



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

Processo nº 35373.000649/2006-71
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.830 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - DIF. GFIP
Recorrente BUCK TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/01/2006

NULIDADE.CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Incabível a arguição de nulidade do lançamento de ofício quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Quando presentes a completa descrição dos fatos e o enquadramento legal, mesmo que sucintos, de modo a atender integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTO FUNDADO EM INCONSTITUCIONALIDADE DE TRATADO, ACORDO INTERNACIONAL, LEI OU DECRETO.

Por força do art. 26-A do Decreto 70.235/72, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES. RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS. AFASTAMENTO.

Sem que haja a configuração nos autos dos requisitos dos arts. 134 e 135 do CTN, não pode prevalecer a responsabilização dos sócios.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA

Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao INCRA, não há óbice normativo para tal exação.

ALTERAÇÃO DO PRAZO DE PAGAMENTO DE TRIBUTO POR NORMA INFRALEGAL. POSSIBILIDADE.

A mudança de prazo de pagamento pode ser feita por instrumento infralegal, uma vez que o art. 97 do CTN não o coloca sob o manto da legalidade estrita.

LANÇAMENTOS REFERENTES FATOS GERADORES ANTERIORES A MP 449. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA ALÍNEA “C”, DO INCISO II, DO ARTIGO 106 DO CTN. LIMITAÇÃO DA MULTA MORA.

A mudança no regime jurídico das multas no procedimento de ofício de lançamento das contribuições previdenciárias por meio da MP 449 enseja a aplicação da alínea “c”, do inciso II, do artigo 106 do CTN. No tocante à multa mora, esta deve ser limitada ao percentual previsto no art. 61 da lei 9.430/96, 20%.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO CARF E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula 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. Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso voluntário, nas preliminares, para afastar a responsabilidade dos administradores da recorrente. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira que votaram em dar provimento parcial para deixar claro que o rol de co-responsáveis é apenas uma relação indicativa de representantes legais arrolados pelo Fisco, já que, posteriormente, poderá servir de consulta para a Procuradoria da Fazenda Nacional; II) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Redator designado. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator designado(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator designado: Adriano Gonzáles Silvério.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

(assinado digitalmente)

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

Autenticado digitalmente em 24/10/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 24/10/2012 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 24/10/2012 por ADRIANO GONZALES SILVERIO, Assinado digitalmente em 24/10/2012 por MAURO JOSE SILVA

Impresso em 24/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 35373.000649/2006-71
Acórdão n.º **2301-02.830**

S2-C3T1
Fl. 218

Participaram do presente julgamento a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de lançamento nº 35.453.688-5, lavrado em 13/07/2006, que constituiu crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias e de terceiros declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações Previdênciária Social (GFIP) mas sem as respectivas Guia da Previdência Social (GPS), no período de 05/2004 a 01/2006, tendo resultado na constituição do crédito tributário de R\$ 1.146.231,62, fls. 01.

Após tomar ciência postal da autuação em 21/07/2006, fls. 81, a recorrente apresentou impugnação, fls. 82/113 na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

Na Decisão-Notificação de fls. 126/148, a DRP/Ribeirão Preto concluiu pela procedência integral do lançamento, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 02/03/2007, fls. 151.

O recurso voluntário, apresentado em 03/04/2007, fls. 152/189, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Aponta que houve vício de formalidade no ato administrativo do lançamento, deixando-a sem condições de exercer sua defesa, pois a legislação foi indicada apenas genericamente.

Insiste na nulidade do lançamento, tendo em vista que não houve uma adequada motivação e descrição dos fatos geradores e penalidades aplicadas.

Entende que houve ilegalidade e inconstitucionalidade na redução de prazo para recolhimento do tributo.

Prossegue sustentando a ilegalidade da contribuição destinada ao INCRA.

Afirma que a multa aplicada tem efeito confiscatório, não podendo prevalecer pois contraria o art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Reclama da excessividade da multa.

Entende que a Taxa Selic não pode ser aplicada, pois utiliza componentes e cálculos não especificamente previstos em lei, mas em norma do BACEN.

Solicita a exclusão dos diretores como co-responsáveis por entender que não foram atendidos os requisitos dos arts. 134 e 135 do CTN.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

Inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Acatando tais imposições constitucionais e legais, o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais insiste na referida vedação, bem como já foi editada Súmula do Colegiado sobre o assunto, conforme podemos conferir a seguir:

“Portaria MF nº 256, de 23 de junho de 2009 (que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF Nº 2

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

Portanto, deixamos de apreciar todos os argumentos da recorrente fundados em discussão sobre constitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Quanto à mudança de prazo de pagamento, esta pode ser feita por instrumento infralegal, uma vez que o art. 97 do CTN não coloca o prazo sob o manto da legalidade estrita, posição que vem sendo repetida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme exemplo a seguir:

Autoridade Superior Tribunal de Justiça. 1ª Turma

Título REsp 55537 / SP

Data 15/03/1995 Ementa E LICITO AO ESTADO ALTERAR, MEDIANTE DECRETO O TERMO DE VENCIMENTO DE TRIBUTO. Decisão POR UNANIMIDADE, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

Nulidade por inconsistências no lançamento

Ao contrário do que afirma a recorrente, o lançamento foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas, cumprindo adequadamente os preceitos do art. 142 do CTN.

O Relatório Fiscal, juntamente com todos os anexos do AI constantes dos autos, traz todos os elementos que motivaram a lavratura do lançamento e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Incabível a declaração de nulidade de lançamento que traz um enquadramento legal das infrações que permite ao sujeito passivo identificar os dispositivos legais aplicáveis de modo a construir adequadamente sua defesa. O enquadramento legal contido no lançamento de ofício não contém qualquer vício que resulta na nulidade. No mesmo sentido há vários julgados deste Colegiado:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - INEXISTÊNCIA
Inexiste nulidade no auto que contém a descrição dos fatos e seu enquadramento legal, permitindo amplo conhecimento da alegada infração. (Ac. 1º CC - 108-05.383)

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADE -
Contendo o auto de infração completa descrição dos fatos e enquadramento legal, mesmo que sucintos, atendendo integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, especialmente quando a infração detectada foi simples falta de recolhimento de tributo. (Ac. 2º CC - 202-11700)

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO - CERCEAMENTO DE DEFESA - Incabível a argüição de nulidade do procedimento fiscal quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Estando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. O cerceamento do direito de defesa não prevalece quando todos os valores utilizados na autuação se originam de documentos e demonstrativos constantes nos autos do processo. (Acórdão 1º CC, 106-13409)

Entendemos que o lançamento cumpriu as exigências do art. 142 do CTN, o que resulta em afastarmos o argumento de nulidade do lançamento.

Da contribuição ao INCRA

Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao INCRA, não há óbice normativo para tal exação. Não se olvida que a contribuição destinada ao INCRA tenha natureza distinta das contribuições sociais da Seguridade Social. As competências do INCRA são atribuídas pela sua lei de criação e o Estatuto da Terra:

“DECRETO-LEI Nº 1.110, DE 9 DE JULHO DE 1970.

Regulamento Cria o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), extingue o Instituto Brasileiro de Reforma Agrária, o Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário e o Grupo Executivo da Reforma Agrária e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 55, item I, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º É criado o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), entidade autárquica, vinculada ao Ministério da Agricultura, com sede na Capital da República.

Art. 2º Passam ao INCRA todos os direitos, competência, atribuições e responsabilidades do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), do Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário (INDA) e do Grupo Executivo da Reforma Agrária (GERA), que ficam extintos a partir da posse do Presidente do novo Instituto.

LEI Nº 4.504, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964.

Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 37. São órgãos específicos para a execução da Reforma Agrária: (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

I - O Grupo Executivo da Reforma Agrária (GERA); (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

II - O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), diretamente, ou através de suas Delegacias Regionais; (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

III - as Comissões Agrárias. (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

Art. 43. O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária promoverá a realização de estudos para o zoneamento do país em regiões homogêneas do ponto de vista sócio-econômico e das características da estrutura agrária, visando a definir:

I - as regiões críticas que estão exigindo reforma agrária com progressiva eliminação dos minifúndios e dos latifúndios;

II - as regiões em estágio mais avançado de desenvolvimento social e econômico, em que não ocorram tensões nas estruturas demográficas e agrárias;

III - as regiões já economicamente ocupadas em que predomine economia de subsistência e cujos lavradores e pecuaristas careçam de assistência adequada;

IV - as regiões ainda em fase de ocupação econômica, carentes de programa de desbravamento, povoamento e colonização de áreas pioneiras.

Art. 74. É criado, para atender às atividades atribuídas por esta Lei ao Ministério da Agricultura, o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário (INDA), entidade autárquica vinculada ao mesmo Ministério, com personalidade jurídica e autonomia financeira, de acordo com o prescrito nos dispositivos seguintes:

I - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário tem por finalidade promover o desenvolvimento rural nos setores da colonização, da extensão rural e do cooperativismo;

II - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário terá os recursos e o patrimônio definidos na presente Lei;

III - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário será dirigido por um Presidente e um Conselho Diretor, composto de três membros, de nomeação do Presidente da República, mediante indicação do Ministro da Agricultura;

IV - Presidente do Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário integrará a Comissão de Planejamento da Política Agrícola;

”

Vale enfatizar, porque importante, que a contribuição ao INCRA não alcança exclusivamente a produção rural, conforme sua lei de instituição, que relaciona atividades industriais que podem ser desenvolvidas tanto no meio rural como nas regiões urbanas:

“DECRETO-LEI Nº 1.146, DE 31 DE DEZEMBRO DE 1970.

Consolida os dispositivos sobre as contribuições criadas pela Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955 e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 55, item II, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º As contribuições criadas pela Lei nº 2.613, de 23 de setembro 1955, mantidas nos termos deste Decreto-Lei, são devidas de acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei nº 582, de 15 de maio de 1969, e com o artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.110, de 9 julho de 1970:

I - Ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA:

1 - as contribuições de que tratam os artigos 2º e 5º deste Decreto-Lei;

2 - 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o art. 3º deste Decreto-lei.

II - Ao Fundo de Assistência do Trabalhador Rural - FUNRURAL, 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o artigo 3º deste Decreto-lei.

Art 2º A contribuição instituída no " caput " do artigo 6º da Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da folha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

I - Indústria de cana-de-açúcar;

II - Indústria de laticínios;

III - Indústria de beneficiamento de chá e de mate;

IV - Indústria da uva;

V - Indústria de extração e beneficiamento de fibras vegetais e de descaroçamento de algodão;

VI - Indústria de beneficiamento de cereais;

VIII - Indústria de extração de madeira para serraria, de resina, lenha e carvão vegetal;

IX - Matadouros ou abatedouros de animais de quaisquer espécies e charqueadas. “

Nesse sentido é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que também se consolidou no Supremo Tribunal Federal:

“PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E INCRA - EMPRESA URBANA - LEGALIDADE - ORIENTAÇÃO DESTA PRIMEIRA SEÇÃO, SEGUINDO A JURISPRUDÊNCIA DO STF - RECURSO NÃO ADMITIDO - SÚMULA 168/STJ - AGRAVO REGIMENTAL - AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA - MERA REPETIÇÃO DAS RAZÕES DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - IRRESIGNAÇÃO MANIFESTAMENTE INFUNDADA - RECURSO NÃO CONHECIDO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Nos termos da orientação desta Primeira Seção e do Supremo Tribunal Federal, é legítimo o recolhimento da contribuição social para o FUNRURAL e INCRA pelas empresas urbanas. Considerando que o acórdão embargado corroborou esse entendimento, correta é a aplicação da Súmula 168 desta Corte Superior.

2. Não tendo a agravante rebatido especificamente os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se a reproduzir as razões oferecidas nos embargos de divergência, é inviável o conhecimento do recurso.

3. Tratando-se de agravo interno manifestamente infundado, impõe-se a condenação da agravante ao pagamento de multa de 10% (dez por cento) sobre o valor corrigido da causa, nos termos do art. 557, § 2º, do Código de Processo Civil.

4. *Agravo interno não conhecido, com aplicação de multa.*

(AgRg nos EREsp 530802/GO. Primeira Seção. Relatora Ministra DENISE ARRUDA. Julgamento 13/04/2005. DJ 09/05/2005, p. 291) (sem grifos no original)."

A seu turno, destaque-se ementa no Agravo Regimental do Recurso Extraordinário de n.º 211.190, publicado no Diário da Justiça em 29 de novembro de 2002:

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA A FINANCIAR O FUNRURAL. VIOLAÇÃO DO PRECEITO INSCRITO NO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGAÇÃO INSUBSISTENTE. A norma do artigo 195, caput, da Constituição Federal, preceitua que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da

União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, sem expender qualquer consideração acerca da exigibilidade de empresa urbana da contribuição social destinada a financiar o FUNRURAL. Precedentes. Agravo regimental não provido.”

Desta forma, não vislumbro reparos na decisão recorrida neste ponto.

Exclusão dos diretores do anexo “CORESP”

Em suas razões recursais o contribuinte tece considerações defendendo a exclusão dos sócios-gerentes da empresa da lista de ‘co-responsáveis’. E, no meu sentir, tem razão a empresa recorrente. É que, uma vez arrolados os sócios-gerentes da empresa na anexa lista, o documento terá como escopo a garantia de inclusão das pessoas nele indicadas no pólo passivo da obrigação tributária numa futura execução fiscal. Portanto não se trata de uma simples lista de todas as “pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo”, como defendido pela Fazenda.

Além do aspecto formal, a questão também deve ser analisada sob a perspectiva dos efeitos práticos e imediatos na vida dos contribuintes. E o prejuízo é patente, pois com o exaurimento do contencioso administrativo, o débito lançado será de pronto inscrito no CADIN, em nome do autuado e também de todos os co-responsáveis listados na relação anexa a NFLD, sem que haja uma única oportunidade concreta de defesa.

Não é demais falar que no caso da pessoa jurídica, ela é quase sempre a responsável pelas suas obrigações tributárias, pois, além de ser o sujeito da relação jurídica tributária, tem também, na maioria das vezes, o dever legal de pagar o tributo.

Contudo, a lei prevê que, como exceção à regra geral, quando houver inadimplemento da pessoa jurídica, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos pode ser transferida para seus diretores, gerentes ou responsáveis, sob determinadas condições.

Nesse sentido, dispõe o inciso III do artigo 135, do Código Tributário Nacional que:

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

I – (...)

II – (...)

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

Desta forma, diante do referido comando, a responsabilidade só poderá ser transferida para a pessoa do sócio-gerente responsável ou para o representante legal capaz. Além disso, somente poderá acontecer quando houver prova que praticaram qualquer um dos atos irregulares descritos no *caput* do artigo.

Encerrado o processo administrativo com a confirmação da procedência da dívida e não havendo pagamento, será emitida a Certidão da Dívida Ativa, que fundamentará a execução fiscal. Nela deve constar o nome do responsável pelo pagamento e, caso se tenha apurado alguma irregularidade capaz de imputar aos sócios-gerentes ou ao representante legal a responsabilidade pelo pagamento, deverá conter a respectiva indicação, posto que nossos tribunais somente aceitam a citação dos co-responsáveis cujos nomes estejam mencionados na CDA, e apenas nessa hipótese poderá constar o nome do co-responsável.

Isso porque parte-se do pressuposto de que, como a CDA tem presunção de certeza e liquidez, estando o nome do sócio-gerente ou do representante nela incluído, presumir-se-á, da mesma forma, que houve uma apuração de responsabilidade no processo administrativo, que garantiu o direito de defesa do incluído.

No entanto, no âmbito das execuções fiscais de contribuições previdenciárias, até a revogação do art. 13, da Lei n. 8.620/93, o chamamento dos co-responsáveis ocorria de imediato, independentemente de restarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa ou da prova da prática de algum dos atos previstos no art. 135 do CTN.

Nesse aspecto, o Superior Tribunal de Justiça, tem farta jurisprudência determinando que se o nome do co-responsável estiver inscrito na CDA, tal fato é suficiente para a sua sujeição passiva solidária, cabendo ao co-responsável apenas via embargos à execução (cuja oposição é imprescindível a penhora), fazer contra-prova à sua condição de sujeito passivo, inclusive com a inversão do ônus da prova para pessoa do sócio ou do diretor arrolado na Certidão.

Nesse sentido colhe-se a seguinte decisão ementada:

“PROCESSUAL CIVIL – AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO – SÚMULA 211/STJ – NÃO-ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535 DO CPC – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – REDIRECIONAMENTO CONTRA SÓCIO CUJO NOME CONSTA NA CDA – POSSIBILIDADE.

1. Descumprido o necessário e indispensável exame dos artigos pelo acórdão recorrido, apto a viabilizar a pretensão recursal da recorrente, a despeito da oposição dos embargos de declaração. Incidência da Súmula 211/STJ.

2. A Primeira Seção, no julgamento dos EREsp 702.232/RS, de relatoria do Min. Castro Meira, assentou que, se a execução fiscal foi promovida contra a pessoa jurídica e o sócio-gerente ou se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, compete ao sócio o ônus da prova de demonstrar que não incorreu em nenhuma das hipóteses previstas no mencionado art. 135 do CTN, em face da presunção juris tantum de liquidez e certeza da referida certidão.

3. Na hipótese dos autos, a Certidão de Dívida Ativa, conforme verificado pelo Tribunal de origem, incluiu o sócio como corresponsável tributário, cabendo à executada o ônus de provar os requisitos do art. 135 do CTN.

Agravo regimental improvido.”

(AgRg nos EDcl no Ag 1162734/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/11/2009, DJe 17/11/2009)

Ressalte-se ainda, que mesmo depois da publicação da Lei 11.941/09, que revogou o art. 13 da Lei 8.620/93, que permitia a responsabilização solidária do co-responsável independentemente da prática de qualquer fato previsto no art. 135 do CTN, o próprio STJ já sinaliza em recentes julgados, que muito embora tenha havido a revogação do dispositivo acima mencionado, ainda assim constando o nome na CDA é cabível a sua inclusão no pólo passivo da execução fiscal até que seja feita prova em contrário.

Resta claro o prejuízo para as pessoas arroladas como responsáveis com a sua inclusão na relação anexa ao presente lançamento, independentemente da prática de qualquer ato previsto no art. 135 do CTN, pois a relação servirá de base para uma futura inscrição do débito em dívida ativa.

Feitas essas considerações, acato esta preliminar a fim de afastar a co-responsabilidade dos sócios-gerentes listados no CORESP, tendo em conta que não houve nos autos a adequada apuração do cometimento das condutas exigidas pelo caput do art. 135 do CTN.

Multa de mora e juros. Legalidade.

A multa de mora e os juros de mora tem previsão legal no art. 35 da Lei 8.212/091, não havendo fundamento para sua relevação ou fixação em percentual daquele constante do lançamento, pelos motivos aventados pela recorrente.

Multa de mora - confisco

A recorrente suscita em sua defesa o Princípio de Vedação ao Confisco está previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, que veda à União utilizar tributo com efeito de confisco. É descabida a alegação de confisco quanto à exigência da multa, pois a vedação estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado o princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. Além disso, é de se ressaltar que a multa é devida em face da infração à legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

Multas no lançamento de ofício após a edição da MP 449 convertida na Lei 11.941/2009.

Antes da MP 449, se a fiscalização das contribuições previdenciárias constatasse o não pagamento de contribuições, sejam aquelas já declaradas em GFIP, omitidas

da GFIP ou mesmo omitidas da escrituração ocorria a aplicação de multa de mora, sendo que esta partia de 12% e poderia chegar a 100%, segundo o inciso II do art. 35 da Lei 8.212/91. Além disso, a fiscalização lançava as multas dos §§4º, 5º e 6º do art. 32 por incorreções ou omissões na GFIP. O §4º tratava da não apresentação da GFIP, o §5º da apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores e o §6º referia-se a apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

Com a edição da referida MP, foi instituído o art. 32-A da Lei 8.212/91 que trata da falta de apresentação da GFIP, bem como trata da apresentação com omissões ou incorreções. Porém, foi também previsto, no art. 35-A, a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 para os casos de lançamento de ofício. Interessa-nos o inciso I do referido dispositivo no qual temos a multa de 75% sobre a totalidade do imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Tais inovações legislativas associadas ao fato de a fiscalização realizar lançamento que abrangem os últimos cinco anos e de existirem lançamentos pendentes de definitividade na esfera administrativa no momento da edição da novel legislação colocam-nos diante de duas situações:

- Lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta;
- Lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Vamos analisar individualmente cada uma das situações.

Lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta

Para os lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta, o procedimento de ofício está previsto no art. 35-A da Lei 8.212/91, o que resulta na aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 e na impossibilidade de aplicação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/91.

Assim, se constatar diferença de contribuição, a fiscalização, além do próprio tributo, lançará a multa de ofício que parte de 75% e pode chegar a 225% nas hipóteses de falta de recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata. A falta de recolhimento é uma hipótese nova de infração que, portanto, só pode atingir os fatos geradores posteriores a MP 449. Por outro lado, com relação às contribuições previdenciárias, a falta de declaração e a declaração inexata referem-se a GFIP e são infrações que já eram punidas antes da MP 449. A falta de GFIP era punida pelo §4º do art. 32 da Lei 8.212/91 e a declaração inexata da GFIP era punida tanto pelo §5º quanto pelo 6º do mesmo artigo, a depender da existência (§5º) ou não (§6º) de fatos geradores da contribuição relacionados com as incorreções ou omissões.

É certo que, a princípio, podemos vislumbrar duas normas punitivas para a não apresentação e a apresentação inexata da GFIP relacionada a fatos geradores de

contribuições: o art. 32-A da Lei 8.212/91 e o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96. Tendo em conta o princípio geral do Direito Tributário de que a mesma infração não pode ser sancionada com mais de uma penalidade, temos que determinar qual penalidade aplicar.

Numa primeira análise, vislumbramos que o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 seria aplicável para os casos relacionados à existência de diferença de contribuição ao passo que o art. 32-A da Lei 8.212/91 seria aplicável aos casos nos quais não houvesse diferença de contribuição. No entanto, tal conclusão não se sustenta se analisarmos mais detidamente o conteúdo do art. 32-A da Lei 8.212/91. No inciso II, temos a previsão da multa de *“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, (...)”*. Claramente, o dispositivo em destaque estipula a multa aplicável quando houver contribuições apuradas, recolhidas ou não, nos casos nos quais a GFIP não for apresentada ou for apresentada fora de prazo. Logo, podemos concluir que tal inciso aplica-se também àquelas situações em que há apuração de diferença de contribuição. Confirmando tal conclusão, temos o inciso II do §3º do mesmo artigo que estipula a multa mínima aplicável nos casos de omissão de declaração com ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.

Portanto, diversamente do que preliminarmente concluímos, tanto o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 quanto o art. 32-A da Lei 8.212/91 são aplicáveis aos casos de falta de declaração ou declaração inexata de GFIP quando for apurada diferença de contribuição em procedimento de ofício. Temos, então, configurado um aparente conflito de normas que demanda a aplicação das noções da teoria geral do Direito para sua solução. Três critérios são normalmente levados em conta para a solução de tais antinomias: critério cronológico, critério da especialidade e critério hierárquico.

O critério cronológico (norma posterior prevalece sobre norma anterior) não nos ajuda no presente caso, uma vez que a determinação de aplicarmos o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e a inclusão do art. 32-A da Lei 8.212/91 foram veiculados pela mesma Lei 11.941/2009.

O critério hierárquico também não soluciona a antinomia, posto que são normas de igual hierarquia.

Resta-nos o critério da especialidade.

Observamos que o art. 44, inciso I da Lei 9.430/86 refere-se, de maneira genérica, a uma falta de declaração ou declaração inexata, sem especificar qual seria a declaração. Diversamente, o art. 32-A faz menção específica em seu *caput* à GFIP no trecho em que diz *“o contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei(...)”*. Logo, consideramos que no conflito entre o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e o art. 32-A da Lei 8.212/91, este último é norma específica no tocante à GFIP e, seguindo o critério da especialidade, deve ter reconhecida a prevalência de sua força vinculante.

Em adição, a aplicação do art. 32-A da Lei 8.212/91 pode ser justificada pelo nítido caráter indutor que a penalidade do art. 32-A assume, facilitando, no futuro, o cálculo do benefício previdenciário. Pretende a norma do art. 32-A estimular a apresentação da GFIP na medida em que a penalidade é reduzida à metade se a declaração for apresentada antes de qualquer procedimento de ofício (§2º inciso I); ou reduzida a 75% se houver apresentação da

declaração no prazo fixado em intimação (§2º, inciso II). Esse estímulo pode ser compreendido em benefício do trabalhador na medida em que as informações da GFIP servirão como prova a favor deste no cálculo da benefício previdenciário, tendo em conta que, segundo o §3º do art. 29 da Lei 8.213/91, *“serão considerados para cálculo do salário-de-benefício os ganhos habituais do segurado empregado, a qualquer título, sob forma de moeda corrente ou de utilidades, sobre os quais tenha incidido contribuições previdenciárias, exceto o décimo-terceiro salário (gratificação natalina).”* Se o cálculo do salário-de-benefício considerará a base de cálculo das contribuições, certamente a GFIP é um importante meio de prova dos valores sobre os quais incidiram as contribuições. Se aplicássemos o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96, não haveria qualquer mecanismo de estímulo ao empregador para apresentar a GFIP. Iniciado o procedimento de ofício, seria aplicada, no mínimo, a multa de 75% sobre a diferença das contribuições sem que a apresentação da GFIP pudesse alterar tal valor. O empregador poderia simplesmente pagar a multa e continuar omissa em relação à GFIP, deixando o empregado sem este importante meio de prova para o cálculo do benefício de aposentadoria. Assim, a hermenêutica sistemática considerando o regime jurídico previdenciário reforça a necessidade de prevalência do art. 32-A.

Portanto, seja pela aplicação do critério da especialidade ou pela hermenêutica sistemática considerando o regime jurídico previdenciário, temos justificada a aplicação do art. 32-A no caso de omissão na apresentação da GFIP ou apresentação desta com informações inexatas.

Acrescentamos que não há no regime jurídico do procedimento de ofício previsto na MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, a previsão para multa de mora pelo fato de ter ocorrido atraso no recolhimento. Trata-se de infração – o atraso no recolhimento - que deixou de ser punida por meio de procedimento de ofício. Outra infração similar, mas não idêntica, foi eleita pela lei: a falta de recolhimento. Podemos assim resumir o regime jurídico das multas a partir de 12/2008:

- A multa de mora, se aplicada, deve ser afastada;
- A multa de ofício de 75% é aplicada pela falta de recolhimento da contribuição, podendo ser majorada para 150% em conformidade com o §1º do art. 44 das Lei 9.430/96, ou seja, nos casos em que existam provas de atuação dolosa de sonegação, fraude ou conluio. A majoração poderá atingir 225% no caso de não atendimento de intimação no prazo marcado, conforme §2º do art. 44 da Lei 9.430/96;
- A multa pela falta de apresentação da GFIP ou apresentação deficiente desta é aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91.

Nesses termos, temos como delineado o novo regime jurídico das multas em lançamento de ofício das contribuições previdenciárias previsto pela MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, aplicável aos fatos geradores ocorridos após a edição da referida MP.

Lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Com base nesse novo regime jurídico vamos determinar a penalidade aplicável à outra situação, ou seja, para os casos de lançamento relacionado aos fatos geradores anteriores à edição da MP porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Para tanto, devemos tomar o conteúdo do art. 144 do CTN em conjunto com o art. :

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

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

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

A interpretação conjunta desses dois dispositivos resulta na conclusão de que devemos aplicar o regime jurídico das penalidades conforme a lei vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, salvo se lei posterior houver instituído penalidade menos severa ou houver deixado de definir um fato como infração.

Para os lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, de plano devemos afastar a incidência da multa de mora, pois a novo regime jurídico do lançamento de ofício deixou de punir a infração por atraso no recolhimento. O novo regime pune a falta de recolhimento que, apesar de similar, não pode ser tomada como idêntica ao atraso. O atraso é graduado no tempo, ao passo que a falta de recolhimento é infração instantânea e de penalidade fixa. No regime antigo, o atraso era punido com multa de mora de

12% a 100%, ao passo que no regime atual o atraso não é punível em procedimento de ofício e pode atingir até 20% nos casos em que não há lançamento de ofício.

Nossa conclusão de afastar a multa de mora pode também ser amparada no princípio da isonomia. Vejamos um exemplo. Duas empresas, A e B, atuam no mesmo ramo, tem a mesma estrutura de pessoal e de remuneração, bem como utilizam o mesmo escritório contábil para tratar de sua vida fiscal.

A empresa A foi fiscalizada em 2007 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, a multa de mora e a multa por incorreções na GFIP prevista no art. 32, §5º da Lei 8.212/91. Quando do julgamento de seu processo, considerando o novo regime de multas segundo nossa interpretação, o órgão julgador manteve o lançamento, mas determinou que a multa relacionada à GFIP fosse comparada com a multa do 32-A da Lei 8.212/91.

A empresa B foi fiscalizada em 2009 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, sem aplicação de multa de mora, e a multa pela declaração inexata da GFIP com base no art. 32-A da Lei 8.212/91 ou com base no art. 32, §5º da Lei 8.212/91, o que lhe for mais favorável. Facilmente pode ser notado que a empresa B responde por crédito tributário menor que a empresa A, pois não foi aplicada a multa de mora. Somente com a aplicação do art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN para afastar a multa de mora no caso da empresa A é que teremos restaurada a situação de igualdade entre as empresas A e B.

No tocante às penalidades relacionadas com a GFIP, deve ser feito o cotejamento entre o novo regime – aplicação do art. 32-A para as infrações relacionadas com a GFIP – e o regime vigente à data do fato gerador – aplicação dos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, prevalecendo a penalidade mais benéfica ao contribuinte em atendimento ao art. 106, inciso II, alínea “c”. Tal procedimento aplica-se, inclusive, para a multa de ofício aplicada com fundamento no art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 motivada por falta de declaração ou declaração inexata.

Passamos a resumir nossa posição sobre o regime jurídico de aplicação das multas para fatos geradores até 11/2008:

- A multa de mora, se aplicada, deve ser afastada;
- As multas por infrações relacionadas a GFIP (falta de apresentação ou apresentação deficiente), previstas nos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, devem ser comparadas com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/91, devendo prevalecer aquela que for mais benéfica ao contribuinte. Tal posição é aplicável inclusive para situações nas quais a fiscalização tenha feito sua análise de retroatividade benéfica, com a qual não concordamos, e aplicado a multa de 75% do art. 44 da Lei 9.430/96.

Legalidade da Taxa SELIC como juros de mora

A insurgência da recorrente contra a aplicação da Taxa Selic como juros moratórios não pode prosperar, uma vez que se trata de matéria sumulada neste Tribunal Administrativo no sentido de sua legalidade, conforme podemos conferir a seguir:

Súmula CARF N.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais..

Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO**, de modo a: (i) afastar a multa de mora aplicada; (ii) afastar a responsabilidade dos sócios listados no anexo CORESP por ausência nos autos de provas dos requisitos dos arts. 134 e 135 do CTN.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Adriano González Silvério, Redator Designado:

Conforme decidido pela E. 1º Turma, a divergência a ser registrada em relação ao voto da Ilustre Conselheira Relatora diz respeito apenas à quantificação da multa aplicada considerando-se a retroatividade benigna espelhada no Código Tributário Nacional.

Há de se registrar que o dispositivo legal da multa aplicada foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o artigo 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 acima citado.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Ante o exposto, CONHEÇO o recurso voluntário para, NO MÉRITO, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO a fim de, se mais benéfica ao contribuinte, aplicar a multa prevista no artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09.

Adriano González Silvério - Conselheiro

Processo nº 35373.000649/2006-71
Acórdão nº **2301-02.830**

S2-C3T1
Fl. 227

CÓPIA