



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10380.008879/2007-49
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-005.058 – 2ª Turma
Sessão de 12 de dezembro de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado A A L BONESI

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 15/09/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PERÍODO ALCANÇADO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I DO CTN.

Em se tratando de Auto de Infração de Obrigação Acessória, por omissões em GFIP e considerando que a entrega da GFIP dá-se no mês subsequente, a entrega da GFIP competência dezembro, somente pode ser exigível no dia 07 de janeiro do ano seguinte (a depender se é dia útil ou não). Nesse sentido, a decadência da competência dezembro da GFIP, só terá o prazo para lançamento (autuação) iniciado no dia 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado o tributo ou aplicada a multa correspondente.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP COM INCORREÇÕES NÃO RELACIONADAS A FATO GERADORES. MULTA. APLICAÇÃO DA TESE DO SOMATÓRIO DE MULTAS DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA

Não há como conhecer de Recurso Especial quando as situações fáticas apresentadas, no acórdão recorrido e nos paradigmas, são diversas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto à matéria decadência e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento parcial para afastar a decadência relativa à competência 12/2000.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de auto de infração, DEBCAD: 35.420.099-2, lavrado contra o contribuinte identificado acima, em decorrência do descumprimento da obrigação acessória de Fundamento Legal 69, em função da empresa apresentar Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social - GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, no período de agosto de 2000 a dezembro de 2005, infringindo o disposto no art. 32, inciso IV e parágrafo 6º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e alterações posteriores, combinado com o art. 225, IV do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração, fls. 13/15.

Ainda, conforme informações contidas no relatório fiscal a infração encontra-se fundamentada:

Da análise da documentação apresentada e do confronto entre os dados constantes nas folhas de pagamento, notas fiscais e GFIP, a fiscalização constatou o seguinte:

a) problemas no campo "salário família" da GFIP, conforme descrito no item 2.8 do capítulo III do Manual da GFIP, aprovado pela Resolução INSS/PR nº 637/98, atualizado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 11/2006;

b) problemas no campo "retenção — Lei 9.711/98", relativos aos valores de destaques de retenção sobre o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços, conforme descrito no item 3 do mesmo Manual da GFIP.

Conforme relatório fiscal da aplicação da multa, 15 a 17, por infração ao dispositivo legal retro citado, a fiscalização aplicou a multa de R\$ 6.710,31 (seis mil, setecentos e dez reais e trinta e um centavos), com base no art. 32, parágrafo 6º da Lei nº 8.212, de 1991 e no arts. 284, inciso III, e 373 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999 e alterações posteriores, com valores atualizados pela Portaria Ministerial MPS/GM nº 342 de 16 de agosto de 2006, vigente à época da infração.

Quanto ao cálculo da multa, o Relatório Fiscal ainda informa:

a) o valor mínimo atualizado, previsto pela referida Portaria, era de R\$ 1.156,95 (um mil, cento e cinquenta e seis reais e noventa e cinco centavos); b) o valor da multa, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, corresponde a 5 % (cinco por cento) do valor mínimo; c) a apuração da multa, por competência, leva em conta a soma do número de campos com informações inexatas, incompletas ou omissas em cada competência da GFIP, considerando-se como único campo se a irregularidade detectada for encontrada em outros documentos na mesma competência; d) no caso em tela, no período da infração, a autuada se enquadrava na faixa de 101 a 500

empregados, o que corresponde a um limite de multa, por competência, equivalente a 10 vezes o valor mínimo; e) em todo o período fiscalizado, foram detectadas 116 (cento e dezesseis) ocorrências de campos com informações inexatas, incompletas ou omissas: 51 para o campo "salário-família" e 65 para o campo "retenção-Lei 9.711/98".

A autuada apresentou impugnação, fls. 29/41, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgado o lançamento procedente, fls. 62 e seguintes.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, fls. 82, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, o Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), acatando a preliminar de decadência parcialmente, até a competência 12/2000, inclusive, o que resulta em resolução do mérito, relativamente a infração nominada de "retenção Lei 9.711/98". Reconheço, ainda, que de ofício, a nulidade da infração nominada de "salário família", por falta de identificação das competências em que ocorreram. Cabendo, ainda, a aplicação da multa do artigo 32A, I da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009, desde que mais benéfica ao contribuinte, situação a ser perquirida na DRF/PFN por ocasião do pagamento/parcelamento, não acatando todas as demais teses da recorrente.

Portanto, em sessão plenária de 29/11/2011, deu-se parcial provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2803-001.171, fls. 135/149, assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 15/09/2006

AUTO DE INFRAÇÃO – GFIP COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMISSAS.

PRESSUPOSTOS RECURSAIS. RECONHECIDOS. PREJUDICIAIS DE MÉRITO. REJEITADAS. DECADÊNCIA PARCIAL. RECONHECIDA. NULIDADE DE PARTE DO LANÇAMENTO. RECONHECIDA DE OFÍCIO. RELEVACÃO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE CORREÇÃO DA FALTA. REDUÇÃO DO VALOR DA MULTA PELA CONTINUIDADE DELITIVA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO NA ESFERA TRIBUTÁRIA. MULTA. VALOR APLICADO CORRETAMENTE. ATENDIMENTO À LEGISLAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA. AUSENTE NO AUTO. MULTA BENÉFICA. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O processo foi encaminhado, para ciência da Fazenda Nacional, em 14/3/2012, para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 26/3/2012, o Recurso Especial. Em seu recurso visa a reforma do acórdão recorrido tanto em relação a decadência aplicada, quanto ao cálculo da multa pela informação incorreta em GFIP, face as inovações da MP nº 449/2008, atualmente convertida na Lei nº 11.941/2009.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho da 4ª Câmara, de 04/9/2013, fls. 168 a 173.

O recorrente traz como alegações, que:

- Sendo a norma inculpada no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional aquela à qual se subsume o caso concreto, tem-se que somente as competências até 11/2000, restariam fulminadas pela decadência, face o decurso de prazo superior a 5 (cinco) anos entre o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e a ciência do contribuinte do lançamento levado a efeito pela autoridade tributária.
- A competência de dezembro de 2000 não teria sido alcançada pela decadência, pois o crédito somente poderia ser constituído em janeiro de 2001. Assim, o prazo de decadência, possui, como termo de início, a teor do art. 173, inciso I, do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2002, o qual findaria somente em 1º de janeiro de 2007, tendo o Fisco até 31/12/2006 para constituir o crédito tributário. Como visto, o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 27/09/2006, dentro, portanto, do prazo decadencial de cinco anos. Esta é a correta forma de contagem do prazo decadencial em relação à competência de dezembro, assim como entendeu o acórdão paradigma no mesmo caso dos autos.
- Quanto a multa aplicada argumenta que antes das inovações da MP nº 449/2008, atualmente convertida na Lei nº 11.941/2009, o lançamento do principal era realizado separadamente, em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II da Lei nº 8.212/91, além da lavratura do auto de infração, com base no artigo 32 da Lei nº 8.212/91 (multa isolada).
- Com o advento da MP nº 449/2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: artigo 32- A e artigo 35- A, ambos da Lei nº 8.212/91.
- Dessa forma, houve lançamento de contribuições sociais em decorrência da atividade de fiscalização que deu origem ao presente feito. Logo, de acordo com a nova sistemática, o dispositivo legal a ser aplicado seria o artigo 35- A da Lei nº 8.212/91, com a multa prevista no lançamento de ofício (artigo 44 da Lei nº 9.430/96).
- Nessa linha de raciocínio, a NFLD e o Auto de Infração devem ser mantidos, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35- A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Cientificado do Acórdão nº 2803-001.171, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, conforme despacho da DRF, fls. 176/179, o contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pelo Procurador é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 864. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

Do Conhecimento

Quanto ao conhecimento, embora não tenha sido suscitado pelas partes, trago a este colegiado encaminhamento para que seja dado parcial seguimento ao REsp, conhecendo apenas da matéria referente decadência. No presente caso, entendo não ter sido demonstrada a divergência em relação a matéria "multa", já que os paradigmas apresentados referem-se a autuação diversa da encontrada nos presentes autos.

Segundo apontado pela PGFN:

No presente caso há nítida divergência entre o acórdão recorrido e os acórdãos ora adotados como paradigmas, proferidos pela então Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (Acórdão nº 206 - 01.782) e pela Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Acórdão nº 2401 - 00.127).

“Processo nº 37284.000982/2007 - 95 Recurso nº 142.887
Voluntário Matéria AUTO DE INFRAÇÃO

Acórdão nº 206 - 01.782

Sessão de 04 de fevereiro de 2009

Recorrente AMERICEL S/A Recorrida SRP - DF

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 27/10/2006

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 50 E
ARTIGO 41 DA LEI Nº 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS,
APROVADO PELO DECRETO Nº 3.048/99 - OMISSÃO EM
GFIP - CORESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - MULTA -
RETROATIVIDADE.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto de infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 50 da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999: 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. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)" .

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela empresa Incentive House é fato gerador de contribuição previdenciária.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

A fiscalização previdenciária não atribui responsabilidade direta aos sócios, pelo contrário, apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Se assim não o fosse, estaríamos falando de uma empresa - pessoa jurídica, com capacidade de pensar e agir.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte."

Processo n.º 35415.001129/2006 - 41

Recurso n.º 157.219 Voluntário

Acórdão n.º 2401 - 00.127 - 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de maio de 2009

Matéria AUTO DE INFRAÇÃO

Recorrente TICKET SERVIÇOS LTDA

Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE's 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada a Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. In casu, trata-se de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória decorrente de Notificação Fiscal, onde fora reconhecida a decadência do artigo 150, § 4º, do CTN, impondo seja levada a efeito a mesma decisão nestes autos em face da relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO Consiste em descumprimento de obrigação acessória, a empresa apresentar a GFIP - Guia do recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

ASSUNTO : PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA - APLICAÇÃO.

Na superveniência de legislação que se revele mais favorável ao contribuinte no caso da aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o princípio da retroatividade benigna da lei aos casos não definitivamente julgados, conforme estabelece o CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. ”

Conforme delimitado na transcrição acima, foram apresentados pela PGFN 2 paradigmas: Acórdão nº 206- 01.782 e Acórdão nº 2401- 00.127, todavia as infrações apontadas nos paradigmas são diversas da autuação ora apreciada.

Encontra-se sob análise Auto de Infração de obrigação acessória, com Fundamento Legal 69, em função da empresa apresentar Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social - GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, no período de agosto de 2000 a dezembro de 2005, infringindo o disposto no art. 32, inciso IV e parágrafo 6º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e alterações posteriores, combinado com o art. 225, IV

do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.

Ou seja, a multa aplicada é fundamentada no art. 32, §6º e refere-se a incorreções não relacionadas a fato geradores, o que determinou a aplicação de multa sem qualquer relação direta com lavratura de Notificação Fiscal - NFLD ou mesmo Auto de Infração de Obrigação Principal. No caso, são erros de preenchimento que não alteram a base de cálculo de contribuições previdenciárias, mas consistem em informações importantes, quais sejam: salário família e retenção.

Esse fato é facilmente identificado da leitura do próprio relatório fiscal transcrito, em parte, no relatório deste voto. Vejamos:

Da análise da documentação apresentada e do confronto entre os dados constantes nas folhas de pagamento, notas fiscais e GFIP, a fiscalização constatou o seguinte:

a) problemas no campo "salário família" da GFIP, conforme descrito no item 2.8 do capítulo III do Manual da GFIP, aprovado pela Resolução INSS/PR nº 637/98, atualizado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 11/2006;

b) problemas no campo "retenção — Lei 9.711/98", relativos aos valores de destaques de retenção sobre o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços, conforme descrito no item 3 do mesmo Manual da GFIP.

Conforme relatório fiscal da aplicação da multa, 15 a 17, por infração ao dispositivo legal retro citado, a fiscalização aplicou a multa de R\$ 6.710,31 (seis mil, setecentos e dez reais e trinta e um centavos), com base no art. 32, parágrafo 6º da Lei nº 8.212, de 1991 e no arts. 284, inciso III, e 373 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999 e alterações posteriores, com valores atualizados pela Portaria Ministerial MPS/GM nº 342 de 16 de agosto de 2006, vigente à época da infração.

Quanto ao cálculo da multa, o Relatório Fiscal ainda informa:

a) o valor mínimo atualizado, previsto pela referida Portaria, era de R\$ 1.156,95 (um mil, cento e cinquenta e seis reais e noventa e cinco centavos); b) o valor da multa, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, corresponde a 5 % (cinco por cento) do valor mínimo; c) a apuração da multa, por competência, leva em conta a soma do número de campos com informações inexatas, incompletas ou omissas em cada competência da GFIP, considerando-se como único campo se a irregularidade detectada for encontrada em outros documentos na mesma competência; d) no caso em tela, no período da infração, a autuada se enquadrava na faixa de 101 a 500 empregados, o que corresponde a um limite de multa, por competência, equivalente a 10 vezes o valor mínimo; e) em todo o período fiscalizado, foram detectadas 116 (cento e dezesseis) ocorrências de campos com informações inexatas, incompletas ou omissas: 51 para o campo "salário-família" e 65 para o campo "retenção-Lei 9.711/98".

Já em ambos os paradigmas, a autuação e aplicação da multa é consumada em dispositivo diverso, qual seja, no art. 32, §5º da lei 8212/91, essa sim, relacionada diretamente a fato geradores de contribuições previdenciárias, tanto que o valor da multa é 100% da contribuição omitida.

No primeiro paradigma, Acórdão nº206- 01.782, a empresa deixou de informar em GFIP as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados à título de cartão de premiação da empresa INCENTIVE HOUSE nos meses de 03/2004 a 03/2005, onde foi lavrada também NFLD por constituir fato gerador de contribuição previdenciária. Situação idêntica a encontrada no segundo paradigma, Acórdão nº2401- 00.127, onde a autuada deixou de declarar em GFIP, no período de 01/1999 a 12/2005, os valores pagos a título de prêmios aos segurados empregados por intermédio da empresa Incentive House S/A, através dos cartões de premiação Flex Card, Premium Card, Top Premium, Top Premium Travel ou Presente Perfeito. Conforme, podemos identificar as autuações dos paradigmas não se assemelham a ora analisada.

Por fim, restar-nos-ia verificar se a confusão foi provocada pela tese adotado no acórdão recorrido. Porém da simples leitura, pode-se verificar, que deixou claro o relator, a inaplicabilidade do somatório, fato que apenas reforça a impossibilidade do conhecimento do recurso por ausência de similitude fática entre os paradigmas e o recorrido.

Pode-se verificar dos autos que a multa foi aplicada com base na legislação de regência, artigo 32, § 6º da Lei 8.212/91, que estipula tal multa em 5% do valor mínimo estabelecido no artigo 92 da citada lei, por campo inexato, incompleto ou omissivo da GFIP, a qual é declaração mensal, artigo 32, IV da lei citada. A IN a que se refere o contribuinte recorrente não mais estava em vigor revogada que fora pela IN/INSS/DC 100/, de 18/12/2003. A intenção do agente e a continuidade delitiva já foram devidamente afastadas, estando superada está argumentação.

[...]

Ou seja, o contribuinte reconhece o que a lei diz, que ele declarou as GFIP's com erro de preenchimento e assim violou a lei tributária, ficando sujeito a aplicação da penalidade.

[...]

No que se refere a multa punitiva a MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, determinou uma nova sistemática de cálculo da multa, ou seja, o novel instrumento jurídico, além de aglutinar as infrações mudou substancialmente a penalidade imposta.

Assim, não se há que falar, mutatis mutandis em abolitio criminis. Mas sim em criação de novo preceito secundário da norma, isto é, criação de nova pena.

O artigo 106, II, "c", do CTN determina a aplicação retroativa de lei que comine penalidade menos severa, o que é o caso, pois na redação anterior do artigo 32, parágrafos 4º, 5º, e 6º, da Lei 8.212/91 tínhamos as seguintes situações/autuações e as multa/penas.

parágrafo 4º NÃO APRESENTAÇÃO DE GFIP Multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283 do RPS, em função do número de segurados da empresa, acrescido de 5% por mês calendário ou fração de atraso, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ser entregue.

• parágrafo 5º APRESENTAÇÃO COM OMISSÃO EM FATOS GERADORES 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, respeitado o limite, do parágrafo 4º.

• parágrafo 6º ERRO DE PREENCHIMENTO – INEXATAS – OMISSAS –INCOMPLETAS 5% do valor mínimo previsto no caput do art. 283 do RPS por campo omissa, incompleto ou incorreto, respeitado o limite máximo por competência.

O novo texto legal, artigo 32A, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 11.941/2009 trouxe novas multas que aparentam ser bem mais brandas, embora estabeleça valores mínimos para estas novas multas.

• APRESENTAÇÃO COM INCORREÇÕES OU OMISSÕES – R\$ 20,00 por cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas

• NÃO APRESENTAÇÃO OU APRESENTAÇÃO FORA DE PRAZO – 2% ao mês ou fração do montante das contribuições informadas até 20%.

Nos presentes autos tem-se que comparar a situação três, o artigo 32, § 6º, da Lei 8.212/91 com a situação um, do novo artigo 32-A, acrescentando pela Lei 11.941/2009, a fim de estabelecer-se a correspondência entre a infração antiga e a infração nova.

Após apurada tal correspondência e que se pode e se deve verificar o patamar das multas a serem consideradas, apurando-se, assim, a mais benéfica entre a velha e a nova multa.

A metodologia estabelecida pelo artigo 3º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 14/2009, não é consentânea com o que determina a lei em sua nova redação, pois determina para a apuração da multa benéfica a soma da multa moratória do antigo artigo 35, da Lei 8.212/91 aplicado na notificação fiscal (obrigação principal) a multa punitiva do antigo artigo 32 parágrafos 4º e 5º da Lei 8.212/91 para após compará-los com o novo artigo 35A, da Lei 8.212/91, ou seja, multa de ofício.

Assim esta sistemática manda juntar multas distintas e comparar com multa que não existia na época da lavratura deste auto de infração, o que não pode ser aceito, devendo ser afastada a aplicação da citada PT 14/2009, pois compara multas distintas e aplica retroativamente multa nova, o que não se coaduna com nosso ordenamento jurídico.

Desta forma, determino a aplicação da nova multa prevista no artigo 32A, inciso I, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 11.941/2009, caso mais benéfica ao contribuinte, cabendo a autoridade lançadora o cálculo no novo patamar da multa e não ao contribuinte.

Para que pudéssemos conhecer do recurso especial da procuradoria, deveria ter sido apresentado paradigma de autuação com fundamento legal 69, em que o colegiado tivesse adotado a tese de comparativo do art. 35-A com o somatório das multas de obrigação principal e acessória, o que não é o caso dos autos. Isto posto, encaminho pelo não conhecimento da matéria " multas".

Do Mérito

A questão objeto do recurso, refere-se ao acatamento da preliminar referente a contagem do prazo de decadência, para o fisco constituir os créditos objeto deste Auto de Infração de obrigação acessória, considerando que a Câmara *a quo* apreciou a decadência a luz do art. 173, I, todavia, excluiu também a competência 12/2000.

Em primeiro lugar, assim, como devidamente delimitado pelo acórdão recorrido, devemos considerar que se trata de auto de infração, que ao contrário das NFLD ou dos AI de obrigações principais, constitui obrigação acessória de “fazer” ou “deixar de fazer”, sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

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”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Assim, prescreve o artigo em questão:

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.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"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."

Já em se tratando de 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, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173, I ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, conforme descrito anteriormente, trata-se de lavratura de Auto de Infração por não ter a empresa cumprido obrigação acessória, mais especificamente, informar no documento GFIP fatos geradores de contribuições previdenciárias. Dessa forma, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173, I do CTN.

Neste ponto, apenas esclareço a inaplicabilidade da súmula 99 do CARF, considerando que a regra ali expressa, visa deixar claro que rubricas pagas pelo empregador na condição de salário indiretos serão apreciadas a luz do art. 150, §4º do CTN, sempre que demonstrado recolhimento antecipado/parcial sobre o mesmo fundamento legal. Entretanto, como já enfatizado estamos falando de obrigação acessória, dessa forma, não há que se falar de recolhimento antecipado.

Note-se que, o presente AIOA é fundamentado no fato da empresa apresentar Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social - GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, sendo que a apreciação da decadência a luz do art. 173 do CTN que descreve: "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", deve levar em consideração a data limite para entrega da GFIP. Nesse sentido, convém verificar nos normativos próprio da GFIP - Manual da GFIP, versão 8.4, qual a data para apresentação:

A GFIP/SEFIP é utilizada para efetuar os recolhimentos ao FGTS referentes a qualquer competência e, a partir da competência janeiro de 1999, para prestar informações à Previdência Social, devendo ser apresentada mensalmente, independentemente do efetivo recolhimento ao FGTS ou das contribuições previdenciárias, quando houver:

- a) recolhimentos devidos ao FGTS e informações à Previdência Social;*
- b) apenas recolhimentos devidos ao FGTS;*
- c) apenas informações à Previdência Social.*

O arquivo NRA.SFP, referente ao recolhimento/declaração, deve ser transmitido pelo Conectividade Social até o dia sete do mês seguinte àquele em que a remuneração foi paga, creditada ou se tornou devida ao trabalhador e/ou tenha ocorrido outro fato gerador de contribuição ou informação à Previdência Social. Caso não haja expediente bancário, a transmissão deve ser antecipada para o dia de expediente bancário imediatamente anterior.

O arquivo NRA.SFP, referente à competência 13, destinado exclusivamente à Previdência Social, deve ser transmitido até o dia 31 de janeiro do ano seguinte ao da referida competência.

Dessa forma, tanto a entrega da GFIP da competência dezembro como do 13º salário, em matéria previdenciária, somente vence no dia 07 e 31 do mês subsequente, ou seja,

aproximadamente 07 e 31 de janeiro do ano seguinte (a depender se é dia útil ou não). Nesse sentido, a competência dezembro e 13º salário, só terá o prazo para lançamento (autuação) iniciado no dia 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado o tributo ou aplicada a multa correspondente. Dessa forma, como a entrega da GFIP só seria exigível em janeiro de 2001, o primeiro dia do exercício seguinte para início da contagem dar-se-ia em 01/1/2002, razão pela qual não haveria de se declarar a decadência da competência 12/2000

Assim, como no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 15/9/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 27/9/2006, a luz do art. 173, I do CTN, encontrar-se-iam decadentes as multas aplicadas pelos fatos geradores até 11/2000.

Conclusão

Face o exposto, voto pelo CONHECIMENTO PARCIAL do recurso Especial da Fazenda Nacional, para, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para afastar a decadência relativa à competência 12/2000.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira