



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

Processo n° 15504.018487/2008-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.717 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente CENTRO MINEIRO DE ENSINO SUPERIOR - CEMES LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/04/2006

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

INCORREÇÕES NA GFIP QUE NÃO IMPLICAM EM LANÇAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA. IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE ÚNICA.

Tendo-se em conta que a legislação atual prevê lavratura única para as falhas relativas a GFIP que não impliquem em lançamento de ofício, deve subsistir apenas uma das lavraturas efetuadas com base na legislação anterior, que previa autuações distintas a depender da natureza das falhas verificadas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/04/2006

AQUISIÇÃO DE ESTABELECIMENTO. EMPRESA ALIENANTE MANTÉM ATIVIDADE. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA DA ADQUIRENTE.

A pessoa jurídica que adquire estabelecimento comercial, industrial ou profissional e continua na exploração da atividade deste, responde subsidiariamente pelos tributos devidos pelo estabelecimento adquirido, quando o alienante permanece na exploração da mesma ou de outra atividade.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/04/2006

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O Relatório de Representantes Legais representa mera formalidade exigida pelas normas de fiscalização, em que é feita a discriminação das pessoas que representavam a empresa ou participavam do seu quadro societário no período do lançamento, não acarretando, na fase administrativa do procedimento, qualquer responsabilização das pessoas constantes daquela relação.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração – AI n.º 37.166.158-7, lavrado contra o sujeito passivo acima para aplicação de multa pela infração de apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP em desconformidade com o Manual de Orientações.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 18/34, a empresa apresentou a GFIP com erros nas seguintes informações:

- a) omissão na caracterização de múltiplos vínculos, ocasionando desconto do segurado a maior;
- b) informações de remunerações a maior, conforme demonstrado em planilhas juntadas;
- c) inclusão nas remunerações de devoluções contribuições descontadas a maior;
- d) declaração indevida de trabalhadores expostos a agentes nocivos;
- e) utilização de versões do SEFIP desatualizadas, bem como das respectivas tabelas;
- f) declaração de empregados de filial juntamente com os da matriz;
- g) falta de entrega de GFIP “sem movimento” para filial que se encontrava paralisada.

Foram arroladas como devedoras solidárias as empresas abaixo, em razão do Fisco haver entendido que as mesmas formavam com a Autuada grupo econômico de fato, conforme evidências apontadas no Relatório Fiscal.

• Educação Infantil e Ensino Fundamental Savassi Ltda — CNPJ: 05.385.879/0001-50.

Educação Infantil e Ensino Fundamental Pampulha Ltda — CNPJ: 05.401.768/0001-90.

• Pampulha Ensino Fundamental Ltda — CNPJ: 06.001.557/0001-23.

• Educação Infantil e Ensino Fundamental Mangabeiras Ltda — CNPJ: 05.401.766/0001-00.

• Educação Infantil e Ensino Fundamental Sete Lagoas Ltda — CNPJ: 05.392.395/0001-39.

- Mangabeiras Ensino Fundamental Ltda — CNPJ: 06.001.546/0001-43.
- Colégio Sete Lagoas Ensino Fundamental Ltda — CNPJ: 04.901.337/0001-20.
- Centro Mineiro de Ensino Superior — CEMES Ltda — CNPJ: 02.636.995/0001-07.
- Promove Participações Ltda — CNPJ: 05.376.569/0001-70.
- Promove Serviços Educacionais Ltda — CNPJ: 05.376.559/0001-34.
- Promove Cursos Livres e Mercantil Ltda — CNPJ: 42.975.896/0001-74.
- Magle Edição Comercio e Distribuição de Livros Ltda — CNPJ: 05.399.437/0001-63.
- Sociedade Educacional Sistema Ltda — CNPJ: 23.840.945/0001-17.

Foram emitidos em nome das citadas empresas os Termos de Sujeição Passiva.

A Associação Educativa do Brasil — SOEBRAS, CNPJ. 22.669.915/0001-27, foi eleita responsável subsidiária, de acordo com o termo de fls. 438 a 444 (processo 15504.018494/2008-41), uma vez que adquiriu, inicialmente do grupo econômico Promove, inclusive da autuada, o direito de uso da marca PROMOVE, em 01/11/2006, por meio de contrato particular de "Licença de Uso da Marca" e posteriormente os estabelecimentos da Autuada.

Cientificada do lançamento, a Autuada, em conjunto com as responsáveis solidárias e as pessoas físicas listadas na relação de Representantes Legais, apresentaram defesa, fls. 64/86, alegando, em síntese, que:

- a) os representantes legais não podem figurar como responsáveis pelo crédito tributário, posto que não se comprovou a prática de excesso de mandato;
- b) as pessoas físicas e jurídicas relacionadas sequer foram cientificadas do AI;
- c) é improcedente o lançamento, posto que confessou todas as suas dívidas do período;
- d) sofreu cerceamento ao seu direito de defesa, posto que foram lavrados na mesma ação fiscal diversos Autos de Infração contra si e contra outras empresas, dificultando o entendimento dos mesmos;
- e) a multa é confiscatória;
- f) todos os fatos geradores constantes do lançamento já foram incluídos em outros autos de infração, os quais devem também ser declarados improcedentes;
- g) os acréscimos legais foram aplicados incorretamente;
- h) não se configurou a infração penal apontada pelo Fisco;

i) a empresa SOEBRAS – Associação Educativa do Brasil deve ser excluída do polo passivo, haja vista ter havido parcelamento dos valores lançados.

j) Ao final, requereu a declaração de improcedência do AI, a juntada posterior de documentos e que as intimações sejam efetuadas no endereço do seu advogado.

Foram acostados comprovantes de envio de GFIP.

Às fls. 692/708 consta peça de defesa da empresa SOEBRAS contestando o Termo de Sujeição Passiva, no qual é arrolada como devedora subsidiária pelos créditos lavrados contra o CEMES e outras empresas. Em suas razões, aduz ser imune ao recolhimento das contribuições sociais, em face da sua condição de entidade beneficente de assistência social.

Afirma que a empresa CEMES não foi por ela assumida, conforme termo de distrato acostado. Suscita a existência de parcelamento que afastaria também a pretensão do Fisco.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Belo Horizonte (MG) declarou improcedente as impugnações, embora reconhecesse a decadência para a competência 12/2002, haja vista que o valor da multa não varia na proporção do número de ocorrências verificadas (ver fls. 882/903).

Inconformadas, as empresas apresentaram recurso conjunto, fls. 1.010/1.052, onde, em resumo, alegaram que:

a) em razão da decadência, o Fisco não poderia lançar a multa relativa a fatos geradores ocorridos antes de 10/2003;

b) A MP n.º 449/2008 revogou a fundamentação legal para utilizada para aplicação da multa, portanto, essa tornou-se ilegal;

c) pelo menos, deve lhe ser aplicada a penalidade atual prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991, posto que é menos gravosa;

d) as dívidas contraídas pelo grupo PROMOVE não poderão ser de responsabilidade da SOEBRAS, conquanto inexistir previsão legal de que o uso da marca acarreta responsabilidades tributárias;

e) a SOEBRAS detém imunidade tributária, não podendo ser chamada a responder pelas contribuições lançadas;

f) os sócios não podem ser incluídos no polo passivo de dívida tributária;

g) a multa e os juros aplicados tem caráter de confisco.

Ao final, requereram:

a) o reconhecimento parcial da decadência;

b) seja aplicada penalidade menos severa aos Recorrentes, a teor do que dispõe o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN;

c) seja reconhecida a ilegitimidade da SOEBRAS para figurar como devedora das dívidas contraídas pelo grupo "Promove", pela mera utilização da marca em contrato de licença para uso de marca;

d) sejam excluídos do polo passivo da obrigação os sócios das Recorrentes;

e) sejam reduzidas as multas aplicadas, em aplicação ao disposto no art. 150, IV da CR/88 c/c art. 10 da Lei 9.784/99;

f) seja reconhecida a imunidade tributária da SOEBRAS, atingindo os contratos de trespasse realizados com todos os entes que foram objeto do aludido contrato.

É relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 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.

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.

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que, com base nos elementos constantes nos autos, não seja possível se chegar a uma conclusão segura sobre esse fato.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Na situação sob enfoque, verifico que, a cientificação do lançamento pela última das coobrigadas deu-se em 03/02/2009, conforme despacho de fl. 880. Considerando que a lavratura diz respeito à aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, típico lançamento de ofício, deve-se aplicar para contagem da decadência o art. 173, I, do CTN.

Esse posicionamento conduz-me à conclusão de que devam ser excluídas pela caducidade as competências até 11/2003, haja vista que a cientificação do lançamento ocorreu 03/02/2009 (última das devedoras solidárias a tomar ciência).

Exclusão da SOEBRAS da condição de devedora

A empresa SOEBRAS foi arrolada como devedora subsidiária pelo crédito tributário em questão, mediante o Termo de Sujeição Passiva de fls. 1.256/1.268. A fundamentação para responsabilização foi o inciso II do art. 133 do CTN, *verbis*:

"Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão."

O Termo de Sujeição informa que a Associação Educativa do Brasil – SOEBRAS adquiriu do Grupo Promove, do qual faz parte a autuada, a licença para utilização da marca “Promove”. Afirma-se ainda que a licenciada criou estabelecimentos que passaram a funcionar no local onde anteriormente funcionavam as empresas licenciadas, além de conservar em sua folha de pagamento funcionários que trabalhavam para essas.

A título exemplificativo, cita-se que dos 194 empregados do Centro Mineiro de Ensino Superior — CEMES Ltda, constantes da Folha de Pagamento de 11/2006, 176 deles foram informados nas GFIP's da SOEBRAS na competência 12/2006.

Tais fatos demonstram de que, ao contrário do que afirmam as recorrentes, a SOEBRAS adquiriu não apenas a licença para explorar a marca “Promove”, mas assumiu os estabelecimentos de ensino, conforme demonstrado nos autos. A responsabilidade subsidiária em debate, foi atribuída a SOEBRAS, nos termos do Relatório Fiscal da Infração (ver fl. 32), em face da aquisição de fundo de comércio por esta, através de Contrato de Trespasse, firmado em 15/10/2007.

Também não merece acolhida a tese de que a responsabilização não poderia se dar em razão da imunidade da SOEBRAS frente às contribuições previdenciárias. É que no

AI sob cuidado está sendo exigida multa por descumprimento de obrigação acessória, a qual não é alcançada pela suposta imunidade.

Exclusão de representantes legais

O pedido para exclusão dos representantes legais do polo passivo da relação tributária não merece acolhida. É que não há a vinculação dos mesmos na condição de devedores. No presente caso, a responsabilização é das empresas arroladas, os sócios e gerentes, por serem os representantes legais do sujeito passivo, constam da relação anexada ao AI apenas para cumprir formalidade das normas emanadas da Administração, sendo que este rol tem caráter apenas informativo

O Fisco não atribuiu responsabilidade direta aos sócios/gestores, mas apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Assim, a empresa carece de interesse de agir quanto ao pedido exclusão dos representantes legais, posto que inexistente a alegada responsabilização dos mesmos pelo crédito.

Alteração na legislação – aplicação da norma superveniente

Tendo-se em conta a alteração da legislação na parte que cuida da aplicação de multa decorrente de infrações relacionadas à GFIP, é de se fazer uma retrospectiva dos dispositivos legais que tratam da questão. Observa-se que com o advento da Medida Provisória MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa. Havia ainda as punições cumulativas por a) apresentar a guia com erros em campos não relacionados aos fatos geradores de contribuições sociais; b) preparar a declaração em desconformidade com o Manual de Orientações e c) não apresentar GFIP distintas por estabelecimento ou obra de construção civil do tomador de serviços.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

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

(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n.º 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro

ou omissão na GFIP fica incluída na multa constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva (descumprimento de obrigação acessória) e multa incidente sobre o tributo devido, condensando-se ambas em valor único.

Considerando-se que no AI que ora se julga, o erro apontado não gerou contribuições a recolher, pelo contrário, o valor das contribuições foi declarado a maior, aplica-se atualmente ao caso a norma do art. 32-A, I, da Lei n.º 8.212/1991.

Ressalte-se que na mesma ação fiscal foi lavrado outro AI relacionado a GFIP, sem que também motivasse lançamento de obrigação principal, qual seja o AI n.º 37.166.157-9 – erros em campos não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

De acordo com o art. 32-A, I, da Lei n.º 8.212/1991 caberia apenas um AI englobando as duas situações, ou seja, todas as condutas seriam consideradas como incorreções/omissões, verificando-se o número de campos com falhas para definir o valor da penalidade.

Tendo-se em conta que foi mantida parcialmente a multa para o AI n.º 37.166.157-9, deve-se, em homenagem ao disposto no art. 106, II, “c”, do CTN cancelar a multa do presente AI, posto que, conforme vimos, hodiernamente a legislação manda que se lavre apenas uma autuação, condensando-se numa mesma lavratura todas as falhas que não acarretem lançamento de ofício de contribuições.

Para aplicação da multa menos gravosa, deve-se manter apenas uma das duas lavraturas, justificando-se, na espécie, a manutenção do AI n.º 37.166.157-9, pelo fato da multa no mesmo ter sido aplicada por competência, favorecendo a comparação com a sistemática atual, que também funda-se na imposição de penalidade por competência. Observe-se que no presente AI a penalidade é um valor fixo, que independe da quantidade de erros.

Justifica-se assim o cancelamento da multa imposta no presente AI.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo