ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18050.001828/2008-11

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

CÓPIA

Processo nº	18050.001828/2008-11
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-003.287 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de agosto de 2016
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente	MULTIBEL UTILIDADES E ELETRODOMÉSTICOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/05/2005

DECADÊNCIA. REGRA DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Assente, na doutrina e na jurisprudência, que aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação se aplica a contagem do prazo decadencial na forma prescrita pelo artigo 150, § 4º, do CTN, quando presentes a antecipação do pagamento, mesmo que parcial, e a inexistência de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo.

SUCESSÃO DISSIMULADA DE EMPRESAS. DEMONSTRAÇÃO POR MEIO DE INDÍCIOS E PRESUNÇÕES. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA. ART 133 D0 CÓDIGO TR1BUTÁRIO NACIONAL.

Comprovada pelo Fisco, mesmo que com vastíssima prova indiciária, a sucessão dissimulada entre empresas com vínculos entre sócios e confusão patrimonial é cabível a responsabilidade prevista no artigo133 do CTN.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO DE AFERIÇÃO INDIRETA. AUSÊNCIA.

Os lançamentos tributários realizados com base em documentos mantidos pelo sujeito passivo afastam a alegação de aferição indireta, e por óbvio, necessidade de fundamentação legal específica para arbitramento.

CO-RESPONSABILIDADE DOS REPRESENTANTES LEGAIS.

Com a revogação do artigo 13 da Lei nº 8.620/93 pelo artigo 79, inciso VII da Lei nº 11.941/09, a "Relação de Co-Responsáveis - CORESP" passou a ter a finalidade de apenas identificar os representantes legais da empresa e respectivo período de gestão sem, por si só, atribuir-lhes responsabilidade solidária ou subsidiária pelo crédito constituído.

ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106 DO CTN. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Os casos de retroatividade benigna devem ser reconhecidos de ofício pelo julgador. No caso, devem ser revistos os lançamentos nos termos dispostos nos artigos 476 e 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/09.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) reconhecer a decadência do crédito tributário relativo às competências anteriores a dezembro de 1999, inclusive os valores relativos ao décimo terceiro salário, e às competências de 02/2000 a 08/2000; e ii) para determinar a verificação da aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte, pelo descumprimento das obrigações relativas à GFIP, em conformidade com as disposições da Instrução Normativa RFB nº 971/09.

CÓPIA

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Carlos Alberto do Amaral Azeredo, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada), Denny Medeiros da Silveira (Suplente convocado), Daniel Melo Mendes Bezerra, Carlos César Quadros Pierre, Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a empregados e contribuintes individuais, previstas nos incisos de I a III do artigo 22 da Lei nº 8.212/91. Também foi efetuado lançamento referente a retenção incidentes na a prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, prevista no artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

Os motivos ensejadores do lançamento tributário se encontram no Relatório Fiscal (fls 357 do processo digitalizado). Na ação fiscal foram constituídos os seguintes documentos de crédito:

> ***"Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n° 35.790.908-9,*** *no valor de R$7.095.725,86 (sete milhões, noventa e cinco mil, setecentos e vinte e cinco reais e oitenta e seis centavos), referente às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, nos termos do art. 20, art. 22 incisos I, II, III e art. 31 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991; do artigo 4° da Lei 10.666 de 08/05/2003 e às contribuições por lei devidas a*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

terceiros, cuja arrecadação e fiscalização estão previstas no art. 94 da mesma lei;

Auto de Infração - AI n° 35.790.900-3, *no valor de* ***R$ 1.101,75*** *(hum mil, cento e um reais e setenta e cinco centavos), por infringir o Art. 32, inciso I, da Lei 8.212/1991, combinado com o Art. 225, inciso I, § 9°, do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo decreto 3.048/99, ou seja, deixar de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidas legalmente (COD 30);*

Auto de Infração - AI n° 35.790.901-1, *no valor de* ***R$ 11.017,50*** *(onze mil, dezessete reais e cinqüenta centavos), por infringir o Art. 32, inciso II, da Lei 8.212/91, ou seja, não lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos contábeis relacionados com as contribuições para a Seguridade Social (COD 34);*

Auto de Infração - AI n° 35.790.902-0, *no valor de* ***R$ 11.017,50*** *(onze mil, dezessete reais e cinqüenta centavos), por infringir o Art. 32, inciso III da Lei 8.212/91, combinado com o An. 225, inciso III, do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo decreto 3.048/99, ou seja, deixar a empresa de prestar todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis (COD 35);*

Auto de Infração - AI n° 35.790.903-8, *no valor de* ***R$ 11.017,50*** *(onze mil, dezessete reais e cinqüenta centavos), por infringir o Art. 33, §§ 2° e 3° da Lei 8.212/91, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo decreto 3.048/99, ou seja, deixar a empresa de exibir qualquer documento ou Livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira (COD 38);*

Auto de Infração - AI n° 35.790.904-6, *no valor de* ***R$ 1.101,75*** *(hum mil, cento e um reais e setenta e cinco centavos), por infringir o Art. 4°, "caput", da Lei n° 10.666, de 08.05.2003, ou seja, deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições do segurado contribuinte individual a seu serviço (COD 59). (Este AI foi formalizado no processo 18050.003152/200/-08 que se encontra apensado ao presente processo.)*

Auto de Infração - AI n° 35.790.905-4*, no valor de* ***R$ 666.007,91*** *(seiscentos e sessenta e seis mil, sete reais e noventa e um centavos), por infringir o Art. 32, inciso IV, e §§ 3° e 9°, acrescentados pela Lei n° 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inc. IV e §§ 2°, 3° e 4° do "caput" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06.05.99, ou seja, deixar a empresa de informar mensalmente ao INSS, por interrnédio de GFIP / GRFP, os dados cadastrais,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do mesmo (COD 67);

Auto de Infração - AI n° 35.790.906-2, *no valor de* ***R$ 293.759,20*** *(duzentos e noventa e três mil, setecentos e cinqüenta e nove reais e vinte centavos), por infringir o Art. 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06.05.99, art. 284, inc. Il e art. 373, ou seja, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (COD 68);*

Auto de Infração - AI n° 35.790.907-0*, no valor de* ***R$ 1.101,75*** *(hum mil, cento e um reais e setenta e cinco centavos), por infringir o disposto no Art. 2°, §3°, alínea "a", do Decreto n" 1.007, de 13 de dezembro de 1.993, combinado com o art. 33, §5° da Lei n° 8.212/1991, ou seja, deixou a empresa de arrecadar, mediante desconto, as contribuições a que se refere o art. 7° da Lei n° 8.706, de 14 de setembro de 1993, devidas pelo contribuinte individual transportador rodoviário autônomo, destinadas ao SEST e ao SENAT, incidentes sobre o valor do frete (COD 99);*

Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n° 35.790.909-7*, no valor de* ***R$ 42.329,35*** *(quarenta e dois mil, trezentos e vinte e nove reais e trinta e cinco centavos), correspondente a contribuições previdenciárias previstas no Art. 31 da Lei 8.212/1991.*

O crédito tributário constituído se refere a período de janeiro de 1998 a maio de 2005. O lançamento tributário se aperfeiçoou com a ciência pessoal do Contribuinte em 22 de setembro de 2005 (TEAF às folhas 355)

Inconformado, o Contribuinte apresenta impugnação (fls. 571), tempestivamente. Em consequência, foi produzida a Decisão-Notificação nº 04.401.4/0544/2005, de fls 662.

Tal decisão contém o seguinte relatório:

"DO LANÇAMENTO

Trata-se de lançamento de crédito previdenciário efetuado em nome da empresa acima identificadas, no montante de R$ 7.095.725,86 (sete milhões, noventa e cinco mil, setecentos e vinte e cinco reais e oitenta e seis centavos), consolidado em 22 de setembro de 2005, relativo à contribuições previdenciárias previstas no artigo 31 da Lei 8.212/91, decorrente da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, no período de 01/1998 a 05/2005.

2. Conforme Relatório Fiscal (fls. 352/391), as contribuições apuradas correspondem à parte da empresa, dos segurados empregados, às contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (a partir de 07/97), previstas nos artigos 20, 22, I e II da Lei 8.212/91, decorrente da não comprovação, 'peIa Multibel, do recolhimento prévio e específico das contribuições

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

previdenciárias referentes aos serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra.

3. Conforme o mesmo relatório, constituem o fato gerador da presente notificação as remunerações contidas nas notas fiscais/faturas/recibos de serviços, prestados mediante cessão de mão-de-obra pela empresa contratada, descritos no Relatório de Lançamentos integrante desta NFLD (fls. 352/391), ficando a contratante obrigada a reter e recolher as referidas contribuições, nos termos da Lei 8.212/91.

4. Consta ainda que a referida empresa, apesar de intimada através de Termos de intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, apresentou precariamente a documentação solicitada, o que ensejou a lavratura de Auto de infração, por infração ao disposto no art. 33, parágrafo 2°, da Lei 8.212/91.

5. Encontram-se anexos, entre outros documentos, Notas Fiscais de Prestação de Serviços, Recibos, Contrato de Prestação de Serviços, e outros - todos cópias (fls.403/488).

DA IMPUGNAÇAO

6. A empresa foi cientificada - pessoalmente - da presente notificação em 22/09/2005 (fls.O1), apresentando, tempestivamente - em 07/10/2005 (fls.153 - volume II),

impugnação ao presente lançamento, mediante instrumento acostado às fls.70/84 - volume ll, alegando, em síntese, o seguinte.

Das Preliminares 7. Que o feito inaugural atenta contra as regras do ordenamento tributário pátrio, doutrina e as jurisprudências dos nossos tribunais superiores, uma vez que o presente lançamento não observa regras basilares do processo administrativo fiscal, não observando requisitos formais capazes de lhe conferir eficácia e validade - devido processo legal.

Afirma que não se pode exigir dos servidores fiscais uma interpretação padronizada no que se refere a certos assuntos submetidos a seu exame, na medida que tais uniformidades encontram barreiras na própria natureza humana, ao tempo em que salienta que o presente feito afronta o próprio ordenamento jurídico, que permite a comercialização de marca comercial como um patrimônio negociável.

8. Em item intitulado "ALHEAMENTO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL", O contribuinte questiona que o presente lançamento não atende ao princípio constitucional do devido processo legal, definido dentre as garantias fundamentais concedidas pela Constituição Federal de 1988, citando o artigo 5°, inciso LVI, e mais:

8.1 citando o Direito Internacional, entendimento de ministro do Supremo Tribunal Federal, doutrina, discorre a obrigatoriedade

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de se observar o princípio do devido processo legal e da ampla defesa;

8.2 reportando-se ao artigo 5°, incisos LIV e LV, da Constituição Federal de 1988, transcrevendo-os, alega que há de ser reconhecido a qualquer um o direito de ser ouvido, o direito de se manifestar e apresentar a mais ampla defesa;

8.3 questiona que, no presente feito, a Notificação Fiscal ora impugnada não contém, em seu corpo, discriminação circunstanciada dos motivos de fato e de direito que fundamentam o lançamento fiscal, quando a legislação determina formalidades a fim de se tornar possível identificar supostas infrações, ao tempo em que cita o artigo 10, inciso III, do Decreto n° 70.235/72, alegando que, se o fisco não cumpre tais formalidades, o lançamento será nulo por cerceamento de defesa;

8.4 afirma que, além da descrição dos fatos de maneira compreensível, terão que se acostar documentos para comprova-los, onde cita regras atinentes a Auto de Infração.

Questionando prazo decadencial para a constituição do crédito, o sujeito passivo alega o seguinte:

9.1 que com a Constituição Federal de 1988 acabaram-se as dúvidas quanto a natureza jurídica das contribuições previdenciárias - é tributária, aplicando-se as normas gerais do Direito Tributário;

9.2 alega que, em atenção ao art. 146, inciso III, alínea da CF, o prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos, logo, o presente lançamento encontra-se extinto, posto que o aludido ato administrativo baseou-se na Lei n° 8.212/91 (art.45), que afronta dispositivo constitucional (art. 146, inciso Ill, da CF/1988), bem como o Código Tributário Nacional (art.173), devendo ser o presente ato ser julgado nulo, onde cita o STF (trecho da EMENTA da ADI n° 221 MC / DF - Distrito Federal, julgada em 29/03/1990).

Em item posterior, "DA DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS PARA A LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO", a Empresa notificada alega o seguinte:

10.1 que, conforme se verifica no Relatório do lançamento ora impugnado, a Auditoria Fiscal entendeu haver dissimulação de atos com o propósito de afastar responsabilidade pelos débitos fiscais, desconsiderando, com isto, a compra da marca "Comercial Ramos", licitamente praticada;

10.2 afirma que, de tal entendimento, "se pretendeu aplicar a previsão constante no parágrafo único do artigo 116 do CTN, acrescentado pela EC 10/2001, sem adentrar na constitucionalidade dessa norma, apenas seria possível, que não é o caso, por órgão colegiado, que não integre o aparado de fiscalização, cobrança e arrecadação dos tributos e contribuições, de composição abrangente que inclua representante da sociedade":

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

10.3 contesta 0 modo de como se deu 0 lançamento, alegando: "...ao ato de desconsideração, que deve preservar os direitos e garantias do contribuinte, é pré-requisito para a lavratura de auto de infração versando a questão contrariamente não foi assegurado ao notificado o direito de produzir plenamente as provas pertinentes à ampla demonstração de suas razões, e foi lavrado pelo agente fiscal incumbido de fiscalização das contribuições, ao tempo em que cita doutrina (Professor Marco Aurélio Greco, livro Planejamento Tributário, Dialética 2004, pp 438/451).

11. Reportando-se ao tema - cerceamento de defesa, o sujeito passivo alega que a legislação previdenciária determina que a produção de prova documental será realizada juntamente com a impugnação. Entretanto, segundo o notificado, fica caracterizado o cerceamento do direito de defesa, uma vez que é exíguo lapso temporal para se colher as provas.

Do Mérito

12. O contribuinte, no mérito, alega que é improcedente o lançamento ora questionado, afirmando o seguinte:

12.1 que "Dos levantamentos constantes no relatório da fiscalização (fls.3 a 61), devidamente contabilizado na empresa supostamente sucedida, com se verifica a d. Auditora Fiscal considerou os pagamentos de empréstimos aos ex-sócios como se pró-labore fosse e sem o recolhimento das contribuições;"

12.2 sustenta que tais pagamentos encontram-se registrados na contabilidade da empresa, em conta própria, e na declaração de rendimentos dos sócios, bem como na DIRPJ da MM Comércio, porquanto não houve supressão de contribuições; afirma que "bem autoriza a utilização prevista no parágrafo único do art. 116 do CTN, não havendo ato ou negócio dissimulado para ocultar outra realidade que efetivamente teria sido praticada para fins de diminuir, ou até mesmo eliminar a carga tributária;

12.3 a notificada afirma que a documentação juntada ao presente pelo AFPS somente comprova o contrário do pretendido, inaceitável é a cobrança de contribuições previdenciárias sobre quitação de empréstimos, assim como não se pode inverter o ônus da prova, que cabe ao fisco;

12.4 alega que, quanto a retenção sobre a remuneração dos prestadores de serviços, as contribuições foram recolhidas e não consideradas, alegando-se que não foi emitida nota fiscal competente, sem atentar para a legislação que se refere não só a nota fiscal, mas também fatura e recibo;

12.5 a empresa afirma que a retenção, substituição tributária com responsabilidade supletiva da prestadora de serviço, em caso de eventual diferença entre a retenção do percentual de 11% do valor da nota fiscal, fatura ou recibo e o montante real da contribuição devida na respectiva competência, a autoridade administrativa não observou o princípio da verdade material,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

para buscar, por todos os meios de prova possível, a ocorrência do fato gerador e o efetivo recolhimento das contribuições (na tomadora e na prestadora dos serviços), não transferir para o contribuinte a incumbência de prova negativa, ao tempo em que afirma que a redação da Lei 9.711/98 ofende o CTN, por ampliar conceitos de cessão de mão-de-obra e empreitada;

12.6 citando doutrina e jurisprudência, o contribuinte afirma que indício tem que ser provado, presunção ancorada na lei, e, em matéria tributária, vigora o princípio da legalidade - Tipicidade Fechada, que admitir a presunção de fato doloso e inverter o ônus da prova em desfavor do contribuinte viola os principios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, onde cita doutrina do tributarista Hugo de Brito Machado;

12.7 citando o art. 108, inciso I, do CTN, alega a empresa notificada que da analogia não se pode exigir tributo não devido; afirma que fundo de comércio é muito mais que estabelecimento empresarial, envolve o ativo, passivo, bens móveis, mercadorias, clientela, fornecedores, empregados, marca, registro comercial, etc, salientando que não é o que ocorreu no presente feito, pois o negócio juridico envolvendo a notificada e a empresa MM Comércio decorre de contrato de locação comercial de espaço, por prazo determinado, citando como exemplo Shopping Center, tal negócio não configura sucessão tributária; alega, também, que o fato de um diretor ser sócio de empresa que aliena ou aluga a marca comercial e vir a ser diretor do locatário ou comprador desta marca não constitui indício de dissimulação;

12.8 assegura o contribuinte que "Do mesmo modo, com relação aos pagamentos mensais dos ex-sócios da MM Comércio S/A (Srs Marcus Moimone Ramos e Marcus Moimone Ramos Júnior), que efetivamente se referem a empréstimos anteriores a sua retirada sociedade supostamente sucedida - fato que se repetiram ao longo dos anos seguintes, até a quitação dos empréstimos";

12.9 transcrevendo o artigo 133, "caput" e incisos I e ll, do CTN o notificado alega que em considerando a responsabilidade tributária, apenas se enquadra o tributo, não a multas, ao tempo em que cita jurisprudência do STF e questiona qual teria sido a infração cometida para que pudesse exercer a defesa e o contraditório, (citando o artigo 5°, inciso LlV da Constituição Federal).

13. Por fim, requer:

a) que seja julgado nulo o presente lançamento;

b) se enfrentado o mérito, seja julgado improcedente.

14. Protesta pela juntada de prova documental, posto que o prazo para o colhimento das mesmas foi insuficiente. "

A DN 04.401.4/0544/2005 considerou o lançamento totalmente procedente, tendo sido o contribuinte devidamente intimado da decisão em 02 de março de 2006 (AR fls. 685).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em 03 de abril seguinte, tempestivamente portanto, foi interposto recurso (fls 690), sem o depósito recursal exigido à época, porém com uma liminar proferida em mandado de segurança interposto para afastar tal exigência.

Consta do apelo, em síntese, as seguintes alegações:

- O procedimento fiscal é nulo pois foi realizado em desacordo com os ditames do MPF uma vez que foi expedido em nome da Multibel Utilidades e Eletrodomésticos Ltda e nele não consta a extensão para as empresas MM Comércio S/A ou Loja Comercial Ramos.

- Não há a sucessão tributária pretendida pelo Fisco uma vez que a empresa MM Comércio continua em pela atividade comercial, estando devidamente registrada nas Receitas Federal e Estadual, tanto assim que foi beneficiada por refinanciamento de dívidas tributárias.

- Tal fato desconsidera a sucessão atribuída pela Autoridade Fiscal, segundo jurisprudência transcrita do STJ, e afasta, por expressa disposição do artigo 133 do CTN, a imposição de penalidades.

- Alega ainda que mesmo que se verificasse a sucessão imputada, a responsabilidade da sucessora seria subsidiária, uma vez que as empresas continuam em atividade.

- Há ausência de motivação no lançamento tributário uma vez que nos MPF's estão direcionados para empresas em atividade e não se sabe qual delas deixou de recolher as contribuições devidas.

- A ausência de TIAD específico, com a correta identificação do contribuinte e com a ausência de descrição dos fatos geradores, impede a ampla defesa e o devido processo legal.

- Há decadência dos créditos previdenciários para as competências de 01/1998 até 08/2000.

- Há prescrição dos créditos previdenciários declarados em GFIP em face da contagem do prazo prescricional nos termos do artigo 174 do CTN.

- Alega que os créditos padecem de vícios insanáveis em razão da ausência de suporte legal para os procedimentos de aferição posto que há suposição de houveram retiradas de pró-labore sem contudo haver comprovação de tal fato.

- Que compete à Autoridade Fiscal comprovar a efetiva cessão de mão-de-obra que enseja a retenção dos 11%

- Se insurge contra a co-responsabilidade dos sócios imputada pelo CORESP.

- Que as multas aplicadas tem caráter confiscatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- Que a penalidade imposta no AI 35.790.906-2, aplicada nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, por contribuições não declaradas em GFIP, não pode ser aplicada em sobreposição às multas constantes do AI 35.790.906-2 por infração no preenchimento da GFIP.

Em 28 de novembro de 2006, por despacho constante de folhas 732, o Serviço do Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária em Salvador, denegou o seguimento do recurso em razão da decisão desfavorável de mérito proferida pela Justiça Federal na. Bahia.

Agravada a decisão, esta restou modificada em face de alteração do entendimento do STF sobre a exigência de depósito como condição recursal. Por isso, em 04 de agosto de 2008, por meio de despacho fundamentado (fls. 773), o Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário, SECAT, da DRF Salvador, encaminha o presente para este Conselho Administrativo.

Em 07 de outubro de 2010 o processo 18050.003152/2008-08, que trata de autuação por descumprimento de obrigação acessória lavrada no mesmo procedimento fiscal (AI n° 35.790.904-6), é apensado a este processo, consoante despacho de folhas 777.

Os processos foram distribuídos, por sorteio eletrônico, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

Presentes os requisitos de admissibilidade, passo a apreciar o recurso voluntário interposto na ordem das alegações.

PRELIMINAR

IRREGULARIDADE NO CUMPRIMENTO DO MPF:

Segundo a Recorrente, há irregularidades no procedimento fiscal em consequência de vícios no MPF. Vejamos seus argumentos:

> *"A imposição da penalidade administrativa em nome de Multibel Utilidades e Eletrodomésticos Ltda "sucessora" de MM Comércio S/A (Loja Comercial Ramos) contraria a regulamentação do Mandado de Procedimento Fiscal nos temos da Portaria - MPS - 520 de 19 de maio de 2004 que assim determina em seu artigo 32:*
>
> *Art. 32. São nulos:*
>
> *I - os atos e termos Iavrados por pessoa incompetente;*
>
> */I - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *III* ***- o lançamento não precedido do Mandado de Procedimento Fiscal****. (grifos nossos).*
>
> *Ora, a determinação da autoridade lançadora contida no Mandado de Procedimento Fiscal, bem como os três termos para apresentação de documentos - TIAD - estão direcionados exclusivamente à Recorrente, logo inadmissível a punição pela não apresentação de documentos pertencentes às empresas alheias ao procedimento fiscal."*

CÓPIA

Incabível o argumento do Recorrente pois contrario aos fatos constantes do processo. Observo às folhas 334 do processo digitalizado o MPF 09241558 emitido em 27 de maio de 2005, com ciência em 30 de maio de 2005, pelo Contribuinte MM Comércio S/A, CNPJ 01.866.643/0001-85. Como o lançamento ocorreu em 22 de setembro de 2005, foram cumpridos os ditames da norma mencionada pelo Recorrente.

Em face do exposto, rejeito a preliminar alegada.

MÉRITO

Entendo ser a decadência matéria afeta ao mérito processual. Nesse sentido, por seu reconhecimento ser uma preliminar às demais matérias de direito, passo a analisá-la.

Segundo o recurso (fls 698):

> *A obrigação tributária exigida compreende o período de 01/1998 à 05/2005 sendo que da lavratura da Notificação é datada de 22/09/2205 portanto decorreu o lapso temporal de mais de cinco anos para as competências cobradas de 01/1998 à 08/2000.*
>
> *A contagem do prazo decadencial de cinco anos vinculado à constituição do crédito previdenciário, subsume-se no perecimento do direito por não ter sido exercitado dentro de um prazo determinado. É um prazo de vida do direito. Não comporta suspensão nem interrupção. E irrenunciável e deve ser pronunciado de oficio. Se existe um direito público em proteger o direito do sujeito ativo, decorrido determinado prazo, sem que o mesmo exercite esse direito passa a ser de interesse público que o sujeito passivo daquele direito não mais venha a ser perturbado pelo credor a fim de preservar a estabilidade das relações jurídicas.*
>
> *O STJ redirecionando seu posicionamento vem decidindo que, havendo recolhimento tempestivo, o que de fato ocorreu, o prazo decadencial à constituição do crédito previdenciário é de cinco anos contados do fato gerador."*

Alega ainda o recorrente prescrição dos valores lançados em GFIP para o período acima mencionado, o que se deixa de analisar em razão da decisão como fundamentada abaixo.

Pacífico hoje na doutrina tributária que os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, assim entendidos aqueles em que a Lei determina a antecipação do pagamento

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

pelo sujeito passivo, se submetem à contagem do prazo decadencial pela regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 do Código Nacional Tributário, CTN.

Porém, mister ressaltar, com veemência, que a regra geral para contagem do prazo decadencial é aquela esculpida no artigo 173 do CTN que determina que o prazo de cinco anos para que o Fisco proceda a constituição do crédito, por meio do lançamento, é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

A regra excepcional, como dito, se aplica somente aos tributos nos quais a Lei determina a antecipação do pagamento, chamados de tributos sujeitos ao auto lançamento ou lançamento por homologação, que como cediço, são a maioria dos tributos existentes em nosso ordenamento jurídico hodiernamente. Porém, não se aplica de imediato a regra excepcional de contagem do prazo decadencial.

Exige, a jurisprudência pacífica do STJ (REsp 973733/SC, Rel Min Luiz Fux, Primeira Seção, julg em 12/08/09, recurso repetitivo), amparada na disposição constante do § 4º do artigo 150 do CTN, outras duas condições para a aplicação da regra excepcional: i) a existência de efetivo pagamento, ao menos que parcial, do tributo em análise e; ii) a inexistência de conduta dolosa, fraudulenta ou simulada.

Em conclusão, aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando existente a devida antecipação do pagamento e não tendo ocorrido fraude, dolo ou simulação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos a partir da ocorrência do fato gerador.

Nesse sentido, consolidou-se a jurisprudência no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A Súmula CARF nº 99 explicita tal posição:

> *"Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração."*

Analisemos o caso em concreto. Quanto à existência de antecipação de pagamento, observo às fls. 95, no Relatório de Documentos apresentados, provas de recolhimento das contribuições da empresa (GPS código 2100) somente nas competências 12/1999 e 02/2000 a 09/2000. Inegável portanto, em face da inexistência de pagamento nas demais competências, aplicação somente para essas do prazo contado a partir da ocorrência do fato gerador.

Porém, não obstante a falta de antecipação de pagamento verificada, **para os anos de 1998 e 1999 observo a decadência arguída**, pois mesmo utilizando-se a regra constante do artigo 173, o direito de constituição do crédito tributário em 5 anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte, extinguiu-se em 01 de janeiro de 2005.

Partindo para a verificação da ocorrência de fraude, dolo ou simulação observo que - embora tais condutas possam ter ocorrido em razão da sucessão estabelecida no procedimento fiscal - não constam tais imputações para o período objeto da necessária análise no Relatório Fiscal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Logo, aplicável a contagem do prazo decadencial nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN para as competências de 02/2000 até 08/2000

Diante do exposto, e com base na fundação adotada, dou provimento parcial ao recurso quanto ao prazo decadencial para reconhecer a extinção do direito de constituição do crédito tributário nas competências anteriores a 08/2000, **com exceção de uma única competência: 01/2000 por ausência de antecipação do pagamento**.

Recurso parcialmente provido nessa parte.

AUSÊNCIA DE SUCESSÃO

Alega a Recorrente a ausência de sucessão em razão da existência de atuação das empresas constantes da autuação. São seus argumentos:

> *"Registra a Decisão de Notificação em seu inciso terceiro de que a MM Comércio S/A CNPJ n° 01.866.643/0001-85 foi comunicada da ação fiscal através do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF-F N° 09241558 emitido em 27/05/2005 e em 09/08/2005 foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal- MPF-F n° 09256741 para a Recorrente.*
>
> *A própria Autoridade Julgadora reconhece tratar-se de empresas distintas e em atividades normais , neste sentido também corrobora a Autoridade Lançadora ao cumprir os respectivos mandados intimando do procedimento fiscal separadamente os sócios consignados nos respectivos estatutos ou contratos sociais das referidas empresas, ou seja, os Srs. Antonio Sizino de Souza em nome de MM Comércio S/A e Josenilson de Souza Andrade representante da Multibel Utilidades e Eletrodomésticos Ltda.*
>
> *Importa esclarecer, mais uma vez que a empresa MM. Comércio continua em plena atividade comercial, na Avenida Fros da Mota, n. 2491, Contorno, Feira de Santana, haja vista que mantém em vigor o seu registro perante as Receitas Federal e Estadual, valendo realçar, mais ainda, que, em decorrência disso, chegou até a ser beneficiária de refinanciamento de dívidas tributárias tanto perante a Receita Federal, com regular adimplemento, conforme comprovam os documentos anexos.*
>
> *A recorrente, de sua parte, detém sede social e desenvolve sua atividade comercial na Av. ACM, n. 2423, SSA/BA, registro na Fazenda Federal distinto daquela outra. A empresa dita sucedida, de há muito já funcionava, como ainda funciona, na Cidade de Feria de Santana, como se verifica dos documentos anexos.*
>
> *Por conseguinte, ao que se verifica dos aludidos documentos, ilegais e injustos se afiguram as autuações e lançamentos procedidos contra a recorrente.*
>
> *(...)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Os documentos anexados comprovam que a empresa MM Comércio S/A mantém suas atividades regulares, logo, havendo débitos ou imposição de penalidades, a esta devem ser atribuídos e jamais à pseudo sucessora. Neste sentido são reiteradas as decisões do STJ no sentido de que havendo continuidade das atividades da empresa "pseudo" sucedida não há que se falar em sucessão tributária conforme os seguintes julgados:"*

Em primeiro lugar, mister apontar a incoerência entre o argumento utilizado pela recorrente quanto ao vício constante do MPF, analisado nas preliminares, e a alegação acima reproduzida.

Em que pese tal apontamento, novamente não cabe razão ao Recorrente. Vejamos.

Consta do Relatório Fiscal, folhas 358 a 379, todo o desenvolvimento, em ordem cronológica, dos documentos constitutivos e alterações de contrato social das empresas MM Comércio S/A e Multibel Utilidades e Eletrodomésticos Ltda., além das questões afetas a utilização da marca "Comercial Ramos", e da enorme confusão patrimonial e societária existente.

Em especial, pela clareza e conclusividade, reproduzimos o item 2.4 do mencionado relatório (fls 380):

> *"Considerando os fatos supra citados, devemos considerar que:*
>
> *Soa demasiadamente estranho, para ser aceito como verdade, que uma empresa detentora de conhecida marca comercial, em local dos mais prósperos da cidade, houvesse decidido, sem mais nem menos, transferir suas atividades para outro local, ainda mais, tratando-se dos endereços e forma adotados.*
>
> *E que, instantaneamente, outra empresa, justamente interligada a antigos acionista e sócio daquela, houvesse se instalado no local, passando a operar no mesmo endereço e a utilizar a mesma marca comercial, móveis, equipamentos, etc, sem nenhuma oficialização de aquisição de fundo de comércio.*
>
> ***Trata-se de circunstâncias suficientes para uma convicção não apenas que houve transferência dos negócios, mas também de que a dissimulação se deu com o propósito de afastar a responsabilidade pelos débitos fiscais da sucedida**.*
>
> *A empresa não se reduz aos elementos materiais, acrescentam-se, muitas vezes, bens economicamente mais significativos, por exemplo, o conceito comercial, o ponto e a marca de que é titular.*
>
> *Em se projetando tais considerações para a transferência da marca "Comercial Ramos", a qual se agrega valor econômico da freguesia, é lógico, a repercussão comercial desta marca comparece como fator de real significado. É notório que o valor econômico da marca comercial prevalece em relação aos demais componentes do fundo de comércio.*
>
> *Pouco importa, acrescente-se, a transferência ocorrer mediante compra ou locação.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nessa hipótese, formalmente, pode não comparecer o trato das duas empresas, mas substancialmente, no entanto, caracterizar-se-á verdadeira sucessão.

Devemos considerar que, a passagem do Sr. Josevando de Souza Andrade como acionista da MM Comércio S.A., mediante aquisição de pequena parcela de quotas, e seu ingresso posterior na MULTIBEL; a permanência do Sr. Silvio Luiz de Azambuja Correa como diretor não empregado da MM e administrador não sócio da MULTIBEL; ***e os lançamentos contábeis referentes a contrato de mutuo e rateio de despesa de pessoal, configuram-se em irrefutável demonstração de vínculo entre as duas empresas.***

Por outro lado, de direito, o endereço ocupado originalmente pela MM Comércio S.A. diferencia-se do endereço atualmente ocupado pela Multibel apenas na identificação "1° andar", contudo, de fato, o endereço é o mesmo, pois corresponde a um único prédio onde funciona no 1° andar a atividade administrativa e no térreo a atividade comercial.

Similarmente, o endereço adotado para transferência da MM Comércio S.A. em 04/11/2004, à Av. Antonio Carlos Magalhães, s/n, lote C-1, bairro Parque Bela Vista, na cidade de Salvador / BA, de fato, também corresponde ao mesmo endereço atualmente usado pela MULTIBEL*, visto que é um depósito integrante das instalações da loja "Comercial Ramos", que, como já mencionado, não apresentava, à época da fiscalização, instalações adequadas para desenvolvimento de qualquer atividade empresarial.*

A alteração de endereço para Feira de Santana / BA ocorre, também, apenas de direito, já que a visita fiscal realizada no endereço não identificou funcionamento da MM Comércio S.A. no mesmo.

Portanto, de fato, as duas empresas coexistem dentro do mesmo espaço físico, desenvolvendo conjuntamente suas atividades, inclusive com empregados da área de vendas da MM alocados dentro da loja "Comercial Ramos", fato verificado durante a ação fiscal, que só confirma os fortes indícios de simulação na continuidade operacional da MM Comércio S.A.

Ainda, corroborando a linha de pensamento da fiscal notificante, encontramos jurisprudência neste assunto em decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no julgamento do recurso especial n° 3.828/SP, interposto pela Fazenda do Estado de São Paulo, registro n° 9000061830, conforme ementa e acórdão adiante transcritos:

EMENTA: "DIREITO TRIBUTÁRIO. DÉBITOS DE ICMS. SUCESSÃO DISSIMULADA DE EMPRESAS, SUSCETÍVEL DE SER DEMONSTRADA POR MEIO DE INDÍCIOS E PRESUNÇÕES. RESPONSABILIDADE DA SUCESSORA. ART 133 D0 CÓDIGO TR1BUTÁR10 NACIONAL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Caso em que o v. acórdão impugnado evidenciou circunstâncias suficientes para autorizarem a presunção de que houve, efetivamente, a alegada transferência do estabelecimento comercial.

Erro de valoração da prova, que redundou em negativa de vigência do dispositivo legal acima citado.

Recurso provido."

ACÓRDÃO: "Vistos e relatados estes autos em que sao partes as acima indicadas: I Decide a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado."

Cabe, ainda, transcrever trecho extraído do voto do Exmo. Sr. Ministro Ilmar Galvão (Relator):

"Não se pode esquecer que, nas condições descritas, a prova da fraude dificilmente poderia ser feita por meio da 'exibição do instrumento da cessão, ou outro equivalente, razão pela qual pode ela assentar-se em indícios e presunções (WASHINGTON DE BARROS MONTEIRO, in Curso de Direito Civil, 1" vol., ed. Saraiva, 1977, pág. 210), que, no caso, são preciosos, graves e concordantes." ,

A Autoridade Fiscal explicita com riqueza de detalhes a verdadeira simbiose existente as alegadas duas empresas envolvidas na sucessão apontada.

Como bem relatado, embora existentes vários negócios jurídicos realizados no sentido de configuração de alterações de composição societária e de aquisição de uma pessoa jurídica por outra, **todo o desenvolvimento real dos negócios se dá em continuidade no sentido de sua atividade econômica consolidada ao longo dos anos.**

Entendo comprovado pela Autoridade Notificante, a ocorrência de confusão patrimonial e administrativa no sentido de afastar o manto de personalidades jurídicas distintas alegado no Recurso. Vejamos (fls. 362):

"Ata de Assembléia Geral realizada em 06/07/1999, registrada na Junta Comercial do Estado da Bahia sob n° 29300024198, em 27/08/1999, trata da transformação da MM em sociedade anônima, aprova o Estatuto Social e elege como membros da diretoria os Srs. Sílvio Luiz de Azambuja Correa (diretor presidente) e Marciano de Santana Filho (diretor executivo).

*Em 27/01/2000, **mediante instrumento particular de compra e venda de ações de sociedade anônima, Sr. Marcus Maimone Ramos de Sena Pereira Júnior**, possuidor de 12.744 (doze mil, setecentos e quarenta e quatro) ações ordinárias nominativas representativas de parte do capital social da MM Comércio S.A.,**vendeu** ao Sr Silvio Luiz de Azambuja Correa as ações de números 001 a 12.624, pelo preço de R$ 12.624,00 (doze mil, seiscentos e vinte e quatro reais), e ao Sr. Josevando Souza Andrade (CPF 074.866.005-44) as ações de números 12.625 a 12.744, pelo preço de R$ 120,00 (cento e vinte reais), **retirando-se da sociedade.***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***Contraditoriamente, em 25/07/2002 consta a participação como "Presidente da Mesa Diretora" da Ata de Assembléia Geral Extraordinária da MM Comércio S/A****, registrada na JUCEB em 30/09/2002, sob n° 96400198,* ***o Sr. Marcus Maimone Ramos de Sena Pereira Júnior.***
>
> ***Apesar dos sócios Marcus Maimone Ramos de Sena Pereira e Marcus Maimone Ramos de Sena Pereira Júnior terem saído da sociedade em 04/02/1999 e 27/01/2000, respectivamente, a escrituração contábil da MM Comércio S.A. nos exercícios 1999 a 2002 registra pagamentos mensais a ambos, escriturados nas contas 2.05.07.01.00002 e 2.05 .07.01.0000l, intituladas "Empréstimo de Sócios".***
>
> *Ainda, nas competências janeiro a julho / 2004, constam na escrituração contábil da MM Comércio S.A. lançamentos com históricos de pagamentos efetuados a Marcus Maimone, SBNA Ramos e Sena Ramos, contabilizados apenas nas contas passivo (Fomecedor) e ativo (Banco).*
>
> ***Solicitados os documentos fiscais e contratos correspondentes aos empréstimos concedidos pelos sócios à empresa, para esclarecimentos da fiscalização, a empresa não apresentou nenhuma documentação esclarecedora, conforme consta do Auto de Infração lavrado sob n° 35.790.903-8****."* (destacamos)

Significativo o último parágrafo da transcrição acima. Intimado a esclarecer, ou seja, oportunizado ao Recorrente o direito de aplacar as dúvidas ensejadoras da imputação da responsabilização pelos tributos devidos pela 'sucedida', o Fisco não obtém resposta.

Essa omissão, pela qual a Recorrente não se livra do ônus de afastar a acusação fiscal, tem o condão de caracterizar a confusão patrimonial, societária e administrativa das pessoas jurídicas envolvidas, descaracterizando os atributos de personalidade no sentido da proteção jurídica atribuída pela lei.

Há responsabilidade tributária nos termos imputados pela Fiscalização, quanto mais ao se recordar que a alegada manutenção da responsabilidade da sucedida, em face da sua existência posterior à venda de seus ativos, cai por terra ao se observar que, de fato, pela acusação fiscal e pela simulação demonstrada, essa sucessão se observa somente nos documentos registrados na Junta Comercial.

Não obstante a simulação apontada, necessário recordar, com o fito de afastar definitivamente a questão da responsabilidade subsidiária arguída, que parte significativa do créditos tributários constituídos são posteriores ao negócio jurídico entabulado, posto que ocorrido em fevereiro de 2003.

Pelos mesmos motivos apontados, não vejo possibilidade de afastamento das penalidades aplicadas a Recorrente, não se aplicando, ao caso concreto, o entendimento do Pretório Excelso.

Diante do exposto, nego seguimento ao recurso nessa parte.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Quanto à **ausência de motivação no lançamento tributário** alegada no recurso às folhas 696, observo que argumentou o Recorrente:

> *"Causa estranheza a lavratura de auto de infração em nome de MULTIBEL UTILIDADES E ELETROMÉSTICOS LTDA - SUCESSORA DE MM COMERCIO SIA (LOJA COMERCIAL RAMOS) na medida em que os Mandados de Procedimentos Fiscais - MPFs estão direcionadas para duas empresas em atividades regulares MULTIBEL UTILIDADES E ELETROMESTICOS LTDA e MM COMERCIO S/A, não se sabe qual delas deixou de recolher as contribuições sociais exigidas e quais foram as bases imponíveis identificadas pela auditoria fiscal.*
>
> *A ausência de TIAD especifico, ou seja, com a correta identificação do contribuinte, bem como a descrição e conteúdo dos fatos geradores das obrigações previdenciárias, impede o exercício da ampla defesa e obsta o devido processo legal, até mesmo não se sabe quais documentos geraram o obrigação tributária exigida, se da pseudo antecessora ou da Recorrente."*

Não é o que consta do processo administrativo. Esclarece o relatório fiscal (fls. 383):

> *"DA COMUNICAÇÃO DA AÇÃO FISCAL*
>
> *4.1* ***A MM Comércio S.A. foi comunicada sobre a ação fiscal através do Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização - MPF n° 09241558, emitida em 27/05/2005*** *no CNPJ 01.866.643/0001-85, conforme cópia anexa;*
>
> *4.2* ***Em 09/08/2005, foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização - MPF n° 09256741 em nome da MULTIBEL*** *Utilidades e Eletrodomésticos LTDA, conforme cópia anexa;*
>
> *4.3* ***Em 30 de maio de 2005 foi emitido em nome da MM Comércio S.A o primeiro Tenno de Intimação para Apresentação de Documentos (TIAD), tendo sido emitidos, no decorrer da fiscalização outros TIAD complementares****, anexados ao presente Relatório.*
>
> *5 DOS DOCUMENTOS ANALISADOS NA AÇÃO FISCAL:*
>
> *5.1 Durante a Ação Fiscal, foram examinados os seguintes documentos:*
>
> *Livro Diário em meio papel dos exercícios 1998 a 2004;*
>
> *Razão Contábil em meio papel dos exercícios 1998 e 1999;*
>
> *Razão Contábil em arquivos digitais dos exercícios 2000 a 2004;*
>
> *Plano de Contas;*
>
> *Documentos contábeis (caixa) apresentados pela empresa;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP de fevereiro / 2000 a maio / 2005;*
>
> *Guias de Recolhimento ã Previdência Social;*
>
> *DIRF - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte 1999 a 2003;*
>
> *Contrato Social de Constituição da MM Comércio LTDA e alterações contratuais subseqüentes;*
>
> *Estatuto da MM Comércio S.A. e Atas de Assembléia Geral;*
>
> *LIT - Livro da Inspeção do Trabalho;*
>
> *Folhas de Pagamento.*
>
> *5.2 Não foram comprovados registros na JUCEB, até 0 término da ação fiscal, dos Livros Diário dos exercícios 2003 e 2004. Em função da falta de registro na JUCEB dos Livros Diário e pela não apresentação da escrituração contábil do período janeiro a maio / 2005, foi lavrado o auto de infração - Ai nº 35.790.903-8"* (destacamos)

Não obstante constar explicitamente a existência de MPF e termos de intimação específico das empresas relacionadas, há ainda anexado ao auto de infração, completo relatório fiscal, além de inúmeros relatórios auxiliares sobre o débito, de forma sintética e também discriminada, além de relatório com fundamentos legais do débito, documentos apresentados, documentos apropriados, créditos apropriados e termo de encerramento de ação fiscal.

Não há falta de motivação ao ato administrativo do lançamento, tampouco qualquer impedimento à ampla defesa.

Recurso negado nessa parte.

DA CONSTITUIÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS

Além de reiterar a decadência alegada, e acima reconhecida parcialmente, a Recorrente entende ter havido ausência de suporte legal aos procedimentos de aferição, especialmente quanto aos empréstimos aos sócios, tido como pró-labore, bem como ausência de TIAD específico, com suporte no parágrafo 3º do artigo 33 da Lei de Custeio.

Não se pode concordar com o argumento do recurso. Não houve procedimento de aferição indireta no lançamento tributário realizado sobre os pagamentos efetuados à título de empréstimo aos sócios.

Recordemos a acusação fiscal (fls 386):

> ***Lançamentos escriturados nas contas 2.1.2.9.004-2 (Empréstimos de Sócios Marcus Ramos) e 2.05.07.01.00001 (Empréstimo de Sócio Marcus Jr), correspondentes a valores pagos aos Srs. Marcus***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Maimone Ramos de Sena Pereira e Marcus Maimone Ramos de Sena Pereira Júnior a título de quitação de empréstimo concedido a MM Comércio S.A., foram caracterizados como pró-labore enquanto ocupantes de cargo de diretoria e como remuneração por serviços prestados como autônomos após o afastamento do cargo de diretor*. A caracterização fundamenta-se na falta de apresentação de contratos e/ou outros elementos comprobatórios da concessão de empréstimo à empresa pelos referidos sócios, considerando que tais saldos vieram da cisão parcial da empresa Comercial Ramos,* ***como também na análise de alguns documentos contábeis apreciados. Alguns documentos contábeis analisados estão anexados ao presente relatório, devendo-se observar que as fichas contábeis que acompanham as cópias de cheque e depósitos bancários no campo "Origem da Despesa" constam expressões "Ref. Prolabore" e "Ref. Gratificação".*** (destacamos)

Claríssima a imputação fiscal. Valores retirados pelos diretores a título de empréstimos foram considerados remuneração em razão da ausência de comprovação do negócio jurídico aventado. Os documentos de suporte dos valores da remuneração considerada foram obtidos na própria contabilidade apresentada pelo Contribuinte.

Assim, não se pode falar em aferição indireta, que como sabido, é forma de obtenção da base de cálculo de um tributo quando, verificada a ocorrência do fato gerador, não se pode obter ou determinar com exatidão a base de cálculo do tributo.

Ora, no caso concreto verificou-se pelo meio de prova adequado - a escrituração contábil - o exato valor da base de cálculo da contribuição previdenciária, o valor da remuneração do segurado contribuinte individual.

Do exposto, afasto o argumento recursal.

Argumenta ainda (fls 706):

"Acresce-se ainda que a Decisão de Notificação reconhece em seu inciso 42 que os lançamentos AM, FOR e NP são ilegais, pois decorrem de recolhimentos retidos da Notificada pelas prestadoras de serviços Amaral Coleta de Lixo, Fortaleza Segurança Empresarial e NP Prestação de Serviços, ocorrendo tão somente equívocos formais, contudo as contribuições sociais devidas encontram-se vertidas aos cofres da Previdência Social, mantendo a exigência tributária ainda que em duplicidade." (sublinhamos)

Como bem apontado na decisão de piso, foi observado no procedimento fiscal que a retenção efetuada pela Recorrente sobre as notas fiscais emitidas pelas empresas mencionadas no trecho transcrito acima do recurso, foi erroneamente recolhido, tendo sido efetuado no CNPJ que não das empresas prestadoras que, efetivamente, arcaram com o tributo recolhido, uma vez que se trata de valor retido e que deve ser posteriormente recolhido pelo tomador dos serviços, consoante disposição do artigo 31 da Lei nª 8.212/91.

Recordemos a decisão da DRP Salvador:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *"Os lançamentos AM, FOR, e NP são referentes a valores retidos das empresas Amaral Coleta de Lixo, Fortaleza Segurança Empresarial e NP Prestação de Serviços, respectivamente, e recolhido, indevidamente, em CNPJ que não correspondem ao das empresas contratadas. **A empresa notificada foi orientada pela notificante no sentido de retificar as guias de recolhimento (fls.386), entretanto, até a presente data não foram realizados os referidos acertos nas Guias, conforme anexos, não se podendo, pois, abatê-los do presente lançamento**."* (destaques nossos)

Logo, não há a ilegalidade apontada, ao reverso, cabe ao contribuinte a correção do erro por ele cometido, em atenção a orientação realizada quando ainda do procedimento fiscal. Não procedem os argumentos recursais.

E mais. Segundo a Recorrente, os lançamentos referentes a retenção da cessão mão-de-obra não merecem prosperar. Atentemos para as alegações (fls 705):

> ***Quanto à retenção de 11% sobre o valor das faturas de prestação de serviços*** *instituída pela Lei 9.711/98 alterando o artigo 31 da Lei 8.212/91,* ***compete à Autoridade Lançadora comprovar o efetiva ocorrência de cessão de mão de obra, isto é, a colocação de prestadores de serviços à disposição do contratante****. Contudo tal procedimento não ocorreu, maculando de vício insanável a exigência tributária."* (destacamos)

De fato, é ônus do Fisco a comprovação da ocorrência do fato gerador tributário, como explicita o artigo 9º do Decreto nº 70.235/72. No caso da retenção de 11% sobre a nota fiscal/fatura de prestação de serviços, a retenção só é devida no caso de tais serviços serem prestados mediante cessão de mão-de-obra, como explicita o artigo 31 da Lei de Custeio da Previdência Social.

Assim, imprescindível a comprovação da prestação de serviços mediante a cessão de mão-de-obra.

Porém, tal comprovação só pode ser efetuada por meio da análise das notas fiscais e contratos referentes aos serviços prestados, e para tanto, tais documentos devem ser apresentados ao Fisco, sob pena de inversão do ônus da prova.

Exatamente o ocorreu no caso em apreço. Voltemos ao Relatório Fiscal (fls. 391):

> ***Os levantamentos CO, FB e FGV correspondem a lançamentos contábeis referentes a serviços prestados de mão-de-obra temporária pelas empresas CONSULTRE Recursos Humanos Ltda, FEED BACK Assessoria em Recursos Humanos Ltda e JVG Consultoria de Pessoal Ltda, respectivamente****, **cujas retenções não foram comprovadas pela fiscalização**, porém presumidas como feitas oportuna e regularmente pela empresa contratante, em conformidade com o § 5° do artigo 33 da Lei 8.212/1991.*
>
> *No exercício de 1999, os valores devidos foram apurados mediante a aplicação do percentual de 11% sobre as bases de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *cálculo, as quais foram extraídas das contas do grupo de despesa do Livro Diário e Razão Contábil*, ***enquanto nos demais exercícios foram empregados os valores efetivamente retidos das contratadas, contabilizados nas contas do passivo "INSS NA FONTE A RECOLHER" do Livro Diário e Razão Contábil****.*
>
> ***A empresa deixou de apresentar os contratos de prestação de serviço sujeitos à retenção de 11% 1 na forma da lei 9.711/98, com vigência a partir de 01/02/99, acompanhados das notas fiscais correspondentes às retenções incluídas nestes levantamentos, conforme registrado no Auto de Infração*** *n° 35.790.903-8."* (destaques nossos)

Despiciendo maiores comentários. Não se pode permitir que o contribuinte, descumprindo seu dever de colaboração com o Fisco, se livre da exação em razão de sua inércia. Na falta de apresentação dos documentos comprobatórios dos fatos geradores presumidos, cabe ao Fisco efetuar o lançamento com base nas escriturações do contribuinte, restando a este, o ônus da prova em contrário.

Recurso não provido nessa parte.

DA CO-RESPONSABILIDADE

Insurge-se o recorrente (fls. 706):

> *"Urge ainda impugnar a pretensão da fiscalização que apesar de autuar somente a Recorrente como se sucessora fosse de outra empresa também em atividade ,* ***aponta nos relatórios CORESP os sócios da Autuada e de sua pseudo antecessora como co-responsáveis pelo valor da autuação em apreço****, vez que também indevida, pois a imposição de penalidade em comento não pode surtir efeitos quanto aos mesmos."*

Reproduzo, pela minha total concordância com a argumentação e fundamentação, por sua clareza e objetividade, o voto do ínclito Conselheiro Julio César Vieira Gomes, condutor da decisão unânime prolatada pela 1ª Turma da 3ª Câmara deste Conselho que resultou no Acórdão 2301-004.602 de 12 de abril de 2016:

> *"Quanto ao tema não existe dissenso do colegiado quanto à aplicação do artigo 79, inciso VII da Lei n° 11.941/09 que revogou o artigo 13 da Lei no 8.620/93.*
>
> *Após a revogação acima o documento antes sob o título "Relação de Co-Responsáveis – CORESP" passou à denominação de "REPLEGRelatório de Representantes Legais".*
>
> *Segue transcrição: Lei8.620/93:*
>
> *Art. 13.O titular da firma individua le os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à seguridade social.*
>
> *Parágrafo único. Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

quanto ao inadimplemento das obrigações para com a seguridade social, por dolo ou culpa.

Portanto, a "Relação de Co-Responsáveis – CORESP" atualmente não mais existe, fora substituída pela relação de "Representantes Legais – REPLEG" que apenas identifica os sócios e diretores da empresa e respectivo período de gestão sem, por si só, atribuir-lhes responsabilidade solidária ou subsidiária pelo crédito constituído. Não é conseqüência do aludido documento que os referidos representantes legais passem a constar no pólo passivo da obrigação tributária. O Relatório "REPLEG" serve apenas como subsídio à Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN, caso haja necessidade de execução judicial do crédito previdenciário, e sendo verificada a ocorrência das hipóteses legais para a responsabilização tributária prevista no Código Tributário Nacional. Assim, tem-se que a indicação dos representantes legais é mero subsídio para, se necessário e cabível, o crédito previdenciário ser exigido dos administradores exclusiva, solidária ou subsidiariamente como contribuinte.

No entanto, nem por isso os representantes legais não devam constar em relação preparada pelo fisco. É através do exame de contratos sociais e estatuto que são identificados os sócios e diretores da empresa e é da relação a PFN poderá indicar eventuais co-responsáveis pelo crédito, conforme dispõe em especial o artigo 135 da Lei n.° 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional — CTN):

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei,contrato social ou estatutos:

1 - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

RPS aprovado pelo Decreto3.048/99:

Em síntese ,temos que:

a) a"Relação de Co-Responsáveis – CORESP" atualmente apenas identifica os sócios e diretores da empresa e respectivo período de gestão sem, por si só, atribuir-lhes responsabilidade solidária ou subsidiária pelo crédito constituído;

b)a revogação do artigo 13 da Lei nº 8.620/93 pelo artigo79, inciso VII da Lei n° 11.941/09 alcança o crédito ainda não definitivamente constituído, pois o documento somente se presta para a cobrança através da Certidão de Dívida Ativa;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

c) não há de se falar em exclusão da relação que apenas identifica os representantes legais quando os documentos da empresa confirmam a veracidade da informação"

Como dito acima, tal entendimento é pacificado no âmbito do Colegiado. Vejamos a dicção da Súmula CARF nº 88:

"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."

Nesse sentido, nego provimento ao recurso nessa parte.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

Insurge-se o Recorrente contra as multas aplicadas. Alega (fls 707):

*"**A multa imposta nos termos do artigo 35 da Lei 8.212/91**, podendo atingir 120% do valor do débito, cumulada com aquelas específicas da GFIP macula os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade caracterizando-se no odioso confisco*

(...)

À penalidade imposta nesta autuação deve ser adicionada aquelas impostas no Auto de Infração e Imposição de Multa - Al - 35.790.906-2 no valor de R$ 666.007,91 ou seja, nos termos do parágrafo 4° do artigo 35 da Lei 8.212/91, onde para as contribuições não declaradas em GFIP é vedado a aplicação do redutor de cinquenta por cento dos valores das multas e Auto de Infração e imposição de multa DEBCAD N. 35.790.906-2 no valor de R$ 293.759,20 também incidentes sobre infrações ao mesmo sistema da GFIP, por erros no preenchimento de campos."

Sobre o tema necessárias algumas considerações.

Verifica-se que após o lançamento tributário, no qual foi observado o descumprimento de obrigações acessórias relacionada à GFIP, foi editada a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/09, que alterou a redação da Lei nº 8.212/91 no tocante as penalidades relacionadas à GFIP.

Alterou-se pela Lei nº 11.941/09 a redação do artigo 32 da Lei de Custeio da Previdência, além da inclusão do artigo 32-A no mesmo diploma legal, que estabelece nova fórmula de cálculo da multa pela não apresentação ou apresentação incorreta ou inexata.

Importante acrescentar que o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, incluídas ou não em GFIP, passou a ser penalizado com as multas previstas na Lei 9.430/96, consoante a disposição do novel artigo 35-A da Lei nº 8.212/91.

Ao se recordar que o CTN determina, em seu artigo 106, que:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*"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." (negritamos)

Tal dispositivo é denominado, comumente na doutrina, de retroatividade benigna.

Tratando do tema, foi editada Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, em 04 de dezembro de 2009, determinando:

*"Art. 1º **A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009,** às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, **cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.***

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

***II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação**.*

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Art. 3º ***A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.***

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º doart. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pelaLei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas noart. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pelaLei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º ***O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991****, em sua redação anterior à dada pelaLei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos,* ***deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei****, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.*

Art. 5º ***Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991****, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009."* (negritos e sublinados nossos)

Tais preceitos, com idêntico conteúdo semântico - também constam da IN RFB nº 971/2009, em seus artigos 476 e 476-A.

Em que pese alguma divergência doutrinária dentro do colegiado, filio-me a interpretação disposta na IN RFB/971, vinculante para a Administração Tributária, e que por óbvio obriga o Agente Fiscal.

Tal posição parece consolidar-se na CSRF. O voto condutor do Acórdão 9202-003.925, julgado em 13 de abril de 2016, de lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, reflete tal entendimento

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *No caso sob análise, verifico que permanecem em litígio, quanto à aplicação da retroatividade benéfica: a) a multa aplicada aos débitos cujos fatos geradores ocorreram antes da vigência da MP nº 449, de 2008, constantes dos AIs 37.351.446-8(débitos de obrigação principal) e b) a multa aplicada através do AI37.351.445-0, aplicada por haver a empresa infringido o disposto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, também para competências (fatos geradores) anteriores à vigência Medida Provisória nº .449, de 2008 .Tais multas foram aplicadas consoante demonstrativo de e-fl.10.*
>
> *Assim, aplicando-se o entendimento aqui adotado, agora ao caso sob análise, entendo que para tais débitos de obrigação principal (cujos fatos geradores ocorreram antes da vigência da MP nº 449 de 2008 , ou seja, mais especificamente, antes de 04/12/2008, leia-se competência 30/11/2008 e anteriores), bem como para o débito de obrigação acessória lavrado sob a égide da legislação anterior à mesma MP, se deva manter a cobrança das penalidades lançadas, uma vez que já realizada segundo a sistemática aqui defendida, que, note-se, consoante muito bem observado pela recorrente, também foi referendada pelo art. 4o . da Instrução Normativa RFB no .1.027, de 2010. Deve-se limitar, desta forma, a soma das penalidades aplicáveis à cada competência acima abrangida ao percentual de 75% dos valores devidos a título de obrigação principal, sem que se deva falar em comparação segregada da multa de obrigação acessória com o novo art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, na forma proposta pelo vergastado. Este percentual de 75% (quando da inexistência de agravamento ou qualificação de multa) é o limite atual paras anções pecuniárias, decorrente de lançamento de ofício, quando de falta de declaração ou de declaração inexata, conforme previsto no art.44,I da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e referenciado no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, aplicável aqui a retroatividade da norma, caso benéfica**, ***repita-se, em plena consonância, inclusive, com a sistemática estabelecida pelo art. 476-A da Instrução Normativa RFB no .971, de 2009, acrescido pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22 de abril de 2010."*** (destacamos)

Assim, voto no sentido de que a unidade de preparo, quando do efetivo pagamento do débito, faça o cotejamento do valores constantes do AI's nº 35.790.905-4 e 35.790.906-2 com os valores determinados pela novel redação da Lei nº 8.212/91, na forma determinada pelos artigos 476 e 476-A da IN RFB nº 971/09, em face de sua adequação ao entendimento majoritário deste Colegiado.

Recurso parcialmente provido nessa parte.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário interposto, negando as preliminares argüidas e no mérito dando parcial provimento para reconhecer a decadência do crédito tributário relativo às competências anteriores a dezembro de 1999, inclusive os valores relativos ao décimo terceiro salário, e as competências de 02/2000 a 08/2000; e para determinar a verificação da aplicação da multa mais benéfica ao

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

contribuinte, pelo descumprimento das obrigações relativas à GFIP, em conformidade com as disposições da Instrução Normativa RFB nº 971/09.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Relator

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 08/09/2016 por CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA
Impresso em 12/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA