



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

Processo nº 19515.003190/2010-25
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.933 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES - SEGURADOS
Recorrente EMPRESA AUTO VIAÇÃO TABOÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/11/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - AFERIÇÃO INDIRETA - NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS DURANTE O PROCEDIMENTO - SEGURADOS EMPREGADOS DESCRITOS EM RAIS

Não tendo o recorrente durante o procedimento fiscal apresentado todas as folhas de pagamento e documentos contábeis relacionados aos fatos geradores, possível ao fisco efetivar o lançamento por meio de aferição indireta, utilizando-se outros documentos que indiquem a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A RAIS e documento informado pelo próprio recorrente, dessa forma, em constatando qualquer inconsistência competiria a empresa apresentar documentos para que se identifique a correta base de cálculo.

ENCAMINHAMENTO DO TEAF E AI POR AR - POSSIBILIDADE LEGAL

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

COMPENSAÇÃO - ALEGAÇÃO DE VALORES RETIDOS POR TOMADORA - AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Para que seja demonstrada a prestação de serviços não basta a apresentação de contrato de formação de consórcio para prestação de serviços, devendo a recorrente comprovar a efetiva prestação de serviços e retenção por meio da apresentação de registros contábeis.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - SEGURADOS EMPREGADOS - CONTRIBUINTE

INDIVIDUAL - CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO NÃO DESCONTADA EM ÉPOCA PRÓPRIA - ÔNUS DO EMPREGADOR

O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

APLICAÇÃO DE JUROS SELIC - PREVISÃO LEGAL.

Dispõe a Súmula nº 03, do CARF: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.”

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C//C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa imposta, obedeceu a legislação pertinente, não havendo caráter confiscatório na sua aplicação, posto o estrito cumprimento dos ditames legais. Também entendo que, o fato de não ter tido qualquer intenção de fraudar o fisco, também não afasta a multa imposta, pelo fato que a sua aplicação independe da intenção do agente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/11/2008

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, com esteio na legislação que disciplina a matéria, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL.

Conforme preceitua o artigo 142 do CTN, artigo 33, *caput*, da Lei nº 8.212/91 e artigo 8º da Lei nº 10.593/2002, c/c Súmula nº 05 do Segundo Conselho de Contribuintes, compete privativamente à autoridade administrativa - Auditor da Receita Federal do Brasil -, constatado o

descumprimento de obrigações tributárias principais e/ou acessórias, promover o lançamento, mediante NFLD e/ou Auto de Infração.

PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL -
SÚMULA VINCULANTE STF - DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES -
RAIS

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Sendo constatado que o lançamento refere-se a diferença de contribuições apuradas por meio de aferição indireta pela não entrega de documentos, a decadência deve ser apreciada a luz do art. 150, § 4º do CTN.

EXCLUSÃO DOS CORRESPONSÁVEIS - AUSÊNCIA DE
COMPROVAÇÃO DE DOLO FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Entendo que a fiscalização previdenciária não atribui responsabilidade direta aos sócios, pelo contrário, apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Dessa forma, não há motivos para que os mesmos sejam excluídos do relatório de Vínculos ou Corresponsáveis.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar o pedido de exclusão dos corresponsáveis; II) rejeitar a preliminar de nulidade; III) declarar a decadência até a competência 09/2005; e IV) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

A presente NFLD, lavrada sob o n. 37.171.547-4, em desfavor da recorrente, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a parcela a cargo dos segurados empregados e contribuintes individuais não retida pela empresa, no período de 06/2005 a 11/2008.

O lançamento compreende competências entre o período de 06/2005 a 05/2009, sendo que conforme relatório fiscal fl. 40 a 44, a empresa embora tenha sido intimada através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, dos Termos de Intimação Fiscal de 13/04/2010, 26/06/2010, 24/08/2010 e 06/09/2010 e Reintimada através do Termo de Reintimação de 24/09/2010 a apresentar documentação fiscal, não o fez; o que motivou a lavratura do Auto de Infração nº. 19515.003188/2010-56. Em virtude da não apresentação de documentação fiscal, utilizou-se das informações referentes a RAIS (Relatório Anual de Informações Sociais) e GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social) constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil para constituir o crédito tributário relativo ao descumprimento de obrigação tributária principal.

A contribuição dos empregados foi calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, de acordo com o artigo 20 da Lei 8.212/91 e observado o disposto no artigo 28 do mesmo dispositivo legal. Já a contribuição dos contribuintes individuais foi calculada mediante a aplicação de 11 % conforme Lei n. 8.212/91 e alterações posteriores.

Face às alterações promovidas na Lei nº 8.212/91 pela Medida Provisória nº 449 de 03/12/2008 (D.O.U. de 04/12/2008, posteriormente convertida em lei ordinária nº 11.491 de 27 de maio de 2009), as multas aplicáveis relativas a competências até 10/2008 e relacionadas a GFIP entregue até 03/12/2008 devem ser aplicadas segundo o princípio da retroatividade benéfica (artigo 106, inciso II, alínea c, CTN). Quer seja, as multas segundo a legislação anterior serão comparadas com as multas aplicadas nas determinações da legislação posterior a fim de se definir e de se adotar a situação menos onerosa ao contribuinte.

Para fins de comparação, as contribuições destinadas a Outras Entidades ou Fundos serão desconsideradas tanto do cálculo da multa de mora quanto da multa de lançamento de ofício.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 07/10/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido dia 08/10/2010.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls. 50 a 69.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, conforme fls. 180 a 205.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/06/2005 a 30/11/2008 Ementa:

CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS. A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados e

contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações, e a recolher o produto arrecadado nos prazos definidos em Lei.

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE.

INOCORRÊNCIA. O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Inexiste cerceamento de defesa quando os valores lançados são obtidos em documentos elaborados pela própria empresa, e os relatórios integrantes do Auto de Infração oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

BASE-DE-CÁLCULO. ARBITRAMENTO. RAIS. É lícita a apuração por aferição indireta do salário de contribuição com base nas informações prestadas na RAIS, na ocorrência de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente.

ATIVIDADE SUJEITA À RETENÇÃO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO POR EMPRESA TOMADORA.

COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE PROVAS. A retenção e o recolhimento por parte da empresa tomadora, bem como a compensação exercida pela empresa prestadora devem ser comprovados para sua aceitação.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO DESACOMPANHADA DE PROVA.

INEFICÁCIA. As alegações desacompanhadas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal, sendo insuficientes para ilidir o lançamento de ofício.

MULTA DE MORA. LEGALIDADE. É lícita a aplicação mora nos percentuais previstos no inciso II do art. 35 da Lei vigente à época dos fatos geradores.

RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS. FINALIDADE. O Relatório de Vínculos tem por finalidade tão somente listar as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

JULGAMENTO SIMULTÂNEO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. Inexiste mandamento legal determinando julgamento simultâneo das impugnações, devendo a decisão de primeira

instância ser fundada com observância do princípio da celeridade do julgamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 237 a 290. Em síntese, a recorrente alega:

1. Preliminarmente a documentação fiscal - folhas de pagamento e livros Diário e Razão - sempre esteve à disposição do Auditor Fiscal a partir da emissão do termo de intimação. Entretanto, o recorrente foi surpreendida com o arbitramento de contribuições por não apresentação de documentos. A ação fiscal foi concluída com o envio do Auto de Infração por via postal-baseando que sequer houve a comunicação de encerramento da mesma.
2. Parte do lançamento foi alcançado pela decadência.
3. Após descrição dos fatos, afirma que o Auto de Infração foi elaborado com vícios e equívocos que pretende demonstrar.
4. **Da Notificação Fiscal** O Relatório Fiscal informa que o lançamento refere-se à remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais, não declarada integralmente em GFIP, tendo como elementos de base os valores informados na RAIS e deduzidos os valores informados em GFIP do período fiscalizado. Informa ainda que foram considerados como crédito os valores recolhidos pela empresa através de GPS com códigos de recolhimento 2100, obtidos do conta corrente da empresa, e que não foram considerados valores informados em GFIP como compensação ou retenção de valores retidos, por não ter sido possível a validação dos valores.
5. **Levantamentos CI e CI1 - Contribuinte Individual** - Não existe pagamento de autônomos. Os valores informados em DIRF dizem respeito a pagamento de aluguéis, com incidência apenas de IRPF Fonte, não se tratando de serviços prestados.
6. **Levantamentos GL1 e GL2** - Glosa de valores compensados que dizem respeito a créditos advindos de atuação da Impugnante junto a São Paulo Transportes S/A, empresa pública municipal detentora da gestão de transporte coletivo da capital, e que procede a retenção de valores juntos aos seus prestadores de serviços.
7. **Levantamento MI - Multa isolada** - período de 02/2009 a 05/2009, por compensação supostamente indevida. Multa acessória vinculada aos levantamentos GL1 e GL2. Ausente o principal, não há que se falar em acessório. As multas não estão devidamente lançadas, tendo sido feito inversão de valores nas competências.
8. **Levantamentos RA e RA1** - O Auditor Fiscal informa que fez um cruzamento entre a massa salarial informada na RAIS e aquela informada em GFIP, sendo possível identificar, por NIT e competência, os empregados que foram declarados em RAIS e deixaram de ser informados em GFIP. No entanto, o relatório não aponta se foram arbitrados os valores das diferenças entre RAIS e GFIP ou somente os segurados não informados em GFIP.
9. A Impugnante está juntando cópias do protocolo de entrega de GFIP e resumo com bases de cálculo de remuneração informadas, que não estão de acordo com o noticiado no relatório fiscal. Em todas as competências informadas como não remetidas ou como

diferentes da RAIS, demonstra a remessa regular da GFIP, inclusive com o depósito fundiário de todos os segurados empregados.

10. **Levantamento SA** - Os valores devidos a título de SAT também foram objeto de compensação já informada em GFIP e não consideradas
11. Discorre sobre a chamada Regra Matriz de Incidência - RMI para concluir que não estão presentes nesta Autuação os fatos jurídicos indispensáveis à existência da contribuição do art. 31 da Lei n.º 8212/91.
12. No Mérito o recorrente já havia informado em GFIP todos os segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços. O lançamento diz respeito a diferenças não vinculadas, pelo Auditor Fiscal, a nenhuma rubrica determinada (participação nos lucros, prêmios, horas extras, insalubridade, vale transporte, alimentação etc).
13. O Auditor Fiscal arbitrou o salário-de-contribuição pela suposta massa salarial informada em RAIS, sem deduzir as verbas rescisórias nem atentar para o pagamento adiantado de parcelas do décimo-terceiro salário.
14. A autuação é totalmente improcedente, vez que a Autuada recolheu todas as contribuições previdenciárias de forma correta, conforme comprovam as folhas de pagamento e as guias de recolhimento juntadas, utilizando-se da compensação de valores retidos nos moldes do art. 31 da Lei n.º 8.212/91.
15. Inexistem diferenças a serem recolhidas, a não ser que se queiram exigir os pagamentos em duplicidade, com o que ocorreria o "bis in idem", ou excesso de exação fiscal. A pretensão do Auditor Fiscal em exigir que sejam reconhecidos como salário-de-contribuição valores apontados nos sistemas próprios do INSS, com fundamento em Ordens de Serviço e Instruções Normativas, afronta o princípio da legalidade e diversos dispositivos da Constituição Federal.
16. Não há suporte legal para a exigência de diferença de contribuições previdenciárias além daquelas previstas no inciso I, "a", do art. 195 da Constituição Federal.
17. Discorre sobre presunções legais, concluindo que diante de eventuais indícios de omissão de remuneração é obrigação da fiscalização a comprovação da irregularidade.
18. A Instrução Normativa 100/2003 vem consolidar os procedimentos fiscais. Referida IN foi substituída pela IN nº 03/2005, que basicamente com a mesma redação, estabelece o procedimento de aferição indireta em seu artigo 614 e seguintes.
19. O Auditor Fiscal ignorou o fato de ser a Autuada prestadora de serviços com contabilidade regular, formalizada e apuração de imposto por lucro real, pelo que o arbitramento de contribuições previdenciárias com base em RAIS pressupõe a desconsideração da contabilidade.
20. O arbitramento representa **bis in idem** e excesso de exação, porque as contribuições foram quitadas por meio da compensação de valores retidos.
21. A não discriminação mensal dos segurados empregados e de sua remuneração impede o **exercício do contraditório**.

22. O arbitramento no caso presente violou os princípios constitucionais, informadores da função administrativa: finalidade, razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva.
23. Invoca o art. 620 do Código de Processo Civil e os art. 112, II e IV, e 108 do CTN para pedir a interpretação benévola na esfera da ilicitude tributária.
24. A recorrente opera junto à São Paulo Transportes, sendo que a Procuradoria Geral Federal entende que este serviço se enquadra no art. 31 da lei 8212/91 e cabe a São Pulo Transportes proceder a retenção e recolhimento.
25. A autuação é nula, por ter sido utilizado o arbitramento mesmo com existência de contabilidade regular, que foi examinada anteriormente, sem que fosse comprovado registro indevido nem falsidade, erro, dolo, fraude, simulação, conforme exigência do art. 149 do CTN, que trata da revisão de lançamento.
26. A base de RAIS e FGTS apontada como salário-de-contribuição não foi informada naqueles termos pela recorrente que não pode ser intimada a apresentar os relatórios nos termos de intimação recebidos.
27. O recorrente já havia entregue tempestivamente todas as GFIP's do período fiscalizado, com informação de todos os segurados e compensação de todas as contribuições, dado o crédito que dispunha em relação a seu tomador de serviços com cessão de mão-de-obra. No entanto, em atendimento a determinação do Judiciário trabalhista, foi obrigada a informar GFIP de reclamantes de dissídios individuais, com recolhimento de verbas determinadas em sentença, ocasionando a substituição da GFIP com todos os segurados pela GFIP com segurado único.
28. Não houve intenção de sonegar informações, o que ocorreu foi somente o cumprimento da decisão judicial, pelo que improcede o lançamento por arbitramento de contribuições pela RAIS, posto que a GFIP foi entregue a tempo e modo, na forma do Manual da mesma.
29. O recorrente é coparticipante de um Consórcio junto com a empresa Via Sul Transportes Urbanos Ltda., prestando serviços à Secretaria Municipal de Transportes do Município de São Paulo, gerenciados pela São Paulo Transportes S/A.
30. Entretanto, o contrato não é de verdadeira concessão porque não atende ao disposto na Lei n.º 8666/93, tratando-se de verdadeira prestação de serviços nas condições previstas no art. 31 da Lei n.º 8.212/91. Aponta que esse é o entendimento exarado pela Procuradoria Federal Especializada do INSS.
31. A Prova Relativa aos Créditos da Retenção pela São Paulo Transportes S/A Remete aos documentos extraídos do processo Mandado de Segurança n.º 2007.61.00.019956-0 para afirmar que as empresas cedentes de mão de obra não se sujeitam à contribuição patronal e sim à retenção dos 11% sobre o valor da nota fiscal de prestação de serviço. ^
32. Conforme se verifica no anexo ao Relatório Fiscal, o Auditor deixou de apropriar como crédito da Impugnante no presente lançamento os valores retidos sobre as notas fiscais, independente de estabelecimento, com fundamento no art. 31 da Lei n.º 8212/91 na redação dada pela Lei n.º 11.941/09.
33. O Contrato de Concessão entre a Secretaria Municipal de Transportes de São Paulo e empresa líder do Consórcio já prevê na Cláusula 19.1.25 o desconto da parcela da

remuneração de cada concessionária a ser destinado ao pagamento do INSS. O Valor das Retenções Mensais Informa que o valor do faturamento das prestadoras de serviço à SPTRANS é público e pode ser obtido no endereço eletrônico que indica.

34. Com base na tabela do item anterior, conclui que somente no período de 08/2005 a 12/2007 tem um crédito a compensar de R\$ 11.073.255,33, em valor histórico, e que os lançamentos de créditos previdenciários no mês a mês são inferiores aos valores que a Impugnante tem o direito de compensar, sendo que sempre existe sobra de créditos para utilização no pagamento de 13º salário e inclusive Terceiros.
35. Do descabimento na aplicação da multa de mora Afirma que caracteriza confisco a multa e os juros aplicados.
36. Requer a redução da multa para 2%, e ainda caso a contribuição que está sendo lançada esteja declarada em GFIP, a multa de mora deverá ser reduzida em 50%, conforme disposto no art. 35, §4o, da Lei n.º 8.212/91.
37. Da Incorreta Identificação dos Responsáveis pelo Pagamento do Eventual Credito Tributário - Inexistência de Responsabilidade Tributária Requer a exclusão da responsabilidade dos sócios e procuradores, alegando a não ocorrência das hipóteses dos art. 134 e 135 do CTN e a revogação, pela Lei n.º 11.941/09, do art. 13 da Lei n.º 8.620/93.
38. Considerações Finais Deverão ser considerados como créditos da Impugnante os valores demonstrados como relativos à retenção que não foram considerados pelo Auditor, apesar de informados em GFIP, e ser consideradas inclusive aquelas GFIP's que foram substituídas por GFIP's emitidas com base em decisão judicial, restabelecendo a GFIP anterior com todos os segurados empregados.
39. A nulidade do lançamento deve ser declarada ainda pela ausência de fundamentos legais do débito relativo a arbitramento de contribuições previdenciárias, informações do fato gerador de contribuições descontadas dos segurados.
40. O fato gerador dos lançamentos não foi obtido por informações em GFIP da recorrente, mas buscado em informações processadas pela Previdência Social, através de seus sistemas corporativos. Requer-se a apresentação nominal dos segurados e valores de remuneração e desconto de segurados.
41. A Impugnante tem créditos a compensar decorrentes da retenção de 11 % do tomador de serviços conforme demonstrado.
42. O INSS, através da Procuradora Geral Federal já vem procedendo a cobrança da São Paulo Transportes S/A dos valores de retenção de 11% incidente sobre o faturamento das prestadoras de serviço.
43. Diante do exposto, requer:
44. - o não reconhecimento do arbitramento com base na RAIS porque todos os fatos geradores de contribuições foram declarados em GFIP, conforme documentos em anexo;

45. - o reconhecimento do direito à compensação de créditos decorrentes da retenção de 11% do valor do faturamento pela tomadora de serviço, independente de declaração em GFIP, com base em declaração da Procuradoria;
46. - juntada, nos termos do art. 36 da Lei nº 9.784/99, do processo integral de apuração de débitos na SPTRANS, com fundamento nos princípios do contraditório e da ampla defesa previstos no art. 5.º da Constituição Federal;
47. - a apresentação da relação nominal dos segurados constantes da massa salarial apontada na RAIS e FGTS, mês a mês;
48. - a compensação com créditos relativos aos Terceiros, caso não sejam os créditos previdenciários inteiramente absorvidos pelas retenções de 11%, em vista do disposto no art. 3.º e parágrafos da Lei nº 11.457/07.
49. - o julgamento em conjunto, por conexão, dos lançamentos formalizados na mesma ação fiscal, com os seguintes Autos de Infração: 37.171.541-5, 37.171.542-3, 37.171.543-1, 37.171.545-8, 37.171.546-6, 37.171.547-4 e 37.171.548-2.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 306. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

VALIDADE DO PROCEDIMENTO

Destaca-se, preliminarmente, que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa, desobediência aos principais basilares do direito, ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, tampouco pela falta de fundamentação legal do arbitramento, conforme descrito pelo recorrente.

Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento: autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento. Intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária. Note-se que o contribuinte foi reiteradamente intimado a apresentar os documentos para comprovação não só das compensações realizadas, bem como do recolhimento das contribuições pertinentes a sua folha de pagamento seja referente aos segurados empregados ou mesmo das pessoas físicas (contribuintes individuais) que lhe prestaram serviços. Contudo, nem durante o procedimento fiscal, nem tampouco na fase impugnatória, ou mesmo no recurso, apresentou o recorrente os documentos pertinentes a comprovação de suas alegações. Compete ao fisco realmente, o dever de fundamentar seus atos e oportunizar ao recorrente durante o procedimento fiscal, ser intimado a apresentar todos os documentos que serviram para comprovar sua regularidade fiscal.

Conforme descrito acima, e claramente identificado no relatório fiscal, procedeu a autoridade fiscal o cumprimento do seu dever, intimando o contribuinte de forma reiterada a apresentar os documentos que a legislação lhe obriga a manter a disposição das autoridades fiscais dentro do prazo decadencial. Optou o contribuinte por não apresentá-los alegando que já haviam sido vistos em outra fiscalização. Ora, se o próprio contribuinte, não entrega os documentos para comprovar o efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias, correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, que se utilizou dos documentos constantes dos seus sistemas informatizados para apurar os fatos geradores da obrigação, bem como a base de cálculo. Neste caso, inverte-se o ônus da prova competindo ao recorrente comprovar suas alegações com documentos que possibilitem aos órgãos julgadores determinar a improcedência do lançamento.

Porém simplesmente alegar ser indevida a contribuição, ou mesmo que procedeu as devidas compensações, face retenções sofridas pela prestação de serviços não tem o condão de desconstituir o lançamento, muito menos provocar sua nulidade.

No relatório fiscal, detalhou o recorrente, inclusive o procedimento adotado para cada fato gerador, com o fornecimento inclusive da relação dos segurados apurados entre o cruzamento da RAIS e da GFIP, o que permitiria ao recorrente impugnar todos os fatos geradores apurados.

Ainda com relação a nulidade arguida, importante observar que a autuação ocorreu dentro do prazo autorizado pelo referido MPF, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do AIOP ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade cumprido os requisitos legais, não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal foi suficientemente fundamentado, como também o relatório FLD – Fundamentos Legais do Débito, trazem toda a fundamentação legal que embasou a constituição do lançamento, bem como o relatório DAD – descreve mensalmente e por competência os fatos geradores, e ainda o relatório de Documentos Apresentados – descreve todos os recolhimentos apropriados.

Quanto a alegação de que o procedimento não foi devidamente encerrado pela fiscalização, entendo que a autoridade julgadora já afastou referido argumento, esclarecendo ao recorrente que o encaminhamento do Termo de Encerramento do procedimento fiscal junto com o AI via postal não fere a legislação.

Não existe qualquer irregularidade no encaminhamento dos documentos pelos correios, nem tampouco no fato de a autoridade fiscal, ter se baseado na RAIS para apuração da massa salarial para os meses em que não houve por parte da empresa a apresentação de folhas de pagamento.

Dessa forma, o procedimento adotado pela autoridade fiscal seguiu o tramite correto, não existindo nulidade a ser declarada. Ao contrário do que argumentou o recorrente, o mesmo teria plena condição de indicar erros nas bases de cálculo por competência, guias não apropriadas, tendo em vista restar claro o procedimento adotado.. Dessa forma, bastaria a apresentação das folhas e contabilidade para descrever erros na base de cálculo apurada. Contudo, não identifiquei nos presentes autos, documentos hábeis a desconstituir o lançamento.

Aliás, mesmo após ter a autoridade julgadora enfatizado o fato de inexistir cerceamento do direito de defesa, ou mesmo a inexistência de comprovação das alegações, não trouxe o recorrente qualquer fato novo, capaz de alterar aquele julgado: Vejamos trecho

Conforme se observa na planilha RAIS X GFIP1, com 1567 páginas e constante do CD recebido pela Impugnante, o Auditor Fiscal discriminou por competência, todos os segurados incluídos nos levantamentos RA e RAI, com a identificação do NIT, nome do trabalhador, base de cálculo da GFIP, base de cálculo da RAIS, base de cálculo total e diferença entre a base de cálculo da RAIS e da GFIP, sendo possível, portanto, identificar quais foram os segurados empregados envolvidos no lançamento, e o procedimento utilizado pelo Auditor Fiscal para apurar a base de cálculo arbitrada para cada um dos segurados.

Também em relação aos contribuintes individuais envolvidos nos levantamentos CI e CII consta do CD recebido pela empresa cópias das telas extraídas dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, informando por competência, o nome do prestador de serviço, o CPF e a remuneração recebida (LEVCIDIRF).

Ademais, o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, insculpido no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, tem por finalidade possibilitar aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Portanto, quando a Administração, antes de decidir o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, em hipótese alguma, pode ser acusada de negar ao contribuinte o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Logo, conclui-se que não houve qualquer tipo de cerceamento do direito de defesa, sendo o presente Auto de Infração lavrado em obediência ao princípio da estrita legalidade, informando com objetividade e clareza a origem do lançamento de crédito, sua composição, bem como os dispositivos legais e os documentos que o fundamentaram, atendendo a todas as normatizações sobre a matéria, permitindo assim, o exercício do direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

NULIDADE PELO ENCAMINHAMENTO do TEAF POR AR

Ainda no que pertine a nulidade, por ter o Termo de Encerramento da Ação Fiscal sido encaminhado pelo correio juntamente com o AI, sem que o recorrente tivesse ciência pessoal, razão também não confiro ao recorrente. Tendo a o AI sido encaminhada por via postal, junto com o TEAF não há qualquer nulidade. No mesmo sentido, posiciona-se o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

SÚMULA Nº6

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Ademais, não compete ao auditor fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato o auto de infração de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se

referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

QUANTO A DECADÊNCIA

Já quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto deste AIOP (apesar de não ter sido arguida em sede de impugnação), entendo cabível a sua apreciação face a possibilidade de arguição de ofício.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante n.º 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

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

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicação ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo

extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento

*antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) **a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998;** (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. **Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência***

dos fatos impositivos apurados), donde se deduce a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.(GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

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

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

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade,

tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

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

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

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

Entendo que ao proceder a autoridade fiscal o lançamento por arbitramento, citando em diversas situações que ocorreu declaração em GFIP, e que foram apurado os fatos geradores em relação a diferença entre as bases, acaba por reconhecer tratar-se de diferença de contribuições com recolhimentos parciais. Assim, em se verificando recolhimentos, entendo aplicável a regra do art. 150, § 4º.

No lançamento em questão a lavratura da NFLD deu-se em 07/10/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido dia 08/10/2010, os fatos geradores ocorreram entre as competências 06/2005 e 11/2008, dessa forma em aplicando-se o art. 150, § 4º do CTN, encontram-se decadentes as contribuições até 09/2005.

Superadas as preliminares, passo a análise do mérito.

DO MÉRITO

No recurso apresentado pelo recorrente, apesar de extenso, o contribuinte resumiu-se a atacar a validade do procedimento fiscal (em especial quanto ao arbitramento),

argumentando que procedeu ao regular recolhimento de todas as contribuições devidas, tendo informado em GFIP todos os fatos geradores e que não foram considerados todos os créditos, tendo em vista ter prestado serviços de cessão de mão de obra, sujeita a retenção de 11%.

Primeiramente, simplesmente alegar, ou mesmo repetir os argumentos já afastados pela autoridade julgadora não desconstitui o lançamento. Analisando detidamente o recurso apresentado, podemos dizer que o mesmo repete 95% das alegações da impugnação e diga-se, sem considerar que alguns parágrafos estão repetidos dentro do próprio recurso, apenas em tópicos diferentes trazidos pelo recorrente.

O que de pronto se destaca, como já trazido nas preliminares é que o recorrente traz vasta argumentação, mas sem trazer registros contábeis ou quaisquer outras provas de seus argumentos. Para que possamos, identificar erros em lançamentos fiscais, precisamos apreciar documentos que sejam condizentes com os argumentos trazidos no recurso, o que tenho por impossível no caso em questão.

DOS LANÇAMENTOS REALIZADOS POR MEIO DA RAIS

Quanto a utilização da aferição indireta, trata-se de AI que tomou por base documentos do próprio recorrente, documentos estes informados por meio da RAIS, sendo que os fatos geradores estão discriminados mensalmente de modo claro e preciso no Discriminativo Analítico de Débito – DAD. Alega o recorrente que não foram excluídas da massa da RAIS verbas indenizatórias. Ora, ao não apresentar os documentos folha e contabilidade assumiu o recorrente o ônus de ter os valores lançados por arbitramento.

Assim, ao entender que os valores lançados não correspondem ao real, ou mesmo que na base de cálculo existem verbas indenizatórias, deveria o recorrente apresentar seu plano de contas com as rubricas pagas, suas folhas de pagamento e principalmente a contabilidade, para demonstrar a contabilização desses valores.

Dessa forma, não há como atribuir razão ao recorrente se o mesmo não apresenta os documentos para que pudéssemos confrontar o lançamento e suas alegações, considerando corretos as bases de cálculo indicadas pela autoridade fiscal.

No que pertine a entrega das GFIP, a autoridade fiscal deixou claro em seu relatório que a partir da versão 8.0 da GFIP a entrega de novos documentos apaga os documentos anteriores, só permanecendo no sistema a última GFIP encaminhada. Dessa forma, a autoridade fiscal não dispunha dos valores declarados anteriormente quando os fatos geradores foram apurados em documentos do próprio recorrente. Porém de posse da mesma, em confronto com a folha de pagamento e da RAIS (já que não apresentou documentos durante o procedimento fiscal), poderia o recorrente planilhar segurado a segurado, apontado erros seja da base de cálculo ou na própria indicação do fato gerador, o que não o fez.

Uma vez que a notificada remunerou segurados empregados e contribuintes individuais, sejam declarados em GFIP, ou mesmo descritos em FOPAG, ou RAIS deveria ter efetuado o recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social.

DOS PAGAMENTOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Alega o recorrente que os pagamentos feitos a pessoas físicas referem-se a pagamento de aluguéis, apenas fazendo incidir IRPF. Contudo, novamente o recorrente só repete o argumento já rebatido pelo julgador de primeira instância. Ora, na DIRF está descrito que se trata de prestação de serviços (argumento não rebatido) pelo recorrente. Se realmente são aluguéis, bastaria apresentar os contratos, os recibos de pagamentos devidamente

contabilizados, mas como nos demais fatos geradores não apresentou o recorrente os fatos concretos para provar suas alegações. Transcrevo o trecho do voto que aprecia a questão:

Dos levantamentos CI e CII - Contribuinte Individual Conforme consta do Relatório Fiscal, a empresa não declarou as remunerações de contribuintes individuais nas GFIP's, no entanto informou pagamentos relativos a referidos trabalhadores nas DIRF — Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte. Alega a Impugnante que os valores informados em DIRF dizem respeito/ ao pagamento de aluguéis, com incidência apenas de IRPF Fonte, não se tratando de serviços prestados.

No entanto, nas cópias das DIRF's anexadas pelo Auditor Fiscal às fls. 78/82, verifica-se que o código de receita informado para os beneficiários foi o 0588, que se refere a Rendimentos do Trabalho sem Vínculo Empregatício.

Assim, não há que se falar que os valores informados referem-se a pagamento de aluguéis, que corresponde ao código de receita 3208 (Aluguéis e Royalties pagos a pessoa física).

Desta forma, encontra-se correto o procedimento fiscal em considerar, com base no §3º do art. 33 da Lei nº 8.212/91 os valores em referência como pagamento a contribuintes individuais, e lançar a contribuição devida nos termos do inciso III do art. 22 da mesma lei, que obriga a empresa ao recolhimento de vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

QUANTO A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

Acredito ser esse o principal argumento trazido pelo recorrente. O mesmo alega ter realizado compensações, face a retenção sofrida pela prestação de serviços para SP TRans. No caso, entende que competiria aquele órgão proceder a retenção, desobrigando a recorrente a efetuar o recolhimento da parcela patronal.

Vejamos como enfrentou o julgador a quo a questão:

Dos levantamentos GL1 e GL2 A empresa alega que os valores compensados dizem respeito a créditos advindos de sua autuação junto a São Paulo Transportes S/A, que procede a retenção de valores junto aos seus prestadores de serviços.

Conforme visto, a glosa de compensação refere-se ao período de 01/2007 a 10/2008 (levantamento GL1) e 12/2008 a 05/2009 (levantamento GL2), para o qual a empresa informou em GFIP valor devido de compensação referente ao período de 02/1999 a 10/2004.

Para o exercício do direito à compensação de valores retidos, não basta a alegada existência desses valores. A compensação das contribuições retidas com base no art.

31 da Lei nº 8.212/91, direito da prestadora de serviços, é normatizada conforme segue:

Lei nº 8.212/91. na redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de- obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, a importância retida até o dia vinte do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5.º do art. 33 .(Alterado pela Medida Provisória nº 447, de 14 de novembro de 2008, DOU de 17/11/2008)

Redação anterior:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de- obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5.º do art. 33 desta Lei (Alterada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007) Redação anterior: ^ Art. 31 A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de- obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância relida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5.º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

*§1.º O valor retido de que trata o caput, **que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços**, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, **quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço**. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).*

§2.º Na impossibilidade de haver compensação integral na forma do parágrafo anterior, o saldo remanescente será objeto de restituição. (Redação dada pela Lei nº9.711, de 1998).

(...)

§5.º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Incluída pela Lei nº9.711, de 1998).

(...)

Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº Art.219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze

por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5.º do art. 216. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

(...)

§4º O valor retido de que trata este artigo deverá ser destacado na nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços, sendo compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa contratada quando do recolhimento das contribuições destinadas à seguridade social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados.

§5º O contratado deverá elaborar folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço.

(...)

§9º Na impossibilidade de haver compensação integral na própria competência, o saldo remanescente poderá ser compensado nas competências subsequentes, inclusive na relativa à gratificação natalina, ou ser objeto de restituição, não

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14/07/2005, que dispunha à época Art. 203. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, conforme previsto nos arts. 140 e 172, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

§ 1. Se a retenção não tiver sido destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a empresa contratada poderá efetuar a compensação do valor retido, desde que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

§3º Para fins de recolhimento e de compensação da importância retida, será considerada como competência aquela que corresponder à data da emissão da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços.

§ 4º Poderá ser efetuada a compensação de valores retidos com as contribuições devidas em decorrência do pagamento do décimo-terceiro salário.

§5º Caberá a compensação dos valores retidos em recolhimento efetuado em atraso, desde que o valor retido seja de competência anterior à qual está sendo realizada a compensação.

§ 6. A compensação do valor retido deverá ser feita no documento de arrecadação do estabelecimento da empresa que

sofreu a retenção, sendo vedada a compensação em documento de arrecadação referente a outro estabelecimento.

Art. 204. Na impossibilidade de haver compensação integral da retenção ou não ter sido efetuada a compensação na própria competência, o crédito em favor da empresa prestadora de serviços poderá ser compensado nas competências subseqüentes, ou ser objeto de pedido de restituição.

§ 1º Caso a opção seja pela compensação em competências subseqüentes, o crédito em favor da empresa prestadora de serviços, acrescido de juros, calculados na forma do art. 221, não está sujeito ao limite de trinta por cento estabelecido no art. 194, observadas as condições previstas no art. 203.

§ 2º O disposto no § 1º é aplicável à compensação de valores retidos a partir de 1º de fevereiro de 1999, data da vigência do art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 9.711, de 1998, observado o disposto no inciso V do art. 193.

*Art. 223. Os valores referentes à dedução ou à compensação **deverão ser declarados na GFIP** relativa à competência em que foi pago o salário-família ou o salário-maternidade ou realizada a compensação.*

(...)

Conforme exposto no Relatório Fiscal, as compensações declaradas em GFIP nas competências 01/2007 a 10/2008 e 12/2008 a 05/2009 não puderam ser validadas em razão de a Autuada não ter apresentado nenhum dos documentos que a legislação exige para a comprovação do direito à compensação de valores retidos, tais como contabilidade, notas fiscais com o devido destaque e outros, sendo, portanto, glosados estes valores.

Embora intimado através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, e Termos de Intimação Fiscal de 13/04/2010, 26/06/2010, 24/08/2010 e 06/09/2010, e Termo de Reintimação de 24/09/2010, o contribuinte não apresentou os documentos solicitados pela fiscalização, impossibilitando a comprovação dos dados de compensação informados em GFIP.

A Impugnante tampouco traz aos autos comprovação de ter cumprido com todas as obrigações que devem acompanhar o exercício do direito à compensação de valores retidos.

Como consequência, os valores de compensação declarados em GFIP nas competências citadas não puderam ser aceitos e foram glosados pelo Auditor Fiscal Autuante, através dos levantamentos GL1 e GL2 - Glosa de Compensação.

Do contrato de prestação de serviços com São Paulo Transportes S/A - Da Retenção.

A Impugnante alega ser co-participante de um Consórcio junto com a empresa Via Sul Transportes Urbanos, prestando serviços à Secretaria Municipal de Transportes do Município de São Paulo, gerenciados pela São Paulo Transportes S/A, que se trata

de verdadeira prestação de serviços nas condições previstas no art. 31 da Lei nº 8.212/91.

No entanto, não podem ser aceitas as alegadas retenções demonstradas na tabela apresentada no item XI da Impugnação, fls. 102/103. Não há prova de que as retenções foram de fato efetuadas. Sem a comprovação de terem sido efetuadas as retenções, não existe crédito em favor da Autuada.

*Não foram apresentadas as Notas Fiscais com o devido destaque do valor a ser retido nem os respectivos registros contábeis. Não há comprovação de recolhimento, em nome da Autuada, por parte da tomadora de serviços. **O alegado crédito não tem, portanto, sua existência comprovada.***

*Em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, **não consta nenhuma guia de recolhimento com o código 2631** no período do levantamento, ou seja, não consta recolhimento relativo a retenção de valor por empresa tomadora de serviços em favor da Autuada. A Impugnante tampouco traz aos autos comprovação de ter sofrido a retenção que alega.*

Diante do exposto, os valores que a Impugnante alega terem sido retidos não podem ser aproveitados para retificação do lançamento, nem há que se falar em direito a compensação porque não comprovadas nem a retenção nem o recolhimento em favor da Autuada.

Ou seja, mesmo depois de todos os argumentos trazidos pelo julgador, não identifiquei no recurso prova alguma da efetiva prestação dos serviços, por exemplo com a apresentação das faturas e notas fiscais emitidas. Qualquer contabilização quanto aos valores recebidos pela dita prestação de serviços, indicando inclusive em conta própria a retenção sofrida.

O recorrente apresentou um contrato do consórcio, mas isso não indica a efetiva prestação de serviços, quanto tempo durou a efetiva prestação, os repasses realizados pelo consórcio mensalmente, os valores efetivamente retidos, já que caso, se considerasse devida a retenção, existe a diminuição da base de cálculo, pelo custo da utilização do ônibus, combustível, manutenção.

Podemos concluir que se realmente tivesse ocorrido a prestação de serviços e a retenção, poderia o recorrente facilmente demonstrar suas alegações. E mesmo que se considerasse que houve a omissão na NF quanto ao valor retido, existiria a contabilização dos valores retidos, ou mesma as guias com código específico. Conforme demonstrou a autoridade fiscal e o julgador a quo, não há qualquer guia com recolhimento nessa condição. Assim, em não demonstrando a efetiva prestação de serviços, sujeita a retenção, ou mesmo a ocorrência desta, não pode valer-se o recorrente para refutar o lançamento.

Ao contrário do que pensa o recorrente, ou pelo menos demonstrou em seu recurso, não é porque prestou serviços, que a obrigação de efetivar o recolhimento de contribuições previdenciárias sobre os segurados empregados e contribuintes individuais que contratou passaria a responsabilidade do tomador.

A retenção caso estivesse comprovada, o que não é o caso, é sim responsabilidade do tomador de serviços, mas ela corresponde apenas a uma antecipação de um percentual da contribuição devida. A contribuição patronal continua a ser devida, devendo a empresa cumprir com todas as suas obrigações legais, seja preparando a folha de pagamento, emitindo NF e destacando a retenção (se for o caso), preparando GFIP (e observando as regras quanto a entrega desse documento) e contabilizar todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Assim, é fato que, não pode o SIMPLES argumento de ser de terceiro a responsabilidade pelo recolhimento, servir de argumento para desconstituir um lançamento devidamente constituído.

QUANTO A CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS

Sendo válida a base de cálculo dos segurados, surge a obrigação da empresa em arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço mediante desconto sobre as respectivas remunerações está prevista no art. 30, I da Lei n.º 8.212/1991, nestas palavras:

Art.30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5/01/93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Uma vez que a recorrente remunerou segurados, deveria a notificada efetuar o desconto e recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.”

Ademais, a própria autoridade fiscal em seu relatório esclarece como foi calculada a contribuição dos segurados empregados, não devendo ser realizado qualquer reparo no lançamento. Vejamos: “A contribuição dos empregados foi calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, de acordo com o artigo 20 da Lei 8.212/91 e observado o disposto no artigo 28 do mesmo dispositivo legal. Já a contribuição dos contribuintes individuais foi calculada mediante a aplicação de 11% conforme Lei n. 8.212/91 e alterações posteriores.”

QUANTO A TAXA SELIC

Com relação à cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei nº 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela autarquia previdenciária:

Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial nº 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, provido.

Não tendo o contribuinte recolhido à contribuição previdenciária em época própria, tem por obrigação arcar com o ônus de seu inadimplemento. Caso não se fizesse tal exigência, poder-se-ia questionar a violação ao princípio da isonomia, por haver tratamento similar entre o contribuinte que cumprira em dia com suas obrigações fiscais, com aqueles que não recolheram no prazo fixado pela legislação.

Dessa forma, não há que se falar em excesso de cobrança de juros, estando os valores descritos na NFLD, em consonância com o prescrito na legislação previdenciária.

Nesse sentido, dispõe a Súmula nº 03, do CARF: “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”

QUANTO A MANIFESTAÇÃO DA PROCURADORIA

Também não serve para refutar o lançamento, o argumento que em caso semelhante, onde ocorreu a contratação de serviços de transporte pela SPTRANS a procuradoria manifestou-se no sentido da impossibilidade de cobrança em duplicidade na tomadora e na prestação, o que entende ser correto. Mas, esse não é o caso ora tratado. NO presente caso, não conseguiu o recorrente demonstrar a ocorrência da retenção e o montante da efetiva prestação de serviços. A planilha descrita na impugnação e no recurso, como suficiente (segundo o recorrente) para demonstrar possuir mais de 11 milhões de valores retidos, não vem acompanhada de qualquer registro contábil, ou mesmo outro documento contábil razão porque entendo correto o procedimento do julgador que entende que a manifestação da procuradoria não se presta a comprovar a inexistência do fato gerador ou mesmo desobrigar a empresa a cumprir suas obrigações.

QUANTO A MULTA IMPOSTA

A multa moratória é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias, assim, como a multa de ofício pela não comprovação do direito de compensação em GFIP.

. Ademais, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato.

Não há como reduzir a multa considerando os valores informados em GFIP, pois se assim os considerássemos não procederíamos nem mesmo ao lançamento, considerando que os valores declarados em GFIP, quando inexistente recolhimento integral geram uma cobrança automática.

A autoridade fiscal não aplicou simplesmente multa mais gravosa em relação aos fatos geradores, posto que procedeu a comparativo da multa em relação a obrigação acessória e a principal nos termos da lei 11.941.

Vejamos, como apreciou a autoridade julgadora os argumento quanto ao efeito confiscatório da multa.

A multa foi corretamente aplicada, de acordo com o previsto no artigo 32, parágrafo 5.º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, acima transcrito, combinado com os artigos 284, inciso II e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com o valor mínimo atualizado pelo art. 8.º, inciso V, da Portaria Interministerial MPS/MF nº 333, de 29/06/2010, publicada no DOU em 30/06/2010, respeitado o disposto no art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, conforme demonstrado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 29/32 e Planilha Cálculo AI 68, fls. 33/36.

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 Art.284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

(...)

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

(...)

Art. 3 73. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social,

Portaria Interministerial MPS/MF nº 333/2010 Art. 8º A partir de 1 de janeiro de 2010:

(...)

VI - o valor da multa indicada no inciso II do art. 283 do RPS é de R\$ 14.317,78 (quatorze mil trezentos e dezessete reais e setenta e oito centavos);

Da Multa de Mora - Não aplicabilidade Não podem ser conhecidas as alegações da Impugnante referentes a multa de mora aplicada no presente lançamento. Conforme exposto no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, foi aplicada penalidade prevista no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/91 e art. 284, inciso II, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, não se tratando de multa de mora.

Da mesma forma, quando identificamos no relatório fiscal a aplicação da multa, podemos verificar que procedeu a autoridade fiscal ao comparativo, aplicando não apenas no auto de infração de obrigação principal a multa mais benéfica, bem como procedendo a aplicação dos autos de infração pela omissão em GFIP – COD 68, 69 e 78, considerando competência a competência o cálculo da multa mais benéfica.

A comparação se fará por competência nos seguintes termos:

Legislação anterior MP Multa CFL 68 (declarar GFIP com omissão e fatos geradores) e Multa de Mora de 24% (pelo não recolhimento)

Legislação atual Multa de Ofício de 75% (art. 32- A da Lei no. 8.212/91, com redação alterada pela MP no.449/2009, convertida na Lei no. 11.941/2009, e artigo 44, inciso I, da Lei no. 9.430 de 27/12/1996)

Segue anexo a este Auto de Infração CD contendo as seguintes planilhas que subsidiaram os levantamentos constantes deste Auto de Infração e dos demais que resultaram da fiscalização:

-"Comparativo Multa mais benéfica"(CompMulta1) e "Comparativo Multa mais benéfica Discriminado por Levantamento(CompMulta2)" , nas quais são demonstradas a multa mais benéfica a ser aplicada em cada competência.

-"Cálculo do Al 68"(CalcAl68-1 e CalcAl68-2), onde foram demonstrados de forma detalhada os valores correspondentes ao cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória pela omissão de fatos geradores em GFIP, sendo indicadas na planilha as competências em que esta multa foi aplicada.

-"Cálculo do Al 69(CalcAl69)", onde foram demonstrados de forma detalhada os valores correspondentes ao cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória pela informação inexata em GFIP não relacionada a fatos geradores de contribuições previdenciárias", sendo indicadas na planilha as competências em que esta multa foi aplicada.

-"Planilhas Levantamento RAIS(LEV-RAI1 e LEV-RAI2)", onde é possível verificar as bases de calculo levantadas e o respectivo desconto do segurado empregado, este último utilizado como base para levantamento no Auto de Infração relativo a parte descontada dos segurados;

Conforme descrito no referido relatório, a multa originalmente prevista era a do art. 35 da Lei n ° 8.212/1991: No caso, a multa moratória é bem aplicável pelo não recolhimento em época própria das contribuições previdenciárias. Ademais, o art. 136 do CTN descreve que a responsabilidade pela infração independe da intenção do agente ou do responsável, e da natureza e extensão dos efeitos do ato, sendo que o fato de entender que a verba não constituiria salário de contribuição não é argumento válido para afastar a penalidade.

O art. 35 da Lei n ° 8.212/1991 dispõe, nestas palavras:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99).

§ 1º Nas hipóteses de parcelamento ou de reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o Caput e seus incisos. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Parágrafo acrescentado pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.876/99)

Contudo, também como enfatizado pelo auditor, não só a ausência de recolhimento ensejava a aplicação de multa moratória, mas a ausência de informação em GFIP ensejava aplicação de multa, pelo descumprimento de obrigação acessória.

Contudo, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP 449, convertida na lei 11.941. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 24/04/2013 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digital

mente em 24/04/2013 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 13/05/2013

por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 15/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício (como no presente caso), a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, qual seja, aplicação de multa de ofício de 75%.

Contudo, ao observar o auditor a ausência de pagamento e ausência de informação em GFIP, procedeu ao auditor ao comparativo da antiga legislação com a atual, de forma, que se aplicasse a multa mais benéfica ao contribuinte.

Assim, na planilha as fls. 35, o auditor detalha competência a competência qual a multa seria mais favorável ao recorrente, pois que a aplicação da multa pela ausência e GFIP e a multa de ofício ensejariam *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Nesse sentido, entendo que a multa imposta, obedeceu a legislação pertinente, não havendo caráter confiscatório na sua aplicação, posto o estrito cumprimento dos ditames legais. Também entendo que, o fato de não ter tido qualquer intenção de fraudar o fisco, também não afasta a multa imposta, pelo fato que a sua aplicação independe da intenção do agente.

Ademais, mesmo tange a arguição de ilegalidade/inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições, ou mesmo descumprimento dos princípios basilares do direito ao aplica-las na forma como fez o auditor, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja legalidade ou mesmo constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os dispositivos da Lei nº 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à ilegalidade/inconstitucionalidade na multa imposta, não há razão para a recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis a aplicação da taxa de juros SELIC, e a multa pela inadimplência ou mesmo multa acessória pela não informação em GFIP, conforme o fez a autoridade fiscal.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo

pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n ° 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumprе ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula nº. 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SOBRE EXCLUSÃO DOS CORRESPONSÁVEIS

Quanto a exclusão dos corresponsáveis, deve-se esclarecer ao recorrente que se trata do julgamento de AI pelo descumprimento de obrigações acessórias, em sendo assim a autuada é a empresa, que é o sujeito passivo da obrigação tributária e não seus sócios. Esses, por serem os representantes legais do sujeito passivo, constam da relação de Corresponsáveis – CORESP, consoante determinação contida no art. 660, da IN 03/2005, vigente à época da lavratura do Auto, qual seja:

Art. 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

X - Relação de Corresponsáveis (CORESP), que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;

Entendo que a fiscalização previdenciária não atribui responsabilidade direta aos sócios, pelo contrário, apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Se assim não o fosse, estaríamos falando de uma empresa - pessoa jurídica, com capacidade de pensar e agir, e até onde conheço as decisões de administrar e gerir os empreendimentos partem de seus sócios e diretores. Dessa forma, entendo desnecessária a apreciação do questionamento, posto que a indicação dos sócios e diretores não é realizada em função de dolo, fraude ou mesmo simulação, razão porque não se aprecia a administração dos mesmos, mas, conforme descrito

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão de Primeira Instância, (exceto em relação a decadência) haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

CONCLUSÃO

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para, rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento, excluir do lançamento as contribuições até 09/2005 face a decadência quinquenal, e no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira