



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

Processo nº 10283.007053/2007-61
Recurso nº
Acórdão nº 2803-01.235 – 3ª Turma Especial
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente PROJENG CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/06/2001 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN.

Encontram-se atingidos pela regra decadencial parte da autuação, nos termos do art. 173, I, do CTN.

GFIP. REVELAÇÃO/ATENUAÇÃO DA MULTA

Requer cumprimento dos requisitos legais e correção da falta.

GFIP. LEI nº 11.941/2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.

Apresentar GFIP é dever legal, sendo passível de autuação fiscal o contribuinte que descumprir a lei.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, sendo benéfica para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212/91.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

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 ao recurso, para reformar a decisão de primeira instância, declarando a decadência do período 06/2001 a 11/2001, inclusive, nos termos do art. 173, inciso I do CTN, e retificar o valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, devendo-se aplicar o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Wilson Antonio de Souza Correa, Oseas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração (AI nº 37.106.544-5, CFL 68) por descumprimento do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores, uma vez que a autuada apresentou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições, competências 06/2001 a 12/2006. Consta do Relatório Fiscal da Infração, de fl. 21 dos autos digitalizados, e da planilha "*Anexo demonstrativo do valor da multa no FL 68*" (fls. 23 a 25), que a autuada deixou de declarar em GFIP as seguintes informações: base do pró-labore (período 06/2001 a 12/2006); - contribuição sobre o pró-labore (período 04/2003 a 12/2006); - diferença de contribuição da empresa para o RAT (*folha CEI e folha escritório*), vez que a autuada declarou 2% e o correto é 3% (período 05/2004 a 12/2006); - valor de compensação sem respaldo de retenção destacada em NF de meses anteriores (período 08/2004 a 12/2006). Às fls. 26 a 32 dos autos a autoridade fiscal anexa cópias das GFIP referentes à competência 07/2005. Às fls. 33 anexa resumo da folha do mesmo mês, a título de amostragem. Foi aplicada multa nos termos dos artigos 32 § 5º da Lei 8.212/91, e do inciso III do art. 284 e art. 373, ambos do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, cujo valor foi atualizado pela Portaria MPS n.º 142, de 11/04/2007.

DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

A ciência da autuação fiscal se deu em 31/10/2007, fl. 37, inconformado a recorrente apresentou impugnação, fls. 40 a 44, acompanhada de anexos.

A decisão do órgão julgador de primeira instância administrativa fiscal julgou o lançamento procedente em parte, fls. 56 a 60, em razão da decadência do período 06 a 12/2001.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 09/07/2009, fl. 62, inconformado interpôs recurso voluntário em 29/07/2009, fls. 63 a 64, alegando em síntese:

- o reexame da decisão de 1ª instância, reiterando os termos da impugnação apresentada, assim como, dos documentos comprobatórios nela acostados, devendo ser considerado improcedente o lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, fl. 68, e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, passo a analisá-lo.

Consta da impugnação do contribuinte, fls. 54/59, as seguintes razões:

- a decadência do lançamento;

- as supostas irregularidades de não apresentar toda a documentação fiscal, no entanto, apresentando a GFIP e notas fiscais, não causaram qualquer prejuízo ao erário, tendo em vista que todos os tributos da obra foram devidamente recolhidos, consoante se infere da documentação constante no processo administrativo tributário. Quando o descumprimento de obrigação acessória não resultar prejuízo à Fazenda Pública, não há falar em lavratura de auto de infração.

- por fim, requer: a) a improcedência do lançamento fiscal, em razão da decadência ou de ser revisto o lançamento, b) atenuação da multa se o lançamento for julgado procedente.

DA DECADÊNCIA

Quanto à questão relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser reconhecida.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

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

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Se não houver pagamento antecipado sobre a rubrica há que ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão exarado em Recurso Especial - REsp 761908 / SC, 2005/0101012-8, T1 - PRIMEIRA TURMA, relator Ministro LUIZ FUX (1122), publicação DJ 18/12/2006 p. 322, prevê a aplicação de regras de contagem de decadência distintas em um mesmo lançamento de contribuições previdenciárias, cujo excerto transcrevemos:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DE SEUS CRÉDITOS. DECADÊNCIA. LEI 8.212/91 (ARTIGO 45). ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DA CF/88. ACÓRDÃO ASSENTADO EM FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL.

.....

11. In casu, a notificação de lançamento, lavrada em 31.10.2001 e com ciência em 05.11.2001, abrange duas situações: (1) diferenças decorrentes de créditos previdenciários recolhidos a menor (abril e novembro/1991, março a julho/1992; novembro e dezembro/1992; setembro a novembro/1993, janeiro/1994, março/1994 a janeiro/1998; e março e junho/1998); e (2) débitos decorrentes de integral inadimplemento de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos (maio a novembro/1996; janeiro a julho/1997; setembro e dezembro/1997; e janeiro, março e dezembro/1998) e das contribuições destinadas ao SAT incidente sobre pagamentos de reclamações trabalhistas (maio/1993; abril/1994; e setembro a novembro/1995).

12. No primeiro caso, considerando-se a fluência do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, encontram-se fulminados pela decadência os créditos anteriores a novembro/1996.

13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre

pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT." Nosso grifo

No caso em concreto, trata-se de lançamento de ofício de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, por ter apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições, competências 06/2001 a 12/2006. Deixou de declarar em GFIP as seguintes informações: base do pró-labore (período 06/2001 a 12/2006); - contribuição sobre o pró-labore (período 04/2003 a 12/2006); - diferença de contribuição da empresa para o RAT (*folha CEI e folha escritório*), período 05/2004 a 12/2006; - valor de compensação sem respaldo de retenção destacada em NF de meses anteriores (período 08/2004 a 12/2006). Deste modo, descumpriu o art. 32, inciso IV, §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 225, IV e § 4º, do RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99, sendo aplicada multa nos termos dos artigos 32 § 5º da Lei 8.212/91, e do inciso II do art. 284 e art. 373, ambos do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, cujo valor foi atualizado pela Portaria MPS n.º 142, de 11/04/2007. Destarte, deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I, do CTN.

REGRA DO ART. 173, I DO CTN.

Para essas competências encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização de 06/2001 a 11/2001, inclusive, cujo prazo final para lançamento seria 31/12/2006. A competência 12/2001 não decaiu, pois a obrigação somente poderia ser exigida após seu vencimento, após data final para envio da GFIP que ocorre em janeiro de 2002; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2003, a qual findaria em 31 de dezembro de 2007. O contribuinte tomou ciência da notificação em 31/10/2007, fl. 37.

Este é o entendimento do STJ quando decidiu quanto à contagem do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN, para a competência dezembro:

Processo : EEARES 200401099782EEARES – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL – 674497 , Relator(a) MAURO CAMPBELL MARQUES , Órgão julgador SEGUNDA TURMA , Fonte DJE DATA:26/02/2010

Decisão : acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, por unanimidade, acolher os embargos de declaração, ...

Ementa: PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN.DECADÊNCIA.ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE. 1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a

exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Data da Decisão 09/02/2010, Data da Publicação 26/02/2010

Deste modo, encontram-se abrangido pela fluência do prazo decadencial as competências 06/2001 a 11/2001, inclusive, nos termos do art. 173, inciso I do CTN; restando as demais competências 12/2001 a 12/2006 válidas para o lançamento fiscal que serão objeto de análise do recurso.

OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO DE GFIP

O SEFIP é um aplicativo desenvolvido pela CAIXA por meio do qual o empregador/contribuinte consolida os dados cadastrais e financeiros da empresa e trabalhadores que permitirá a geração da GFIP e do arquivo de informações, a serem repassados ao FGTS e à Previdência Social. Conforme Portaria Interministerial 326/00, de 19/01/2000, do Ministério da Previdência e Assistência Social e do Ministério do Trabalho e Emprego, a partir da competência Agosto/2000, o empregador está obrigado a recolher/apresentar a GFIP em meio magnético, gerada pelo SEFIP em versão atualizada, exceto quando se tratar de depósito recursal - código 418 ou recolhimento para empregado doméstico. A CAIXA desenvolveu um Canal de relacionamento eletrônico, denominado CONECTIVIDADE SOCIAL, para troca de arquivos e mensagens por meio da Rede Mundial de Computadores - Internet, para uso gratuito por todas as empresas ou equiparadas que estão obrigadas a recolher o FGTS e/ou a prestar informações ao FGTS e à Previdência Social. Por intermédio da Portaria Interministerial 116/2004, de 10/02/2004, o Ministério da Previdência e Assistência Social e o Ministério do Trabalho e Emprego, estabeleceram a obrigatoriedade da certificação eletrônica para utilização do canal Conectividade Social, devendo todas as empresas estarem certificadas até 11/07/2004.

A penalidade legal disposta no art. 32, inciso IV, §§ 3º e 5º, da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 225, IV e § 4º, do RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99, *in verbis*:

Lei nº 8.212/91

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.(Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV.

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do

valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Decreto nº 3.048/99

Art.225. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§ 4º-O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Assim, descumprida a obrigação acessória de apresentar GFIP em conformidade com o preceito legal, correta a autuação fiscal imposta. A não apresentação da GFIP trouxe prejuízo à Fazenda Pública, pois a autoridade fiscal não pôde confirmar com exatidão se o tributo foi recolhido corretamente.

RELEVAÇÃO/ATENUAÇÃO DA MULTA APLICADA

A atenuação e a relevação da multa são benefícios concedidos ao infrator, sendo uma contrapartida oferecida pela legislação previdenciária. Caso esse infrator corrija a falta, ficará responsável por um débito de menor valor, caso atenda aos demais requisitos a multa será relevada. Uma vez sendo em benefício do infrator, é necessário que este atenda aos requisitos exigidos pela Previdência Social e na forma pelo órgão estabelecida, traduzida no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n º 3.048/1999.

Corroborando esse entendimento foi publicado o Parecer CJ/MPS n º 3.194/2003, que assim dispõe:

23. Ante o exposto, este membro da Advocacia-Geral da União, por meio desta Consultoria Jurídica, manifesta-se no seguinte sentido:

a) o pedido de relevação da multa - previsto no art. 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social - deve ser feito no prazo de impugnação ao auto de infração lavrado pela fiscalização do INSS;

b) a autoridade julgadora competente referida no caput do art. 291, citado, é aquela integrante dos quadros da autarquia previdenciária - INSS.

c) a multa somente será relevada na hipótese de o infrator ter corrigido a falta até decisão originária, ou seja, do órgão próprio do INSS. (grifei)

Não tendo sido corrigida a falta até a decisão de primeira instância é impossível juridicamente a relevação da multa, bem como a atenuação, constantes do artigo 291, § 1º, do Decreto nº 3.048/99.

Deve ficar claro que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

A responsabilidade pela infração é objetiva, independe da culpa ou da intenção do agente para que surja a imposição do auto de infração. Assim, o fato de trazer ou não prejuízo ao Fisco é irrelevante, pois a obrigação sendo instrumental, qualquer descumprimento por presunção legal, acarreta dificuldade na ação fiscal. Nesse sentido é o disposto no art. 136 do CTN.

O contribuinte não trouxe aos autos prova de que tivesse corrigido a falta aplicada pelo auto de infração em epígrafe.

RETROATIVIDADE BENIGNA

Quanto à multa aplicada na autuação fiscal em epígrafe, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, sendo mais benéficas para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A a Lei nº 8.212, nestas palavras:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Desse modo, resta evidenciado, que a conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991. Agora, com a Lei nº 11.941/2009, a tipificação passou a ser: “apresentar a GFIP com incorreções ou omissões”, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

No caso em debate não há dúvida de que o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN é plenamente aplicável.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para reformar a decisão de primeira instância, declarando a decadência do período 06/2001 a 11/2001, inclusive, nos termos do art. art. 173, inciso I do CTN, e retificar o valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, devendo-se aplicar o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima