



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

**Processo n°** 13016.000515/2010-62  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-003.924 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** BG MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 30/01/2010 a 30/09/2011

EXCLUSÃO DO SIMPLES. COMPETÊNCIA. DISCUSSÃO EM FORO ADEQUADO.

O foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (SIMPLES-Federal/SIMPLES-Nacional) é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário o exame dos motivos que ensejaram a emissão do ato de exclusão. A existência de liminar em favor do contribuinte durante determinado período impede a cobrança, mas não a autuação.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMISSAS. MULTA DE MORA. OBSERVÂNCIA DA NORMA MAIS BENÉFICA Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, art. 106 do CTN. Autos de infração referentes à GFIP, que foram lavrados antes da vigência da MP n° 449/1996, vislumbra-se a possibilidade de, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, reduzir a penalidade para adequá-la ao artigo 32-A da Lei n° 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente), Carlos Henrique de Oliveira, Thiago Taborda Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de autuação por infringência ao disposto no artigo 32, IV e parágrafo 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/1997, combinado com o artigo 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, por ter a Recorrente apresentado Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores das contribuições sociais.

Nos termos do relatório fiscal de fls. 11/12, o contribuinte efetuou duas solicitações de ingresso ao Simples Nacional, a primeira em 05/07/2007 e a segunda em 03/02/2009.

De acordo com a autoridade lançadora, quanto à primeira solicitação, indeferida em 01/10/2007, a Recorrente impetrou mandado de segurança nº 2007.71.07.006595-0 com objetivo de ter garantido o direito à sua inclusão no Simples Nacional. Seu pedido restou improcedente e transitou em julgado em out/2008. Em relação à 2ª solicitação, o indeferimento ocorreu em 25/03/2009 em razão de pendências de débitos com a Fazenda Estadual, cuja exigibilidade não se encontrava suspensa.

A fiscalização ainda informa que a Recorrente declarou ser optante do SIMPLES nas GFIPs de 13/2007, omitindo os valores de contribuições devidas a seu cargo e, por tal razão, aplicada a penalidade.

Ante a autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 37/42 a qual fora julgada improcedente às fls. 84/88 pelos seguintes fundamentos:

- 1) A decisão exarada na Ação Cautelar nº 005/1.09.003778-3 em sede de liminar não determinou a inclusão da impugnante no Simples Nacional, mas tão somente deferiu a antecipação de tutela pretendida para aceitar a caução ofertada de créditos oriundos de precatório e determinar a expedição de CPEN enquanto perdurasse o litígio cautelar;
- 2) Em 23/09/2010 sobreveio sentença revogando expressamente a decisão que concedeu a referida liminar;
- 3) Não estando amparada pelo regime de tributação especial, o contribuinte está obrigado a cumprir com todas as obrigações principais e acessórias previstas na legislação tributária para as empresas em geral e, portanto, sendo verificado pela fiscalização o descumprimento de obrigação acessória, esta fica obrigada a efetuar o lançamento em razão de sua atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional;

Ao final, negou o pedido de produção de provas realizado pela empresa intempestivamente e julgou improcedente a impugnação mantendo o crédito tributário.

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 96/99, requerendo a reforma do acórdão sob as seguintes razões:

- 1) A autuação não deve prosperar pois a Recorrente preenche todos os requisitos para declarar e recolher os tributos sob o Regime Especial Unificado de Arrecadação;
- 2) A decisão exarada em sede de liminar, ao deferir a antecipação de tutela para aceitar a caução ofertada, determinando ainda à Secretaria da Fazenda a expedição da CPEN, suspendeu a exigibilidade do crédito tributário de ICMS e, sendo esta a única razão para indeferimento da inclusão da empresa no Simples, necessário o reconhecimento do direito da Recorrente em recolher e declarar as contribuições nos moldes do Simples Nacional ao menos no período em que a liminar produzia efeitos (até 24/09/2010);
- 3) Os débitos que deram causa ao indeferimento da inclusão no Simples estão sendo discutidos judicialmente e estão garantidos por créditos de precatórios reduzidos a penhora. Portanto, suspensos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões, Relator

### Conhecimento

O recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade, inclusive a tempestividade, razão pela qual dele conheço.

### Mérito

Pretende a Recorrente o reconhecimento de seu direito ao recolhimento das contribuições previdenciárias nos moldes do Regime do Simples Nacional. Alega que o indeferimento de seu pedido de inclusão ao referido regime é equivocado, uma vez que os créditos apontados como justificativa à sua não inclusão se encontram em discussão judicial e, portanto, não há fato que impeça sua inclusão ao Simples.

Não merece guarida a pretensão.

Primeiramente, necessário esclarecer que não cabe a este julgamento a análise da validade do ato que declarou a exclusão da Recorrente do Simples, uma vez que a questão não se faz objeto da autuação.

O que se analisa nestes autos são os créditos tributários decorrentes do recolhimento, pela Recorrente, dos tributos como se incluída no Simples estivesse. Para fins de fiscalização, o recolhimento dos tributos nos moldes do Regime Especial somente será reconhecido como correto quando deferida a inclusão da empresa no Regime ou, ainda, quando decisão judicial assim determinar.

No caso dos autos, a Recorrente alegar a todo instante a existência de medida liminar com efeitos produzidos até setembro de 2010. Todavia, como se pode observar da cópia anexa às fls. 53 dos autos, a referida decisão não determinou a inclusão da Recorrente no Regime Especial e nem, muito menos, autorizou que ela realizasse os recolhimentos nos moldes estabelecidos pela Lei Complementar nº 123/06.

Transcreve-se o dispositivo da decisão:

*“[...] Assim, defiro a antecipação de tutela pretendida para aceitar a caução ofertada de créditos oriundos de precatórios e determino a emissão da Certidão Positiva com Efeitos de Negativa, nos termos do art. 206, do CTN. Após, cite-se.”*

Sendo assim, descabida a alegação da Recorrente de que, ao menos até setembro de 2010 (momento em que a liminar perdeu eficácia), estaria a empresa autorizada a efetuar os recolhimentos nos moldes do Simples Nacional.

Quanto ao mais, no que tange a alegação de que os créditos tributários junto à Fazenda Estadual (motivo do indeferimento da inclusão da empresa no Simples Nacional) estão sendo discutidos judicialmente e com exigibilidade suspensa por penhora, esclarecemos:

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 151, II, de fato prevê que o depósito de seu montante integral resulta na suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Por suspensão da exigibilidade do crédito tributário entende-se a impossibilidade de o Fisco diligenciar para cobrança do montante supostamente devido. Ou seja, suspensa a exigibilidade de determinado crédito tributário, não pode o Fisco ajuizar execução fiscal ou opor o crédito ao contribuinte com vistas à compensação de ofício ou como fundamento ao indeferimento de expedição de certidão de regularidade fiscal. É o que ensina Leandro Paulsen:

*“Efeitos da suspensão da exigibilidade. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário veda a cobrança do respectivo montante do contribuinte, bem como a oposição do crédito ao mesmo, e. g., com vista à compensação de ofício pela Administração com débitos seus perante o contribuinte ou como fundamento para o indeferimento de certidão de regularidade. (...)*

*Não impede o lançamento nem afeta a decadência, como regra. A ocorrência das hipóteses previstas no art. 151, normalmente não impede a constituição do crédito tampouco suspende o prazo decadencial.”<sup>1</sup>*

Note-se que não há qualquer menção quanto à impossibilidade de o fisco constituir o crédito, mas tão somente quanto à sua cobrança. Até porque, de acordo com a legislação tributária, o prazo decadencial é insuscetível de suspensão, sendo o lançamento a única forma de o Fisco garantir que o crédito tributário pendente de discussão, em qualquer que seja a esfera, seja atingido pela decadência.

Assim, ainda que se reconhecesse a possibilidade de discutir a questão daqueles créditos tributários nos presentes autos – o que, ressalte-se, não é o caso – descabida a alegação da Recorrente de que os autos de infração deveriam ser cancelados vez que a suspensão da exigibilidade não impede o Fiscal de lançar o crédito, ficando-lhe vedado apenas a sua cobrança.

Destarte, tem-se que a autoridade fiscalizadora, no exercício de sua função administrativa, estava obrigada à lavratura do auto de infração em comento, vez que verificada a existência de pendências por parte da empresa Recorrente, não havendo qualquer fato que a impedisse de o fazer.

Desta forma também já julgou esta Turma:

*“Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/10/2007*

*EXCLUSÃO DO SIMPLES COMPETÊNCIA DA PRIMEIRA SEÇÃO DO CARF Cabe à Primeira Seção do CARF analisar recurso contra decisão de primeira instância que tenha decidido*

<sup>1</sup> PAULSEN, Leandro. Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 13ª edição. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2011. p. 1090.

*sobre ato de exclusão de empresa do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL, bem como a data de início de seus efeitos SUSPENSÃO EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO LANÇAMENTO – POSSIBILIDADE As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, impedem sua cobrança mas não a sua constituição. De igual forma, a suspensão da exigibilidade do crédito não representa óbice ao andamento do contencioso administrativo fiscal (...). Recurso Voluntário Provido em Parte.”*

*(CARF, Proc. 10640.003934/2010-00, Acórdão 2402-002.808, Quarta Câmara, Segunda Seção de Julgamento, Rel. Ana Maria Bandeira, Sessão de 21/06/2012)*

### **Da Multa aplicada**

Não obstante a ausência de alegação em sede de recurso voluntário, quanto à penalidade aplicada, passemos a análise:

Em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei 11.941/2009. Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei 8.212/1991, 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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º. Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º. A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...)*

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

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as suas regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei 8.212/1991.

O art. 44 da Lei 9.430/1996 dispõe o seguinte:



*Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o art. 32-A da Lei 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no art. 44 da Lei 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o art. 43 da mesma lei:

*Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do art. 32-A da Lei 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

**Conclusão**

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e a ele dou parcial provimento para que seja recalculada a multa aplicada na obrigação acessória, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/1991, nos termos do voto.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.