjuntamente a este".*

Da exclusão dos diretores do polo passivo do processo.

3.35. *Destaca que os diretores relacionados no Relatório de Vínculos são empregados e devem ser excluídos do polo passivo*

da demanda, pois entende que o relatório em questão não é apenas informativo.

Da diligência.

3.36. A manifestante pugna pela realização de diligência, na hipótese dos julgadores entenderem que os documentos ora acostados não são suficientes para comprovar as alegações suscitadas.

Da exigência de juros de mora sobre multa punitiva.

3.37. Deve ser afastada a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, uma vez que inexistente fundamento legal para exigência dessa natureza.

Do pedido

3.38. Requer:

3.38.1. A procedência da presente impugnação, reconhecendo a nulidade ou o cancelamento do crédito tributário objeto dos autos de infração 51.015.555-3, 51.015.556-1, 51.015.557-0 e 51.015.558-8.

3.38.2. A realização de diligência fiscal, conforme fundamentos expostos.

3.38.3. “O reconhecimento da prejudicialidade do presente feito em relação ao PA nº 16682.721.102/2012-12, especificamente no que diz respeito à multa por erro na elaboração de folha de pagamento”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº **15-56.420 da 11ª Turma da DRJ/RJ1**, às fls. 1.016/1.045, julgando improcedente a impugnação relativa ao DEBCAD nº 51.015.558-8, mantendo o crédito tributário exigido e procedente em parte as impugnações relativas aos demais Autos de Infração, mantendo em parte os créditos tributários exigidos nos valores originários de R\$ 11.489.289,83 (DEBCAD nº 51.015.555-3), R\$ 17.173,58 (DEBCAD nº 51.015.556-1) e R\$ 17.173,58 (DEBCAD nº 51.015.557-0). Recorde-se:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos mesmos prazos definidos em lei para as contribuições previdenciárias, as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos Terceiros incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE PROCESSO TRABALHISTA. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre o total das remunerações pagas

aos segurados empregados, em decorrência de Reclamatória Trabalhista.

DOCUMENTOS. AUSÊNCIA. ARBITRAMENTO. LEGALIDADE.

Na ausência de documentos pode a fiscalização lançar a importância que julgar devida, conforme legislação em vigor.

CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS.

De acordo com o Parecer CJ/MPAS nº 1.710/99, não existe responsabilidade solidária na cobrança de contribuições para Terceiros para nenhuma empresa.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao impugnante o ônus da prova em relação àquilo que alega, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior à impugnação, quando não comprovada a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas na legislação.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Constitui infração deixar a empresa de apresentar qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES E ESCLARECIMENTOS NECESSÁRIOS A FISCALIZAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de prestar informações cadastrais, financeiras e contábeis, bem como os demais esclarecimentos necessários à fiscalização.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FOLHAS DE PAGAMENTO.

Incorre em infração, por descumprimento de obrigação acessória, deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

A Recorrente foi cientificada da decisão de 1ª Instância no dia 20/06/2013, conforme certidão de fls. 4.236.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, a Recorrente interpôs **Recurso Voluntário** às fls. 1.066/1.110, em suma, com as seguintes argumentações:

(I) Lançamento efetuado com base nas reclamações trabalhistas (AI nº 51.015.555-3)

A) Das preliminares

A.1) Precariedade na descrição dos fundamentos legais

O pedido de invalidação do lançamento fiscal consubstanciado nas alegações de que os dispositivos legais mencionados no FLD são insuficientes e incoerentes foi rejeitado. Por isso, não pode prosperar o conteúdo da decisão, pois é dever da autoridade administrativa descrever minuciosamente as normas legais aplicáveis à espécie, também em respeito ao art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Identificar os fundamentos legais que sustentam o suposto débito com base nas normas descritas no FLD é tarefa árdua. Equivoca-se o julgador quando afirma que o FLD é suficiente e as informações ali descritas são completadas pelas citações constantes do Relatório Fiscal, permitindo ao sujeito passivo o pleno exercício do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Isto porque a insuficiência está na dificuldade de compreender as alíquotas e as bases de cálculos descritas que sustentariam o presente auto de infração. O fato de não impugnar as alíquotas não significa as ter compreendido. Aliás, a nulidade está justamente nesse particular. Como impugnar algo que não se compreende? Quanto às bases, estas foram sim impugnadas. Deste modo, a decisão tangencia o assunto e não demonstra que fundamentos de fato sustentam o presente lançamento.

Já a incoerência das normas apresentadas no relatório FLD é percebida na apresentação de legislações já revogadas, como as seguintes: Decreto 3.142/99, (ao tratar do salário-educação), revogado desde 2006 pelo Decreto nº 6.003; Decreto nº 5256/04 (ao tratar das contribuições ao INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), revogado desde 2005 pelo Decreto nº 5.403/05. Tudo isso macula o ato administrativo por ausência de motivação.

A decisão concluiu que o fato de ter sido apresentado dispositivo revogado no FLD não invalida o lançamento fiscal. Tal assertiva é absurda, por violar de forma manifesta o princípio da legalidade.

[...]

Nesse particular requer que seja reformada a decisão recorrida e seja declarado inválido o lançamento tributário que ora se discute.

A.2) Do método de arbitramento

O presente lançamento foi constituído por arbitramento, sob o manto do art. 33, § 3º da Lei nº 8212/91, que apenas o admite quando ocorrer recusa ou sonegação de documentos ou informações. Ocorre que a interpretação a ser dada a este dispositivo tem que

ser a de que a recusa ou sonegação refira-se a todos os fatos geradores na forma prescrita em Lei.

É preciso lembrar que o arbitramento é medida extrema da qual a administração fazendária deve se valer apenas nos casos expressamente definidos em lei, e como última opção.

[...]

Compulsando os autos, é possível constatar que a Recorrente fora intimada a apresentar cópias de peças processuais que culminaram pagamentos nos anos de 2008 a 2010. Ocorre que como será a seguir comprovado pagamento não é fato gerador das contribuições em exame. Deste modo, nota-se que a autoridade autuante ignorou os comandos legais sobre o tema.

Cita jurisprudência administrativa para corroborar o seu entendimento.

A.2.1) Da falta de comprovação efetiva sobre a ocorrência do fato gerador

Vê-se que o Auto de Infração deve, obrigatoriamente e sob pena de insanável nulidade, ser instruído com todas as provas que demonstrem claramente as alegações da Administração, cabendo-lhe integralmente o ônus probatório, conforme se infere, inclusive, de diversos julgados proferidos pelas próprias Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento. Cita jurisprudência.

Se a autoridade fiscal deixa de verificar a ocorrência de fato gerador, a consequência inevitável e direta é a invalidação do lançamento por manifesta violação ao art. 142 do CTN e 9º do Decreto nº 70.235.

E foi exatamente isso o que aconteceu no caso dos autos. A norma (Lei nº 8.212) é clara que o fato gerador é a prestação de serviço. E este evento sequer foi objeto de investigação fiscal.

[...]

Com vistas a promover o mínimo de justiça fiscal, o que se impõe nesse momento, com base no art. 142 do CTN, é que seja reconhecida nulidade material do lançamento tributário por ausência de verificação efetiva da ocorrência do fato gerador descrito em Lei.

Não sendo este o entendimento deste Egrégio Conselho, deve, inequivocadamente, baixar o presente processo em diligência para que sejam excluídos todos os fatos apurados de forma contrária ao comando legal, quais sejam todas as reclamações que tiveram por objeto prestação de serviço anteriores ao ano de 2008.

A.2.2) Falhas relacionadas ao critério de apuração das reclamações trabalhistas

Constatam-se equívocos das intimações fiscais porque estas não especificaram os documentos exigidos. Sem cautela e de forma confusa, a autoridade cobrou reclamações trabalhistas sem especificar o critério real de apuração.

[...]

Deste modo, são improcedentes os fundamentos no sentido de que as intimações feitas foram claras. Basta compulsar os autos que se constata que o auditor fiscal não foi claro, pois não disse o critério de apuração das reclamações trabalhista que pretendia analisar e quando fez (intimação de nº 6), agiu de forma equivocada.

Diante da tamanha imprecisão, a Recorrente foi prejudicada, uma vez que não sabia ao certo se providenciava as cópias das reclamações trabalhistas ajuizadas, pagas, relativa aos serviços prestados ou ainda que transitaram em julgado no período objeto da autuação. Certo é que tudo isso a prejudicou na busca dos documentos solicitados.

A.2.3) Inobservância de prazos razoáveis para cumprimento das intimações fiscais

[...]

Entre a solicitação e o término da ação fiscal passaram-se cerca de 4 meses, tempo insuficiente para providenciar cerca de 500.000 páginas de documentos, mantidas arquivadas de forma descentralizada em todos os estados da federação.

[...]

Diante do exposto, nota-se que a autoridade fiscal, foi arbitrária na medida em que investigou fato gerador não descrito em lei, adotou método de arbitramento espuriamente e concedera prazo exíguo e inatingível ao contribuinte. Tudo isso afronta o art. 142 do Código Tributário Nacional e justifica a necessidade de decretação de nulidade.

A.3) Precariedade do valor exigido – Pagamentos não considerados pela fiscalização

Irresignada com a desconsideração de recolhimentos, a Recorrente comprovou recolhimentos e a DRJ/RJ constatou recolhimentos realizados nos códigos corretos. Dentre estes, constam guias recolhidas após o início da emissão do Termo de Início de Procedimento Fiscal/TIPF (fls. 598) que se deu em 25/01/2012.

Nesse contexto, a decisão recorrida reconheceu os recolhimentos comprovados, mas determinou que estes fossem apropriados pelo setor de cobrança, não cabendo retificação nesse momento. Sendo assim, requer que após o julgamento por este Conselho de Recursos, os autos sejam remetidos ao referido setor para adoção das medidas na forma determinada pela decisão recorrida.

B) Do mérito

B.1) Decadência das contribuições destinadas a outras entidades e fundos apuradas com base em reclamação trabalhista

[...]

Visando afastar a aplicação do art. 150 § 4º do CTN, que implica em contar o prazo decadencial a partir da data da ocorrência do fato gerador, afirma o julgador que não houve nenhum recolhimento de qualquer contribuição.

Tal assertiva é equivocada, uma vez que quando da lavratura do auto de infração, a própria autoridade fiscal constatara que a Recorrente efetuou pagamento de contribuições destinada a outras entidades e fundos, servindo-se do presente auto de infração para cobrar as diferenças. Veja os itens do RF que afirma a existência de pagamentos de tais contribuições realizadas no bojo de reclamações trabalhistas.

[...]

Tendo havido pagamentos seja decorrente de reclamação trabalhista seja realizado no curso da relação laboral, impõe-se aplicar o prazo previsto no art. 150 § 4º do CTN, razão que justifica afastar a aplicação do art. 173, I, do CTN na forma do *decisum*.

B.2) A partir do trânsito em julgado da sentença – Parecer PG/CCAR 21/98

Na absurda e improvável hipótese deste Conselho admitir correta a fundamentação da Delegacia Regional de Julgamento em considerar o marco para a contagem do prazo decadencial o trânsito em julgado, muitos dos lançamentos também estariam decaídos.

(II) Da improcedência do Auto de Infração 51.015.556-1

[...]

Nota-se que houve manifesto equívoco por parte da fiscalização que, ao invés de analisar o fato gerador das contribuições (efetiva prestação de serviços), examinou fato diverso, pagamento, e agora apresenta fato novo “trânsito em julgado”. Consequentemente, por coerência lógica, não pode concluir que o contribuinte tenha deixado de entregar documentos relacionados ao fato gerador das contribuições.

Não tendo a Recorrente deixado de apresentar documentos relacionados aos fatos geradores da contribuição, a sua eventual conduta não se subsume ao fato típico previsto nos §§ 2º e 3º da Lei nº 8.212/91.

(III) Da improcedência do Auto de Infração 51.015.557-0

[...]

Com o devido respeito, esta multa também deverá ser julgada totalmente improcedente, uma vez que a Recorrente sempre atendeu, dentro do possível, as intimações expedidas pela fiscalização

(IV) Da improcedência do Auto de Infração 51.015.558-8

[...]

Considerando a evidente prejudicialidade, requer que o presente aguarde o desfecho final do PA nº 16682.721.102/2012-12 ou, ao menos, ser julgado conjuntamente a este, oportunidade em que os argumentos lá expostos serão integralmente acolhidos por este Conselho de Recursos, o que implicará no cancelamento da presente multa.

No mais, reitera os argumentos lançados em sua peça de impugnação. Defende a necessidade de diligência, pede a exclusão dos diretores do pólo passivo da demanda e discorre sobre a indevida exigência de juros de mora sobre multa punitiva.

Ao fim, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa – Relatora

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

A Recorrente foi cientificada da r. decisão em debate no dia 20/06/2013 e o presente Recurso Voluntário foi apresentado, TEMPESTIVAMENTE, no dia 22/07/2013, consoante se observa da certidão de fl. 4.236, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

2. DAS PRELIMINARES

O presente Processo Administrativo Fiscal tem como objeto o AI nº 51.015.555-3, que exige contribuições destinadas a outras entidades e fundos sobre condenações trabalhistas dos anos de 2009 e 2010 e os AI's 51.015.556-1, 51.015.557-0 e 51.015.558-8 referentes às multas lançadas por acusação de descumprimento de obrigação acessória.

2.1 - Precariedade na descrição dos fundamentos legais

A Recorrente se insurge quanto à decisão de primeiro grau argumentando que equivocou-se o julgador quando afirma que o FLD é suficiente e as informações ali descritas são completadas pelas citações constantes do Relatório Fiscal, permitindo ao sujeito passivo o pleno exercício do direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Narra que a insuficiência está na dificuldade de compreender as alíquotas e as bases de cálculos descritas que sustentariam o presente auto de infração.

Sustenta que a incoerência das normas apresentadas no relatório FLD é percebida na apresentação de legislações já revogadas, como as seguintes: Decreto 3.142/99, (ao tratar do salário-educação), revogado desde 2006 pelo Decreto nº 6.003; Decreto nº 5256/04 (ao tratar das contribuições ao INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), revogado desde 2005 pelo Decreto nº 5.403/05.

Afirma que tudo isso macula o ato administrativo por ausência de motivação.

A DRJ de origem concluiu que os fatos foram descritos com clareza e não houve falha na fundamentação legal que justificasse a pretensão da Impugnante.

Compulsando os autos, confesso que não detectei nenhum defeito no lançamento que pudesse acarretar a sua nulificação dos AI's de obrigação acessória por esse motivo.

A princípio cabe verificar se o lançamento referente aos AI's de obrigação acessória foram confeccionados em consonância com as normas que regem a matéria. De início, analisemos o artigo 142 do CTN:

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo acima transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a Recorrente ao mencionar que o Fisco não se desincumbiu do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo dos fatos, assim, no que se refere ao AI nº 51.015.555-3 e 51.015.558-8 o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa a situação que os AI nº 51.015.556-1 e 51.015.557-0 revelam. A fundamentação legal está detalhada de forma específica para cada um desses Autos de Infração lavrados e discriminados em cada tema tratado nos autos, não merecendo reparo em ambos os Autos.

Assim, por entender que o Fisco demonstrou a contento os elementos essenciais dos lançamentos constantes nos AI nº 51.015.556-1 e 51.015.557-0, entretanto não demonstrou os elementos essenciais no AI nº 51.015.555-3, afasto parcialmente a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

2.2 - Do método de arbitramento, falta de comprovação do fato gerador, do critério real de apuração e de prazo razoável para cumprimento das intimações fiscais.

A Recorrente reclama que o presente lançamento foi constituído por arbitramento, sob o manto do art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91, que apenas o admite quando ocorrer recusa ou sonegação de documentos ou informações. Sustenta que a interpretação a ser dada a este dispositivo tem que ser a de que a recusa ou sonegação refira-se a todos os fatos geradores na forma prescrita em Lei.

Destaca que “o arbitramento é medida extrema da qual a administração fazendária deve se valer apenas nos casos expressamente definidos em lei, e como última opção”.

Narra que fora intimada a apresentar cópias de peças processuais que culminaram pagamentos nos anos de 2008 a 2010. Ocorre que, segundo alega, o pagamento não é fato gerador das contribuições em exame. Assim, na sua visão, a autoridade autuante ignorou os comandos legais sobre o tema.

Alega que no caso vertente existem (i) falta de comprovação efetiva sobre a ocorrência de fato gerador; (ii) falhas nas intimações fiscais que deixaram de especificar o critério que deveria ter sido adotado pela Recorrente e (iii) concessão de prazos desproporcionais para a apresentação de documentos.

A decisão recorrida entendeu que o lançamento foi constituído em conformidade com o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN c/c o art. 37 da Lei nº 8.212/1991.

Portanto, o ponto controvertido em exame refere-se ao procedimento adotado pela Fiscalização para apurar as contribuições previdenciárias supostamente devidas.

Da análise dos autos, verifica-se que de fato a fiscalização transfere todo o ônus da prova para o contribuinte, arbitrando valores em mais de 1000 (mil) ações, partindo do **conceito equivocado da ocorrência do fato gerador (pagamento)**, caracterizando assim a falta de razoabilidade do arbitramento em debate, passando à margem da busca da verdade material, a qual deve pautar a atividade fiscal.

Nota-se que houve a falta de comprovação efetiva sobre a ocorrência do fato gerador, que no presente caso, a teor da legislação que rege a matéria e em face do disposto na Súmula TST 368, **o fato gerador é a prestação do serviço**. Ou seja, a autoridade fiscal sequer investigou os fatos relacionados à prestação dos serviços, adotando fato não previsto em lei (pagamento) e partindo de premissa equivocada e ilegal aplicou o método de arbitramento.

Nessa esteira de atuação, a DRJ em seu julgamento inova e adota outro fato gerador, a saber o **trânsito em julgado da decisão trabalhista**, restando cerceado o direito de defesa do Contribuinte.

Observa-se ainda que houve falha nas intimações fiscais ao exigir as reclamações trabalhistas sem especificar o critério real de apuração, assim, para o contribuinte não ficou claro se deveria providenciar as cópias das reclamações trabalhistas ajuizadas, pagas, relativas aos serviços prestados ou ainda que transitaram em julgado no período objeto da autuação.

Soma-se ainda que os prazos para cumprimento das intimações não foram razoáveis, tendo em vista o grande volume de reclamações trabalhistas que envolve o contribuinte (em média 14.000 processos), os quais a guarda era mantida de forma descentralizada em todos os estados da federação. Os atos emanados pela administração pública não podem ser desprovidos de razão e proporção.

Razão pela qual entendo que assiste razão ao contribuinte, estando maculado, nesse tópico, o lançamento por vício material devendo o mesmo ser declarado nulo, restando assim prejudicada a análise referente às demais alegações de mérito que reflitam no lançamento em debate, já que considero improcedente o lançamento referente as contribuições destinadas a outras entidades e fundos sobre condenações trabalhistas dos anos de 2009 e 2010.

2.1. Da improcedência do Auto de Infração 51.015.556-1

A Recorrente se insurge no sentido de que houve manifesto equívoco por parte da fiscalização que, ao invés de analisar o fato gerador das contribuições (efetiva prestação de serviços), examinou fato diverso, pagamento, e agora apresenta fato novo “trânsito em julgado”.

Narra que não tendo ela deixado de apresentar documentos relacionados aos fatos geradores da contribuição, a sua eventual conduta não se subsume ao fato típico previsto nos §§ 2º e 3º da Lei nº 8.212/91.

Ocorre que tais argumentos encontram-se superados em virtude da análise do auto de infração da obrigação principal (AI 51.015.555-3).

Logo, não há razões de reforma do julgado quanto a esse tema.

2.2. Da improcedência do Auto de Infração 51.015.557-0

Aqui, novamente a Recorrente se insurge contra o valor da multa aplicada com fundamento ao disposto no artigo 32, inciso III, da Lei nº 8.212/91, com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, c/c com o artigo 225, inciso III, do Regulamento da Previdência Social – RPS.

Alega que esta multa também deverá ser julgada totalmente improcedente, uma vez que a Recorrente sempre atendeu, dentro do possível, as intimações expedidas pela fiscalização

Observe que a multa em destaque foi lançada por não terem sido apresentadas diversas informações, indicadas nos itens 4, 6, 9 e 10 do Termo de Intimação Fiscal nº 07, conforme relatado no parágrafo 21 do relatório fiscal (fls. 14/16).

Entendo que a multa deve ser mantida, pois como bem anotado pela DRJ de origem, as alegações genéricas no sentido de que sempre atendeu, dentro do possível, as intimações expedidas pela fiscalização e que em nenhum momento permaneceu inerte ou mesmo se recusou a apresentar os documentos solicitados não se sustentam diante dos documentos e informações que deixaram de ser apresentados mesmo após várias intimações.

Assim, concluo que a decisão *a quo* não merece qualquer reparo nesse particular.

No mais, reitera os argumentos lançados em sua peça de impugnação. Defende a necessidade de diligência, pede a exclusão dos diretores do pólo passivo da demanda e discorre sobre a indevida exigência de juros de mora sobre multa punitiva.

2.3. Da improcedência do Auto de Infração 51.015.558-8

A Recorrente requer que o presente processo aguarde o desfecho final do Processo Administrativo nº 16682.721.102/2012-12 ou, ao menos, ser julgado conjuntamente a este, oportunidade em que os argumentos lá expostos serão integralmente acolhidos por este Conselho de Recursos, o que implicará no cancelamento da presente multa.

A controvérsia suscitada no presente auto de infração cinge-se às mesmas questões descritas na impugnação referente ao auto de infração 37.349.833-0, COMPROT 16682.721102/2012-12.

Tal processo foi julgado nesta mesma sessão de 27/05/2013, por esta Turma de Julgamento. Portanto quanto aos fatos geradores que determinaram a lavratura do presente Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, me reporto ao voto proferido no auto acima citado. Ressalte-se que neguei provimento à impugnação e mantive o crédito exigido, somente sobre os pagamentos realizados em decorrência dos contratos de confidencialidade em discussão naquele feito.

2.4. Da exclusão dos diretores do pólo passivo

A recorrente reputa indevida a inclusão dos diretores da empresa no Relatório de Vínculos e requer a exclusão do vínculo de responsabilidade tributária.

Discordando da decisão de primeira instância, entende que o Relatório de Vínculos tem o condão de incluir as pessoas ali elencadas no pólo passivo da demanda. Tanto é assim que os Diretores são parte na representação criminal instaurada e, em momento futuro, caso o débito não seja rechaçado na esfera administrativa, certamente serão inclusos na Certidão de Dívida Ativa.

Afirma que a autoridade administrativa não comprovou que os referidos diretores agiram com dolo, ou seja, com intenção consciente de cometer ato ilícito.

No mais, destaca que os diretores elencados no relatório de vínculos são empregados da Recorrente, e, por corolário lógico, obedecem ordens emanadas de seus superiores, o que demonstra a total incongruência quanto à eventual responsabilização dos mesmos.

Em que pese os argumentos trazidos, reputo correta a decisão administrativa de primeira instância.

Com efeito, trata-se de questões já sedimentadas neste Conselho. Primeiramente, quanto ao relatório de vínculos, temos a Súmula CARF nº 88 já citada pela instância julgadora *a quo*:

Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Quanto à Representação Fiscais para Fins Penais:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Assim, vem a Súmula nº 88 a corroborar com o que já pleiteia a Recorrente, ou seja, a inexistência de atribuição de responsabilidade às pessoas físicas relacionadas no Relatório de Vínculos. E, quanto à Representação Fiscais para Fins Penais, eventuais controvérsias sobre a mesma, não estão no âmbito da competência deste Conselho para análise.

2.5. Do juros de mora sobre a multa de ofício

Por fim, sustenta ainda, que em caso de procedência do lançamento, seja excluída a incidência de juros sobre a multa de ofício, haja vista esta penalidade não retratar

obrigação principal, mas mero encargo que se agrega ao valor da dívida como forma de punir o contribuinte. Além disso, a incidência dos juros sobre a multa carece de disposição legal.

Relativamente à matéria, entendo assistir razão à Recorrente. Isso porque o artigo 61 da Lei nº 9.430 não prevê a incidência de juros sobre multa de ofício, mas apenas a da multa de mora sobre o débito decorrente de tributos e contribuição.

A respeito do tema, cumpre transcrever trecho do voto vencido no Acórdão 9202-01.806, da lavra do Conselheiro Gustavo Lian Haddaad, exarado pela 2ª Turma CSRF, ao qual me filio e peço vênia para transcrever e adotar como razões de decidir:

“Assim, no mérito, a discussão no presente recurso está limitada à incidência dos juros moratórios equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC sobre a multa de ofício.

Tal discussão já foi examinada pelo antigo Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em diversas oportunidades, sendo que três posições/entendimentos restaram assentados sobre o tema, quais sejam:

- de que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício a partir do vencimento do prazo da impugnação, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC;

- de que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício a partir do vencimento do prazo da impugnação, sendo que tais juros devem ser calculados à razão de 1% ao mês; e

- de que não é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Tanto a primeira quanto a segunda tese admitem a incidência dos juros sobre a multa de ofício por entenderem que o artigo 161 do Código Tributário Nacional assim autoriza, divergindo, no entanto, sobre a possibilidade desses juros serem calculados pela SELIC (Lei nº 9.430/1996) ou à razão de 1% ao mês nos termos do enunciado do §10 do Código Tributário Nacional — CIN (1% ao mês).

Data máxima vênia, entendo que nenhuma das duas posições é a que mais se coaduna com o ordenamento vigente (não em suas disposições isolados, mas em seu conjunto).

Sobre a incidência de juros de mora o citado artigo 161 do CTN determina:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito."

O dispositivo acima referido autoriza a incidência de juros sobre o "crédito não integralmente pago no vencimento".

"Crédito", por sua vez, é definido no artigo 139 do CTN, que assim dispõe:

"Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta."

Obrigação tributária, por fim, vem definida no art. 113, verbis:

"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária."

A questão a ser enfrentada é a possibilidade dos juros de mora incidirem sobre a multa de ofício, aplicada pela autoridade fiscal proporcionalmente ao tributo lançado, considerando a expressão "penalidade pecuniária" incluída no parágrafo 1º art. 113.

A meu ver a expressão "penalidade pecuniária" ali referida é a penalidade decorrente da inobservância de determinada obrigação acessória (de fazer ou não fazer), que se converte em obrigação principal nos termos do parágrafo 3º do mesmo artigo 113. Tal expressão jamais poderia ser interpretada como a penalidade pecuniária exigida em conjunto com o tributo não pago, até porque ficaria desprovida de sentido no contexto do dispositivo.

Se a penalidade (no caso a multa de ofício) já estivesse incluída na expressão "crédito" sobre o qual incidem os juros de mora nos termos do artigo 161 do mesmo CTN, não haveria razão alguma para a ressalva final constante no referido dispositivo no sentido de que o crédito deve ser

exigido "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis".

Outrossim, com base nessa mesma interpretação, poderia-se inclusive, cogitar da possibilidade de incidência de penalidade (multa) sobre crédito tributário que já englobasse tributo e multa, o que obviamente caracterizaria um non senso jurídico.

Ademais, cumpre observar que o conceito de juros advém do direito privado e, conforme preceitua o artigo 110 do CTN, quando as categorias de direito privado estão apenas referidas na lei tributária deve o aplicador se socorrer do direito privado para compreendê-las.

No âmbito do direito privado os juros existem para indenizar o credor pela inexecução da obrigação no prazo estipulado. Já a multa não serve para repor ou indenizar o capital alheio, mas para sancionar a inexecução da obrigação.

Assim, se os juros remuneram o credor (no caso o Fisco) pela privação do uso de seu capital devem eles incidir somente sobre o que tributo não recolhido no vencimento, e não sobre a multa de ofício, que tem caráter punitivo.

A vocação da multa, já suficiente severa, é punir o descumprimento, enquanto a dos juros é remunerar o capital não recebido pelo Estado. Dizer que a multa deve ser "corrigida" é ignorar que a legislação tributária brasileira extinguiu a correção monetária desde 1995, sendo preocupação freqüente das administrações tributárias que se seguiram evitar a indexação automática própria dos regimes inflacionários que foram extremamente prejudiciais à economia brasileira.

Com base no raciocínio acima exposto, entendo que o C77V não autoriza a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada proporcionalmente ao tributo, ficando prejudicada a discussão acerca do índice aplicável.

Por outro lado e à guisa de argumentação, ainda que se entendesse que o CTN autoriza a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, mister se ftiz analisar a legislação ordinária em vigor no período em que a multa exigida foi aplicada.

Nesse sentido, argumenta-se que a exigência de juros sobre a multa aplicada proporcionalmente estaria amparada no art. 61, §3º da Lei n. 9.430/1996, que assim estabelece:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de

mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo, 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."

Do exame do dispositivo resulta que os débitos a que se refere o § 3º são aqueles decorrentes de tributos e contribuições mencionados no caput.

Decorrente é aquilo que se segue, que é conseqüente. De fato o não pagamento de tributos e contribuições nos prazos previstos na legislação faz nascer o débito. Em outras palavras, o débito decorre do não pagamento de tributos e contribuições nos prazos.

A multa de ofício não é débito decorrente de tributos e contribuições. Ela decorre, nos exatos termos do art. 44 da Lei 1209.430/96, da punição aplicada pela fiscalização às seguintes condutas: a) falta de pagamento ou recolhimento dos tributos e contribuições, após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória; e b) falta de declaração e nos de declaração inexata.

Os débitos de tributos e contribuições e de multas (penalidades) têm causas diversas, não se confundindo nos termos do art. 3º do CTN. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, da violação do dever de pagar o tributo no prazo legal.

Ao utilizar a expressão "os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" a Lei nº 9.430/96 somente pode estar aludindo a débitos não lançados, visto que está normatizando a incidência sobre estes da multa de mora, sendo ilógico entender que ali se contém a multa de ofício lançada proporcionalmente.

Ademais, caso a expressão "débitos" constante do art. 61 contemplasse o principal e a multa de ofício, seria imperioso admitir que a multa de ofício, caso não paga no vencimento, sofreria também o acréscimo de multa de mora, tendo em vista que o caput do dispositivo expressamente dispõe que "os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1 de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos

de multa de mora, calculados a taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso."

Realmente, este seria o resultado da interpretação do parágrafo 3º do art. 61 de forma isolada, sem se atentar ao que determina o "caput". Seguindo este raciocínio ter-se-ia que admitir que também sobre os juros de mora, que se incluíam nos débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições", novamente pudessem ser exigidos juros e multa de mora, o que indica data venia a improcedência da interpretação.

Assim, qualquer que seja a ótica sob a qual se interpretam os dispositivos - literal, teleológica ou sistemática — entendo que a melhor exegese é aquela que autoriza a incidência de juros somente sobre o valor dos tributos e contribuições, e não sobre o valor da multa de ofício lançada, até porque referido artigo disciplina os acréscimos mora tórios incidentes sobre os débitos em atraso que ainda não foram objeto de lançamento.

O parágrafo único do art. 43 do mesmo diploma legal - Lei 9.430/1996 - é absolutamente coerente com a interpretação do art. 61 desenvolvida acima e corrobora a conclusão. Prevê o referido dispositivo a incidência de juros de mora sobre as multas e os juros cobrados isoladamente, verbis:

"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".

Ora, se a expressão "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições" constante no "caput" do artigo 61 contemplasse também a multa de ofício, não haveria necessidade alguma da previsão do parágrafo único do artigo 43 supra transcrito, posto que a incidência dos juros sobre a multa de ofício lançada isoladamente nos termos do "caput" do artigo já decorreria diretamente do artigo 61.

Em face das considerações acima, concluo que não há, seja em lei complementar (CTN) seja na legislação ordinária, interpretação possível a amparar conclusão diversa, merecendo ser excluída da exigência a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício lançada proporcionalmente.

Os fundamentos acima também foram adotados pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos, no Acórdão n. 9101-00.722, de 08 de novembro de 2010, Relatora a Conselheira Kareem Jurendini Dias, que

concluiu pela não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

(...)

No presente caso, os paradigmas apresentados pela recorrente concluíram que é possível a incidência de juros sobre a multa de ofício, limitando-os entretanto ao patamar mensal de 1% ao mês.

Embora o entendimento manifestado no presente voto resultaria em provimento do recurso voluntário em maior extensão (exclusão completa da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício), deve o resultado ater-se ao limite da pretensão recursal ora examinada, devendo o recurso ser conhecido e provido nesta extensão.”

Assim, em face dos substanciosos fundamentos acima transcritos, impõe-se afastar a incidência dos juros sobre a multa de ofício na forma aplicada nos presentes autos, por absoluta falta de previsão legal.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, **CONHEÇO** do Recurso Voluntário da recorrente para, no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, nos termos do relatório e voto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luciana Matos Pereira Barbosa.