



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

Processo n° 15563.720033/2012-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.307 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ROGRANE INDUSTRIA E PARTICIPAÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL E VEDAÇÃO À MIGRAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL. SOBRESTAMENTO DE PROCESSO. IMPOSSIBILIDADE.

O processo na qual se discute a exclusão da empresa do SIMPLES FEDERAL não possui relação com os processos em que tratam de tributos cujos fatos geradores são de data posterior à vigência da LC n°. 123/2006, que instituiu o SIMPLES NACIONAL, quando para o ingresso no novo regime simplificado, a empresa apresenta vedação que impossibilita a sua migração automática.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei n° 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei n° 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante do advento da MP 449/2008, posteriormente convertida na Lei n°. 11.941/09, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei n° 8.212/91 c/c o art. 284, III e art. 373 do Decreto n° 3.048/99 ou (b) a norma atual, nos termos do

art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, para efeitos de aplicação do princípio da retroatividade benigna, disposta no art. 106 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei nº 8.212/91, (art. 61 da lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para o recálculo da multa da obrigação acessória de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 12-55.288, fls. 214/220, que julgou improcedente a impugnação ofertada para manter incólume o crédito previdenciário, consubstanciado nos seguintes Autos de Infração:

- AI DEBCAD 37.306.437-3 (Contribuição patronal e SAT/RAT – R\$ 170.324,92);
- AI DEBCAD 37.306.438-1 (Contribuição de Terceiros – R\$ 39.703,27);
- AI DEBCAD 37.306.436-5 (Descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV e § 3º, da Lei nº.8212/91 – R\$ 35.576,64).

Os Autos de Infração abrangem o período de 01/2008 a 12/2008, incluído o 13º salário, e foi consolidado em 23/02/2012. Segundo fiscal, a empresa informou em GFIP que era optante pelo SIMPLES quando na verdade não o era, uma vez que foi excluída do SIMPLES FEDERAL e não migrou para o SIMPLES NACIONAL.

O Relatório Fiscal, fls. 28/37, assim consigna:

3. Da análise da documentação da empresa e das informações constantes dos Sistemas da Receita Federal – Telas CCORGFIP, verificou-se:

3.1- Que a Empresa informou opção pelo SIMPLES Nacional da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social – GFIP, documento previsto no art. 32, inciso IV, da Lei 8.212/91, de conformidade com o inciso IV, art. 225, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, para todo o período fiscalizado, não obstante não ter sido optante pelo Programa, conforme verifica-se na tela “Consulta Optantes do SIMPLES NACIONAL”, extraída do sítio da RFB.

(...)

3.1.2- A Empresa foi intimada, através do Termo de Intimação Fiscal nº 01, de 07/02/2012, a prestar esclarecimentos quanto ao registro de opção pelo SIMPLES em GFIP, uma vez que não consta do banco de dados dos Sistemas da RFB opção pelo Programa, tendo apresentado à Receita Federal, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ anocalendarário (AC) 2008 como Lucro Presumido e, para o AC de 2009, DIPJ como Lucro Real.

3.1.3- Em resposta, a empresa, na pessoa de seu mandatário Sr. José Amâncio Pereira, apresentou duas declarações (anexas) assinadas pelos contadores José Carlos de Oliveira e José

Ricardo Salgueiro de Castro. O primeiro contador, responsável pela contabilidade da empresa até o ano de 2009, esclareceu que a empresa efetuou opção pelo regime de tributação federal diferenciado no Simples Federal em 01/01/2002 e que em 2004, foi cientificada de sua exclusão do SIMPLES pela Receita Federal. Informa, ainda, que apresentou Manifestação de Inconformidade quanto à exclusão, a qual entendeu suspender os efeitos da mesma. Como até o momento não houve decisão final, a empresa continuou com o entendimento de que era do SIMPLES. Acrescentou que apresentou a DIPJ do exercício de 2009 (AC 2008) como Lucro Presumido pelo fato de não ter conseguido transmitir para aquele exercício, por motivo desconhecido, a Declaração Anual do Simples Nacional.

(...)

*3.2- Verificamos a existência do processo 13727.000112/2004-59, em andamento, que se encontra em fase de recurso no CARF, ou seja, ainda sem decisão final. Observa-se que o autuado, em face desse processo, manteve-se como se fosse optante do SIMPLES, declarando-se, nessa condição, em GFIP até 07/2009. Contraditoriamente, verificamos em nossos sistemas informatizados que, de 2005 a 2008, a empresa apresentou DIPJ como Lucro Presumido. Essa informação reiterada ao longo de 4 anos, nos leva a crer que a opção por esse regime de tributação não tenha sido decorrente de decisão momentânea e circunstancial para atender a sua obrigação de declarar, conforme declarado pela empresa, através de seu contador à época. Para o período de 01/2009 a 07/2009, o contribuinte apresentou DASN, na qual aparece **não optante**, informando o nº do processo administrativo referente ao SIMPLES federal para justificá-la.*

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls.119/128.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 10ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, DRJ/RJ1, prolatou o Acórdão nº 12-55.288, fls. 214/220, a qual julgou improcedente a impugnação, conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

PESSOA JURÍDICA EXCLUÍDA DO SIMPLES. EFEITOS.

A pessoa jurídica excluída da sistemática do SIMPLES FEDERAL, sujeitar-se-á às normas de tributação e de arrecadação aplicáveis às empresas em geral a partir da data em que se processarem os efeitos da exclusão, não havendo previsão legal para o seu sobrestamento enquanto em julgamento o procedimento de exclusão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 224/235, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

- Não há qualquer fato que autorize a Receita Federal do Brasil excluir a empresa do SIMPLES, assim como a mora de mais de sete anos para julgamento da impugnação nos autos do processo em que se discute a exclusão da empresa do SIMPLES FEDERAL;

- Impossibilidade de retroatividade dos efeitos da exclusão do SIMPLES;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documentos de fls. 222 e 243, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

EXCLUSÃO DO SIMPLES FEDERAL E VEDAÇÃO À MIGRAÇÃO PARA O SIMPLES NACIONAL – IMPOSSIBILIDADE DE SOBRESTAMENTO DE PROCESSO ALHEIO AO MÉRITO DA PRESENTE LIDE

A Recorrente era optante do SIMPLES FEDERAL até a promulgação do Ato Declaratório Executivo DRF/VRA nº 44.821, de 07/08/2003, com efeitos retroativos de 01/02/2002, na qual foi excluída do regime simplificado por possuir desiderato social incompatível com esta opção.

Diante da exclusão, apresentou Manifestação de Inconformidade no processo nº. 13727.000112/2004-59, a qual foi julgada improcedente, razão pela qual interpôs Recurso Voluntário, ainda pendente de julgamento perante o CARF.

Em que pese as alegações de violação ao princípio do devido processo legal, diante do retardo do desfecho da lide administrativa tributária, é certo que tais argumentos não são passíveis de análise perante o processo em epígrafe, por se tratar de matéria alheia ao mérito presentemente analisado.

É que independentemente da sua exclusão e discussão acerca do SIMPLES FEDERAL, tem-se que após o advento da Lei Complementar nº. 123/2006, as empresas até então optantes por esse regime migraram automaticamente para o SIMPLES NACIONAL, desde que não possuíssem vedações para opção pela nova sistemática.

Tendo em vista que o objeto social da empresa, conforme contrato social, fl. 03, consiste na exploração do ramo de industrialização, comercialização e distribuição de refrigerantes, bebidas energéticas e bebidas em geral, assim como o engarrafamento de águas minerais de sua fabricação ou de terceiros, tem-se que tal desiderato concerne a uma das vedações ao ingresso no SIMPLES NACIONAL, previsto no art. 17, X, “b”, 2 da LC nº. 123/2006, *in verbis*:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

(...)

X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:

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

Autenticado digitalmente em 02/12/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/12

/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 03/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

2 – refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;

Portanto, patente a vedação que a empresa possuía e ainda possui à época de migração para o SIMPLES NACIONAL, não há que se falar em contribuição previdenciária a ser recolhida com base nesta opção.

Ademais, cumpre repisar que o processo do SIMPLES FEDERAL em nada intervém na presente exação, eis que só teria valia para discussão dos tributos devidos durante o período de 01/02/2002 (data de atribuição dos efeitos da exclusão pelo Ato Declaratório Executivo) até 01/07/2007 (marco inicial da vigência do SIMPLES NACIONAL).

Considerando que se trata de contribuições devidas durante o exercício de 2008, não há que se falar em sobrestamento do feito em razão de pendência de julgamento de processo de exclusão do SIMPLES FEDERAL, quando não deve se levar em consideração as questões ali discutidas.

DAS MULTAS APLICADAS

No que se refere à multa aplicada, mister se faz tecer alguns comentários.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

*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 pela Lei nº 9.876, de 1999).*

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 pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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 pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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 pela Lei nº 9.876, de 1999).

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, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

*“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) **Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.**” (com destaque no original)*

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

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

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do **fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN**, tem-se que, em relação aos fatos geradores

ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA

No que tange ao cálculo da multa imputada em razão do descumprimento da obrigação acessória preceituada no art. 32, IV da Lei nº. 8.212/91, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*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).

Logo, quando houver descumprimento da Obrigação Acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);
3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% 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% (art. 32-A, II);
4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

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.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: **(a)** a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 ou **(b)** a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

Considerando que as incorreções ocorreram nas competências de 01/2008 a 12/1008, deve-se recalculá-la a multa até 11/2008.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto **pelo provimento parcial** do recurso para determinar o recálculo da multa de mora até 11/2008, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), assim como o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, até 11/2008, de acordo com o

Processo nº 15563.720033/2012-13
Acórdão n.º **2403-002.307**

S2-C4T3
Fl. 7

determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, com a redação também dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto

CÓPIA