



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

Processo n° 10380.006315/2007-71
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **2403-00.686 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TRANSPORTADORA VASCONCELOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/12/2006

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (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.

RELEVAÇÃO. REQUISITOS.

A multa poderia ser relevada se o infrator formulasse pedido e corrigisse integralmente a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que fosse o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Nas preliminares, por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência das competências até 03/2002, inclusive, com base no art. 150, § 4° do CTN. No mérito: Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Presidente/Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Jonathas Ribeiro da Silva e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ, em Recife, Acórdão 11-20.740-7ª Turma, que julgou procedente em parte o lançamento decorrente de obrigação tributária acessória no valor de R\$ 422.147,74.

Decidiu a primeira instância pela retificação da multa, na competência 11/2001, de R\$ 160,89 para R\$ 83,65, bem como deliberou por promover a relevação parcial da penalidade aplicada em relação às competências 01/2004 (no valor de R\$ 5,40) e 02/2004 (no valor de R\$ 5,40).

Registrou o Relatório Fiscal que durante a ação fiscal realizada na empresa constatou-se que a empresa apresentou as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Tal fato constitui infração à legislação previdenciária, conforme disposto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com art. 225, inciso IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

3. A partir da análise das GFIP apresentadas pela empresa, confrontando-as com as folhas de pagamento, ficou constatado que nas competências novembro/2001 até novembro/2006, não foram informados todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

4. A remuneração que constava em folha de pagamento e não foi informada em GFIP foi evidenciada por estabelecimento, competência e empregado (quando possível), conforme Planilha "REMUNERAÇÃO NÃO INFORMADA EM GFIP".

5. Para efeito de verificação das correções eventualmente efetuadas pela empresa, toda a remuneração que foi informada em GFIP foi relacionada na Planilha "REMUNERAÇÃO INFORMADA EM GFIP".

6. Também foram verificados erros na informação da alíquota da contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa (campo alíquota do RAT) e no campo Compensação, que são dados correspondentes a fatos geradores a partir da edição do Decreto 4.729, de 09/06/2003, que alterou o inciso II do art. 284 do Regulamento da Previdência Social - RPS. Os erros e diferenças apuradas foram evidenciados na Planilha "DIFERENÇAS DE SAT DIANTE DE ERRO DE ENQUADRAMENTO" e planilha "COMPENSAÇÕES DESCONSIDERADAS", em anexo.

...

8. Diante da não apresentação, ou da apresentação das notas fiscais e conhecimentos de transporte sem o destaque da retenção de 11% (onze por cento), foram desconsideradas compensações efetuadas a este título que ultrapassaram os valores das guias de recolhimento de retenção, conforme planilha "COMPENSAÇÕES DESCONSIDERADAS".

9. Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do Regulamento da Previdência Social - RPS e nem a circunstância atenuante prevista no art. 291 do mesmo RPS.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa apresentou recurso, onde, resumidamente, alega o seguinte:

- decadência das multas referentes a períodos anteriores a abril de 2002 — súmula 08 do STF;
- inexistências de informações nas GFIP's em desacordo com os fatos geradores das contribuições previdenciárias no período fiscalizado;
- as GFIP 's apresentadas pela Recorrente estão em total consonância com os fatos geradores ocorridos no período, inexistindo qualquer divergência entre as informações constantes daquela e a sua folha de pagamento;
- os equívocos porventura existentes foram devidamente corrigidos, através da entrega de GFIP 's retificadoras, impondo a relevação da multa aplicada
- no que pertine a aplicação da multa por enquadramento errado da alíquota do SAT nas GFIP's do período fiscalizado, assiste razão quanto ao fato, mas merece reforma a decisão recorrida, pois deixou de considerar a emissão pela Recorrente de GFIP 's retificadoras;
- não se tratam de compensações indevidas, mas compensações legítimas e legais embasada em recolhimentos de retenções em face de serviços prestados pela Recorrente, os quais estão devidamente comprovado por meio de relatório de recolhimentos fornecido pelo próprio INSS.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões levantadas pela recorrente.

DECADÊNCIA

O lançamento fundamentou-se no artigo 45 da Lei 8.212/91. 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 desse artigo, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 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 n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional (CTN), o art. 173 ou o art. 150 (este último diz respeito ao lançamento por homologação).

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.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito

tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Art.150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

Em se tratando de obrigação acessória que tem por característica constituir o crédito tributário por meio da declaração, entendo que deve receber o mesmo tratamento da obrigação principal.

Para tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Portanto, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado - seja o I, art. 173 ou o § 4º, art. 150, ambos do CTN - devemos identificar a ocorrência, ou não, de pagamentos parciais, pois só assim poderemos declarar os efeitos da decadência no lançamento.

O Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA da obrigação principal apresenta guias de recolhimento apropriadas ao lançamento. Por entender que o objeto da análise é o lançamento, entendo presente o requisito da antecipação parcial dos recolhimentos.

Entendo que neste caso se aplica a regra do artigo 150 do CTN.

O período do lançamento é de 01/2002 a 11/2006.

A ciência do lançamento ocorreu em 05/04/2007

Entendo decadentes as competências até 03/2002, inclusive.

RELEVAÇÃO DA MULTA

O artigo 291 do regulamento da Previdência Social, provado pelo Decreto 3.048/99, previa hipótese de relevação da multa quando corrigida a falta.

Art.291.Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

§1ª A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Note-se que a multa é aplicada por competência e por estabelecimento, sendo que a falta, para ser relevada, deve ser corrigida integralmente até o termo final do prazo para impugnação.

Abaixo transcrevo trecho do voto, acatado por unanimidade no julgamento de primeira instância, que detalha a questão das faltas cometidas e correção efetuada e que demonstra que as faltas não foram integralmente corrigidas até o termo final do prazo para impugnação.

As GFIP retificadoras que fez colacionar, às fls. 356/409, dizem respeito, unicamente, à filial /0011-86 (MA), nas competências 10/2001 a 12/2001; 08/2002 a 10/2002; 01/2004 e 02/2004. De salientar-se que, no presente AI, para o citado estabelecimento, as competências onde o Fisco observou irregularidades foram 04/2003 a 07/2006 e 13/2006, conforme planilhas a fls. 22/26 dos autos.

Em conseqüência, as únicas competências a considerar, na avaliação das provas citadas no item anterior, são 01/2004 e 02/2004. Em relação às mesmas, a fiscalização assinalou erro na informação da alíquota fixada pelo art. 22, da Lei n.º 8.212/91, dado que o contribuinte informou a alíquota de 2% e não 3%, como devido.

Verificando as guias, a fls. 399/409 dos autos, identificamos a correção da falha, ensejando, assim, a exclusão na planilha de multa (fls. 13) da importância de R\$ 5,40 (cinco reais e quarenta centavos) em cada uma das citadas competências (01/2004 e 02/2004), porque este é o valor da contribuição social que resultou omitida em função da falha na informação, para o referido estabelecimento (/0011-86), consoante quadro de fls. 24,

e a empresa atendeu aos requisitos do art. 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 e alterações posteriores, sendo a sua primariedade confirmada conforme extrato a fls. 647/648.

Quanto às demais GFIP trazidas ao feito, a fls. 430/640, não são retificadoras e se referem aos estabelecimentos:

(a) /0001-04, nas competências 05/2001 a 03/2002;

(b) /0003-76, nas competências 03/2003 a 05/2003.

Confrontando mencionadas guias com as planilhas de fls. 16/27, onde se verificaram erros/omissões que ensejaram o presente AI, conclui-se que, das GFIP colacionadas ao feito pelo contribuinte, somente dizem respeito ao presente crédito as competências 11/2001 (fls. 525/545) e 03/2002 (fls. 604/623), relativas ao estabelecimento /0001-04, cuja falha apontada pela fiscalização foi a não informação das ações trabalhistas, envolvendo os obreiros José Alberto Lima da Costa (Proc. 2474/2001 — 4a Vara Trabalhista/Fortaleza) e João Rodrigues Ferreira (Proc. 274/2002 — 10ª Vara / Fortaleza).

Para a competência 11/2001, consta, à fl. 543, relação dos trabalhadores com Guia de Recolhimento Rescisório do FGTS e da Contribuição Social - GRFC, incluindo o trabalhador José Alberto Lima da Costa, entregue em data anterior à ação fiscal. Também, à fls. 214/225, trouxe o contribuinte, à colação, cópia de documentos envolvendo o citado obreiro. Da análise das peças em tela, verifica-se que, na GRFC (fl. 214 e 543), foi informado, como devido no mês da rescisão o valor de R\$ 240,16, enquanto o assinalado pelo Fisco como devido é R\$ 519,00 (fl. 16). Consultando a ata da audiência de conciliação respectiva (fl. 217), para o deslinde da questão, resultam os seguintes valores:

- Valor do acordo: R\$ 700,00, dos quais devem ser deduzidos R\$ 190,00, assim especificados:

a) Aviso Prévio Indenizado: (R\$ 13,00);

b) Multa Rescisório.: (R\$ 13,00);

c) Férias: (R\$ 9,00);

d) FGTS: (R\$ 155,00).

Resulta, por conseguinte como valor remuneratório a informar no campo "mês da rescisão" da citada guia a importância de R\$ 510,00 (= 700,00 — 190,00), consoante dispõe o art. 43, parágrafo único, da Lei n.º 8.212/91. Como somente foi informado na GRFC pelo contribuinte o valor de R\$ 240,16 e dado que o Fisco lançou como remuneração omitida R\$ 519,00, é mister reduzir a citada base de cálculo para R\$ 269,84 (= 510,00 — 240,16), do que resulta como contribuição omitida a importância de R\$ 83,65 (= 31% X 269,84), que é o valor da multa, na competência 11/2001, a figurar na planilha de fls. 13 dos autos, consoante alíquotas ali especificadas.

No pertinente ao obreiro João Rodrigues Ferreira, na competência 03/2002, não figura o mesmo na relação de trabalhadores informados na GRFC para a citada competência, conforme fl. 620 dos autos. Por seu turno, a ata de conciliação do processo trabalhista em pauta, a fl. 230, corrobora o valor lançado pelo Fisco a fls. 16 dos autos, dado que não houve discriminação de verbas pagas ao obreiro, integrando, assim, a totalidade da base de cálculo devida à Seguridade Social. Não há, em consequência, o que modificar no feito em relação à citada competência.

Quanto ao argumento de que foi objeto de convocação anterior pela Previdência Social, para o batimento GFIP X GPS, não elide sua responsabilidade em relação aos fatos apontados no presente AI. É que, além de o presente processo incluir outras competências não contempladas no referido batimento, este último não possibilita a inspeção integral da empresa, como o exame de todos os livros e documentos contábil-fiscais, que somente uma fiscalização in loco é capaz de permitir, caso da ação fiscal de que resultou o AI em pauta.

COMPENSAÇÕES

As mencionadas compensações referem-se a recolhimentos efetuados no código 2631 - Contribuição retida sobre a NF/Fatura da Empresa Prestadora de Serviço CNPJ/MF.

Conforme verificado nos demais processos da mesma empresa, consta dos lançamentos Relatório de Documentos Apresentados (RDA), relatório este que relaciona as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas e o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA), relatório que demonstra como os documentos foram apropriados pela fiscalização.

As guias com código de pagamento 2631 estão ali apresentadas e foram devidamente apropriadas.

CÁLCULO DA MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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 dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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, 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 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;

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

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.

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.

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

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, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

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

À vista do exposto, voto por, nas preliminares, reconhecer a decadência das competências até 03/2002, inclusive. No mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 32-A da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari