



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

Processo nº 17546.000449/2007-98
Recurso nº 162.618 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.157 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de setembro de 2010
Matéria NOTIFICAÇÃO FISCAL
Recorrente EMBALABOR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 31/12/2000

Ementa: DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

MULTA - REDUÇÃO - LEI MENOS SEVERA - APLICAÇÃO RETROATIVA - CTN, ART. 106. Tratando-se de crédito não definitivamente julgada, aplica-se o disposto no art. 106 do CTN que permite a redução da multa prevista na lei mais nova, por ser mais benéfica ao contribuinte, mesmo a fatos anteriores à legislação aplicada.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, **I)** Nas preliminares de decadência por voto de qualidade em acolher a decadência até a competência 11/2000, inclusive, e 13/2000 com base no Art. 173, inciso I do CTN. Vencidos os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza e Marcelo Magalhães Peixoto, votaram pelas conclusões os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Marthius Sávio Cavalcante Lobato. **II)** No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o determinado no Art. 35, caput, da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009 prevalecendo o mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro no que refere se ao recálculo da multa.



CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Presidente e Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Campinas, Acórdão 05-18.515 - 6ª Turma, folhas 797 a 803, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 21 a 23 o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga a segurados, correspondentes a contribuição da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e as contribuições devidas aos Terceiros.

Ainda segundo o RF, a ação fiscal teve por objetivo a regularização de divergência entre os valores declarados em GFIP e os valores recolhidos. As bases de cálculo foram obtidos nas GFIP e folhas de pagamentos de empregados elaboradas e apresentadas pela empresa à fiscalização.

O período do lançamento é de 02 a 12/2000, incluindo o 13º salário.

Inconformada com a decisão da DRJ, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 812 a 835, onde alega, em síntese, que:

- a empresa passou por problemas financeiros e que em alguns meses deixou de recolher os valores retidos aos empregados, porém todos os empregados receberam tudo o que tinham de direito.
- procedimento fiscal se limitou a verificar apenas se todos os recolhimentos foram efetuados, porém o mesmo se negou a verificar todos os acertos realizados com os empregados.
- não há motivo para se representar criminalmente, pois o pagamento foi realizado quando da rescisão e diretamente aos funcionários.
- a empresa é optante do simples.
- Questiona a aplicação da Lei 7.797/89.
- interpretação extensiva pela tributação da expressão salário, contida no artigo 195 I da CF
- deve o órgão fiscal se cientificar se houve ou não o recolhimento do tributo pelo sujeito passivo principal, para, após, levar à efeito a fiscalização na empresa solidária passiva.
- notificação fiscal deve conter todos os elementos obtidos junto à contabilidade.

- Ordem de Serviço INSS nº 165 de 11.07.1997, que fixa percentual variável de 20% a 40% sobre a nota fiscal, a título de arbitramento fere o princípio da estrita legalidade em matéria tributária
- princípio da boa fé
- discorre sobre crime tributário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

PRELIMINARES

Limites do litígio

O presente processo restringe-se ao lançamento efetuado pelo Fisco e, nesta fase, o que se analisa é o recurso contra a decisão de primeira instância.

A ação fiscal foi focada na constituição de crédito tributário originado de divergências entre o valor declarado em GFIP e valor recolhido.

Questões impróprias, sem conexão com a causa, como por exemplo, o questionamento de Ordem de Serviço sobre apuração de salário-de-contribuição contido em nota fiscal de serviço e a imensa quantidade de documentos de período não relacionado com o lançamento não serão analisadas.

Decadência

No lançamento, para fins de decadência, foi aplicada a regra do artigo 45 da Lei 8.212/91.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN. A decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4.

Em ambos, o direito de a Fazenda constituir o crédito extingue-se em cinco anos, sendo que pela regra do art. 150, § 4º, a contagem é a partir da ocorrência do fato gerador e a do 173 é a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

A regra do artigo 150, § 4º, é para lançamentos por homologação, onde ocorreu antecipação de pagamento e não se aplica em casos de dolo, fraude ou simulação.

Neste caso concreto, não houve antecipação de pagamento, conforme item 6.1 do Relatório Fiscal, folha 22.

6.1- Não constam no período de 01 a 12.00 , recolhimentos efetuados pela empresa. As deduções informadas pelo contribuinte foram aproveitadas na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito número 35.889.647-9 (referente a valores retidos de segurados e contribuintes individuais).

O Acórdão da DRJ, quando discute a questão da apropriação indébita, folhas 798 e 799, faz menção que esse assunto é tratado em outro processo.

Neste item da defesa, a impugnante afirma que "INEXISTE A PRÁTICA DE CRIME, bem como INEXISTEM RETENÇÕES não pagas conforme documentos anexos", e que, por conseguinte, "NÃO HÁ MOTIVO para se representar criminalmente, pois o pagamento foi realizado quando da rescisão e diretamente aos funcionários". (destaques do original)

Ignoraremos a argumentação acima, já que inexistente, nos presentes autos, qualquer imputação de crime à EMBALABOR. Certamente, a referência aqui feita pela empresa decorre dela haver copiado os termos constantes da defesa apresentada no processo de NFLD no 35.889.647-9 — onde, de fato, a fiscalização noticiava a prática de ato que configura, em tese, o crime de apropriação indébita previdenciária -, sem se dar conta de que o tema não é sequer ventilado nesta NFLD.

O lançamento compreende as competências 02 a 13/2000.

A ciência do contribuinte ocorreu em 13/07/2006.

Entendo que pelo exposto, deve ser aplicada a regra da decadência do artigo 173, isto é, 5 anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o que resulta em considerar decadentes as competências até 11/2000 e 13/2000, inclusive.

Esclareço que a competência 12/2000 não deve ser excluída, pois a exigibilidade das contribuições dessa competência somente ocorreu a partir do dia seguinte ao do vencimento da obrigação, isto é, 03/01/2002, quando poderia ter sido efetuado o lançamento.

MÉRITO

Análise dos documentos para constituição do crédito

Consta do Mandado de Procedimento Fiscal, folha 18, que a fiscalização era para "Conciliação GFIP x GPS".

DESCRIÇÃO SUMÁRIA: Verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias - Conciliação GFIP x GPS

Consta do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, folha 19, que a empresa foi intimada a apresentar os documentos abaixo relacionados.

—Contrato social e alterações

—Cópia de comprovante de residência, CPF e RG dos representantes legais e contador

—Comprovantes de recolhimento: DARP/GRPS/GPS

--Folhas de pagamento de todos os segurados (empregados, contribuintes individuais e trabalhadores avulsos)

--GFIP, GRFP e GRFC com comprovantes de entrega e eventuais retificações.

Está bastante evidente, também no Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF, folha 20, que a contabilidade não foi analisada.

A contabilidade registra os fatos e atos de natureza econômico-financeira que o afetam o patrimônio e estuda suas consequências na dinâmica financeira.

A busca dos fatos geradores nas declarações próprias da empresa e nas folhas de pagamento, para a ação fiscal proposta, é suficiente.

Isso posto, não cabe a alegação que o Fisco não analisou todos os documentos existentes.

Empresa optante pelo SIMPLES

Empresa alega ser optante pelo SIMPLES e nessa condição ter a contribuição patronal substituída.

Documentos presentes ao processo, folhas 24 e 25, e não contestados, informam que a empresa é optante pelo SIMPLES desde 01/01/2001.

O que se discute neste processo é o ano 2000.

Interpretação extensiva pela tributação da expressão salário, contida no artigo 195 I da CF

O inciso I do artigo 195 da Constituição, tinha originalmente a seguinte redação:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

A partir da Emenda Constitucional 20, de 1988, a redação passou a ser essa abaixo apresentada:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)(grifei)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

O texto da constituição, quando cita “demais rendimentos do trabalho” direciona a tributação para ir além dos salários não a citada interpretação extensiva.

Verificação acerca do recolhimento do tributo pelo sujeito passivo principal

O crédito tributário em questão neste processo é exclusivamente a obrigação patronal, de forma que a alegação da empresa não procede.

Mesmo se a hipótese estivesse presente, a legislação tributária, buscando racionalizar procedimentos, estabelece a possibilidade de atribuir a condição de sujeito passivo a terceira pessoa.

O código Tributário Nacional, em seu art. 121, estabelece que o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de determinado tributo ou penalidade pecuniária, dizendo-se contribuinte quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, e responsável quando, sem se revestir da condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Multa de mora

De ofício passo a analisar a questão da multa de mora.

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

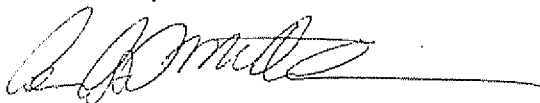
b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Conclusão

À vista do exposto, voto por, nas preliminares, reconhecer a decadência das competências até 11/2000 e 13/2000 e por manter o lançamento para a competência 12/2000. No mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mota, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2010



CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Relator



/MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 17546.000449/2007-98

.-Recurso nº: 162.618

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2403-00.157

Brasília, 25 de outubro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional