



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

Processo nº 19515.002529/2009-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.688 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ASSOCIACAO ITAQUERENSE DE ENSINO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos do AI oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

A retroatividade benigna aplica-se a fato pretérito quando indicado corretamente o dispositivo legal o qual se pretende aproveitar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, João Victor Ribeiro Aldinucci e Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Conforme relatório da decisão recorrida, trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa retro identificada, por meio do Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.117.588-7, no montante de R\$ 22.082.574,16 (vinte e dois milhões, oitenta e dois mil e quinhentos e setenta e quatro reais e dezesseis centavos), consolidado em 30/06/2009, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, previstas no artigo 22, incisos I e II, e parágrafo 1º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), relativas a competências de 01/2004 a 13/2007, e a diferença de acréscimos legais (levantamento DAL), apurada nas competências 01/2005, 02/2005 e 02/2007.

O Relatório Fiscal, de fls. 730 a 732, informa que:

- o débito lançado foi apurado, mediante exame dos seguintes livros e documentos, analisados no decorrer da ação fiscal, apresentados pelo contribuinte à fiscalização, quando para tanto intimado, através do “Termo de Início da Ação Fiscal” - TIAF: a) Relação Anual de Informações Sociais - RAIS - Anos Calendário de 2004 a 2007; b) Folhas de Pagamento de empregados - de 01/2004 a 12/2008 e 13º Salário; c) Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP, de 01/2004 a 12/2008; e, d) Livros Diário dos exercícios de 2004 e 2005;

- foram realizados trabalhos de verificação e confronto dos valores das contribuições sociais devidas com as efetivamente declaradas e recolhidas, tendo sido apurados débitos, por meio dos levantamentos AJ C e FPA;

- com relação ao levantamento AJC (Ajuda de Custo) - no exame das rubricas constantes das folhas de pagamento, se identificou que, para as filiais localizadas em Fernandópolis/SP (CNPJ 63.054.266/0004-80) e Descalvado/SP (CNPJ 63.054.266/0006-41), houve o pagamento de ajuda de custo em mais de uma competência para os mesmos empregados, devendo integrar o salário de contribuição, o que não foi considerado pela empresa;

- o levantamento FPA (débito não declarado em GFIP) - se refere a diferença de valores de remunerações informadas em folhas de pagamento com as declaradas em GFIP, na Matriz (CNPJ 63.054.266/0001-37) e nas filiais - CNPJ 63.054.266/0003-07, 63.054.266/0004-80, 63.054.266/0005-60 e 63.054.266/0006-41;

- a não declaração em GFIP constitui omissão de fato gerador, existindo indícios, em tese, de crime de sonegação de contribuições sociais, previsto no art. 337-A incisos I e III, do Código Penal - Decreto-Lei n.º 2.848, de 07/12/1940 - com redação dada pela Lei n.º 9.983, de 17/07/2000;

- constituem fatos geradores das contribuições lançadas: os valores das remunerações pagas aos segurados empregados constantes das folhas de pagamento e RAIS, abrangendo o período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008 e não declarados em GFIP, estando estes discriminados no Relatório de Lançamentos;

- os valores devidos a Previdência Social oriundos de remunerações pagas aos segurados empregados declarados em GFIP's e não recolhidos em época própria não foram considerados nesta ação fiscal, por equivalerem a confissão de dívida e sua cobrança estar a cargo da DERAT - Delegacia de Arrecadação da Receita Federal do Brasil;

- a base legal que ensejou o presente lançamento encontra-se na legislação constante do relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito, que integra este AI. Complementam o Relatório Fiscal, e encontram-se anexos ao AI: IPC » Instruções para o Contribuinte; DAD - Discriminativo Analítico de Débito; DSD - Discriminativo Sintético de Débito; DSE - Discriminativo Sintético por Estabelecimento; RL - Relatório de Lançamentos; RDA - Relatório de Documentos Apresentados; RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados; FLD - Fundamentos Legais do Débito; REPLEG - Relatório de Representantes Legais; e, VÍNCULOS - Relação de Vínculos. Foram juntados, também, pela fiscalização: MPF - Mandado de Procedimento Fiscal; TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal; TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos; Termos de Intimação Fiscal; Termos de Prosseguimento de Ação Fiscal; e, TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal.

Foram juntados, ainda, pela fiscalização, ao presente processo, cópias de alguns documentos da empresa, entre os quais se destacam folhas de pagamento e GFIP's da matriz e das filiais objeto de lançamento por meio deste AI.

E, consta, às fls. 736, termo de juntada de processo, segundo o qual, em 30/06/2009, se apensou ao presente processo de n.º 19515002529/2009-32 os seguintes processos: 19515.002523/2009-65, 19515.002524/2009-18, 19515002525/2009-54, 19515.002526/2009-07, 19515.002527/2009-43 e 19515002528/2009-98.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação, da qual foi cientificada, pessoalmente, em 30/06/2009 (fls. 03), a empresa apresentou, em 29/07/2009, a impugnação de fls. 740 a 751, com documentos anexos às fls. 752 a 774 (Procuração, e cópias de documento de identificação do subscritor da impugnação, de Ata de Assembléia Geral Extraordinária de 31/ 10/2007, e do Estatuto Social adaptado às Leis 10.406/2002 e 11.127/2005, aprovado pela Assembléia Geral Extraordinária de 11/01/2007), na qual deduz as alegações a seguir sintetizadas.

Das considerações iniciais:

Informa a empresa que o relatório fiscal, de forma concisa, descreve que o lançamento se refere a contribuições previdenciárias devidas referentes ao período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008 não declaradas em GFIP e destacadamente reembolso de despesas, e que referida exigência não poderia prosperar.

Do cerceamento ao direito do exercício da ampla defesa:

Segundo a impugnante, a afirmação de forma unilateral e genérica de que teria deixado de recolher valores devidos à Previdência Social, sem, contudo, demonstrar a origem e a natureza da contribuição e os segurados beneficiários da previdência social,

impediria a perfeita identificação da obrigação inadimplida, sendo que o obscurantismo do ato administrativo o inquinaria de nulidade.

Sustenta que todo ato administrativo, além da obrigação de possuir fundamentação legal, sob pena de violar os princípios da legalidade e da motivação, celebrados pelos artigos 37 e 150, inciso I da Constituição Federal de 1988, e artigos 97, inciso I, e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, deve possuir descrição correta, ou seja, identificar com clareza o ato praticado, permitindo ao administrado a prática de ampla defesa administrativa de seus direitos, também constitucionalmente assegurados pelo inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1988.

Para ela, a infração cometida, a fundamentação jurídica e a base impositiva deveriam estar indicadas de forma precisa, de modo a respaldar a validade da autuação, possibilitando, com sua identificação, o exercício da ampla defesa na esfera administrativa.

Alega, então, que houve, no caso, violação aos artigos 2º e 50, inciso II da Lei n.º 9.784, de 29/01/1999, e conclui que padece de vício de nulidade a constituição do crédito sem a identificação dos segurados beneficiários, bem como dos fatos geradores.

Da decadência:

Afirma a empresa que o lançamento das contribuições previdenciárias é denominado por homologação, aplicável aos tributos em que o contribuinte antecipa o pagamento sem prévio exame do Fisco, dispondo o INSS de cinco anos para homologar o pagamento, e que, findo este prazo sem que o Fisco tenha se manifestado, se operam os efeitos da decadência e se considera tacitamente homologado o pagamento antecipado, feito pelo sujeito passivo, extinguindo-se, conseqüentemente, o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Informa que, nesta modalidade de lançamento, o prazo conta-se a partir da ocorrência do fato gerador e não a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que se extinguiu o seu direito de rever e homologar o lançamento, como ocorre nas hipóteses de lançamento direto (art. 173, I do CTN).

Segundo ela, a jurisprudência do STJ teria se reorientado, corretamente neste sentido, citando o “Resp 180.879-SP, STJ, 2ª Turma, unânime, 15-5-2001”, segundo o qual “havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador”.

Relata que a natureza tributária das contribuições dos artigos 149 e 195 da Constituição Federal foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, e que a Lei Ordinária n.º 8.212/91, em seus artigos 45 e 46, teria fixado o prazo de 10 (dez) anos para a constituição dos créditos oriundos das contribuições sociais e para a sua cobrança, contrariando as regras contidas no CTN.

Destaca que a Constituição de 1988 reservou à lei complementar a competência para disciplinar a matéria atinente à decadência tributária; e que a Lei n.º 5.172/66, recepcionada como lei complementar, estabelece o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a Fazenda Pública constituir e cobrar o crédito tributário, sendo que as contribuições sociais são espécies de tributos.

Alega que os dispositivos dos artigos 45 e 46 ferem o princípio da competência legislativa, pois, se o Constituinte outorgou competência ao legislador complementar para regular normas gerais de direito tributário, dentre as quais a decadência, somente o legislador complementar poderia disciplinar tal matéria, sob pena de inconstitucionalidade por inobservância do quorum especial e qualificado.

Faz menção, então, à Súmula Vinculante n.º 8, ressaltando os efeitos vinculantes introduzidos pela Emenda Constitucional n.º 45 de 30/12/2004, ao acrescentar o artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentada pela Lei n.º 11.417, de 19/12/2006.

E conclui que, no seu entendimento, restariam decadentes as exigências tributárias do período de 01/2004 a 06/2004.

Da multa:

Destaca, aqui, a empresa, algumas modificações introduzidas na Lei n.º 8.212/91 pela Medida Provisória n.º 449/2008, já convertida em lei, transcrevendo os artigos 32-A e 35, em sua nova redação, e informa que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, regulamenta os efeitos mais benéficos de forma retroativa.

E afirma que restou cristalino que não houve aplicação da penalidade mais benéfica, até mesmo diante dos valores conflitantes consignados no relatório fiscal.

Do pedido:

Para ela, assim, restaria demonstrada a necessidade de revisão do ato impugnado para declarar a sua nulidade.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou procedente em parte a impugnação da Recorrente, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

EMENTA: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições previdenciárias a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O Relatório Fiscal e os Anexos do AI oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. STF. Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. O cálculo para aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado no momento do pagamento, parcelamento ou execução do crédito, comparando-se a legislação vigente à época dos fatos geradores com os termos da Lei n.º 11.941/2009.

Cientificado da decisão de primeira instância em 01/02/2011 (fl. 844), o contribuinte apresentou tempestivamente, fl. 846/852, em 28/02/2011, o recurso voluntário aduzindo, em síntese que:

1. CERCEAMENTO AO DIREITO DO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA - A afirmação de forma unilateral e genérica de que a Notificada deixou de recolher valores devidos à Previdência Social, sem, contudo, demonstrar a origem e a natureza da contribuição e os segurados beneficiários da previdência social, impede a perfeita identificação da obrigação inadimplida. Assim, ante aos princípios da legalidade, a infração cometida deve estar demonstrada e sua fundamentação jurídica, bem como a base impositiva de forma precisa, possibilitando com sua identificação o exercício da ampla defesa na esfera administrativa.

Logo, aduz que padecem do vício de nulidade a constituição do crédito previdenciário sem a identificação dos segurados beneficiários, bem como dos fatos geradores.

2. PENALIDADE MAIS BENÉFICA - O Código Tributário Nacional em seu artigo 106 regulamenta os efeitos mais benéficos de forma retroativa. Neste sentido as alterações nos valores das penalidades impostas por descumprimento de obrigações acessórias nos termos da nova redação da Medida Provisória nº 449/2008 convertida na Lei 11.541/2009, trouxeram expressivas modificações conforme disposto no artigo 32-A da Lei 8.212/91 assim descrito:

Assim, defende que restou cristalino que não houve aplicação da penalidade mais benéfica, até mesmo diante dos valores conflitantes consignados no relatório fiscal.

Diante do exposto, requer seja decretada a nulidade do presente lançamento de débito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

O recurso é **TEMPESTIVO**, eis que intimado da decisão no dia 01/02/2011 (fl. 844), interpôs recurso voluntário no dia 28/02/2011, atendendo também às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser **CONHECIDO**.

CERCEAMENTO AO DIREITO DO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA

Não procede a alegação da Recorrente no sentido de que o presente AI padeceria do vício de nulidade, por falta de identificação da obrigação inadimplida.

Primeiramente, cabe observar que o AI foi lavrado tendo em vista a constatação de falta de recolhimento de contribuições (descumprimento de obrigação principal) e não de infração a dispositivo da legislação que estabelece prestações no interesse da sua arrecadação ou fiscalização (descumprimento de obrigação acessória).

Merece destaque, aqui, o fato de constar expressamente no Relatório Fiscal do AI: a) que as contribuições lançadas tiveram origem no exame de livros e documentos apresentados pelo contribuinte à fiscalização, quais sejam: Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) de 2004 a 2007; Folhas de pagamento (FP) de 01/2004 a 12/2008, e 13º Salário; Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) de 01/2004 a 12/2008; e, Livros Diário de 2004 e 2005; e, b) que os valores lançados foram apurados como resultado dos trabalhos de verificação e confronto das contribuições devidas com as efetivamente declaradas e recolhidas. Ressalte-se, ainda, no caso, que a empresa não trouxe aos autos quaisquer elementos comprobatórios no sentido de que as contribuições lançadas teriam valores diversos dos levantados.

A seguir, se demonstra, por meio de alguns exemplos, como se deu a apuração da base de cálculo referente ao levantamento FPA, com base na metodologia citada no Relatório Fiscal e nos documentos anexados pela fiscalização nos autos deste AI n.º 37.117.588-7, não havendo obscurantismo no lançamento.

Quanto à falta de identificação dos segurados, citada pela Recorrente, por sua vez, cabe observar: a) que, para o levantamento AJC, existe às fls. 281 a 317 dos autos este AI n.º 37.117.588-7, planilha demonstrativa de base de cálculo e de contribuições individualizada por segurado; e, b) que, para o levantamento FPA, a empresa tem condições de saber a quais segurados se referem os salários-de-contribuição lançados, tendo em vista que o crédito foi constituído com base em seus próprios documentos, apresentados por ela à fiscalização, entre os quais se destacam as suas folhas de pagamento e as suas GFIP's, não havendo que se falar em cerceamento de defesa.

Houve, no caso, a discriminação clara e precisa dos fatos geradores (remuneração de empregados), da natureza das contribuições devidas (contribuições devidas à Seguridade Social correspondente às contribuições da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho) e do período a que se referem (01/2004 a 13/2007), conforme se pode verificar no AI e seus anexos.

Cumpre salientar que o ato administrativo consubstanciado neste AI possui motivo legal, tendo sido praticado em conformidade ao legalmente estipulado, e estando os seus fundamentos legais discriminados no anexo “FLD - Fundamentos Legais do Débito”, bem como motivo de fato, tendo havido, pela fiscalização, a verificação concreta da situação fática para a qual a lei previu o cabimento do ato, e estando os fatos impositivos discriminados no Relatório Fiscal, e no anexo “DAD - Discriminativo Analítico de Débito”.

O anexo DAD indica os valores das bases de cálculo consideradas e “discrimina, por estabelecimento, levantamento, competência e item de cobrança, os valores originários das contribuições devidas pelo sujeito passivo, as alíquotas utilizadas, os valores já recolhidos, anteriormente confessados ou objeto de Auto, as deduções legalmente permitidas e as diferenças existentes”, e o anexo FLD “informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores”.

Tais anexos, ao indicarem a base de cálculo apurada, as alíquotas aplicadas e as contribuições exigidas por competência, bem como os dispositivos legais aplicados, pela fiscalização, no presente lançamento, discriminados por período, propiciaram o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente assegurado aos litigantes em processo administrativo.

Dessa forma, o ato administrativo de lavratura do presente AI não deve ser invalidado, uma vez estando presentes os seus requisitos de validade, e tendo sido atendidos, pela fiscalização, os requisitos previstos nos artigos 2º e 50, inciso II da Lei n.º 9.784/99, entre os quais se destacam a observância aos princípios da legalidade e motivação.

DA APLICAÇÃO PENALIDADE MAIS BENÉFICA

Não tendo sido indicado claramente o dispositivo legal que se pretende aplicar de forma mais benéfica ao caso em tela, entendo que não procede a alegação da Recorrente neste aspecto.

Tendo em vista todo o acima, voto no sentido de **CONHECER** e **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.