



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

Processo nº 10410.008080/2007-58
Recurso nº 111.111 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.776 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CIA. AÇUCAREIRA USINA CAPRICHÔ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/05/2007

Ementa:

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. RETROATIVIDADE BENIGNA

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado, em preliminar. Na forma da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal - STF, são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário

O artigo 106, “c” do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Autenticado digitalmente em 14/05/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente em 15/06/2012 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 21/06/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 29/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros do Colegiado, ACORDAM os membros do Colegiado, na preliminar, por unanimidade de votos em reconhecer a decadência do crédito lançado para as competências até 11/2002, inclusive, com base nos critérios estabelecidos no Art.150, § 4º, CTN. Votaram pelas conclusões os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari. No mérito: por maioria de votos em dar provimento parcial promovendo o recálculo da multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da multa mais benéfica para o contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora

Carlos Alberto Mees Stringari-Presidente

Ivacir Júlio de Souza-Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Li o Relatório de Primeira Instância, compulsei com os autos e não percebi necessidade de emendas. Assim transcrevo-o na íntegra :

“O LANÇAMENTO

O lançamento em destaque refere-se ao Auto-de-Infração - AI, DEBCAD n.º 37.003.191-1, o qual decorreu do fato da empresa acima identificada haver apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, contrariando desta forma o que dispõe o art. 32, inciso IV e §5º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999. A penalidade aplicada assumiu o valor de R\$ 1.476.207,82 (um milhão quatrocentos e setenta e seis mil e duzentos e sete reais e oitenta e dois centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 06 e 08/10, a empresa deixou de informar corretamente, declarando a menor, as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, contribuintes individuais e contribuintes individuais transportadores autônomos nas competências 01/2000 a 05/2007.

Afirma o auditor que as omissões apontadas foram detectadas mediante o confronto dos valores constantes em folha de pagamento com aqueles declarados em GFIP.

Assevera que a empresa foi intimada a prestar esclarecimento sobre as discrepâncias, inclusive com a indicação dos segurados cuja remuneração havia sido declarada a menor, todavia não atendeu à solicitação, não sendo possível, por esse motivo, a discriminação das remunerações não declaradas por segurado. O desatendimento dessa solicitação, segundo o auditor, deu ensejo à lavratura do AI n.º 37.003.192-0.

O agente do fisco informa que os demonstrativos das contribuições que deixaram de ser declaradas foram anexados ao AI. Afirma que foram juntadas por amostragem cópias de folhas de pagamento.

Indica, ainda, o número de segurados para cada uma das competências que compõem o lançamento.

Aduz que em ação fiscal anterior houve a lavratura de AI contra a impugnante, entretanto, a agravante de reincidência não pode ser considerada, posto que da decisão administrativa definitiva

sobre o crédito **já se passaram mais de cinco anos**. Afirma que **inexistiram outras circunstâncias agravantes** ou atenuantes da multa aplicada.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 07 e 10/11, apresenta a fundamentação legal e os critérios utilizados para fixação da penalidade, indicando, inclusive, os anexos que serviram para determinação do valor da multa. (**grifos de autoria do Relator de segunda instância**)

A IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento por via postal com aviso de recebimento - AR, fl. 146, o sujeito passivo apresentou em 11/01/2008, impugnação, fls. 147/169, na qual alega em síntese que:

- a) a sua impugnação é tempestiva;
 - b) tendo corrigido a falta, faz jus a relevação da penalidade por preencher os demais requisitos regulamentares;
 - c) extinto o MPF por decurso de prazo, a autoridade fiscal já não mais se encontrava revestida da competência para lavrar o AI;
 - d) mesmo que se considere válido o lançamento sem cobertura de MPF, ainda assim o auditor era incompetente, posto que o crédito fiscal não poderia ser lançado pela mesma autoridade responsável pelo cumprimento do MPF extinto;
 - d) com a extinção do MPF, somente poderia haver exame da documentação da empresa, com a determinação expressa da autoridade hierarquicamente superior, o que efetivamente não ocorreu;
 - e) o lançamento da multa concernente ao período compreendido entre 01/2000 e 12/2001 foi equivocado, uma vez que ultrapassa o quinquênio decadencial previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN;
 - f) em relação às declarações referentes às remunerações dos contribuintes individuais, inclusive os fretistas deixou de retificar as GFIP, em razão de não possuir todos os arquivos com os dados necessários à correção integral das informações;
 - g) a conduta narrada no relato fiscal não coincide com a situação fática verificada, posto que a empresa não deixou de declarar as remunerações, apenas cometeu inexatidões nas GFIP em tela, assim, a multa deveria ser fundamentada no inciso III do art. 284 do RPS, correspondendo a cinco por cento do valor mínimo.
- Por fim, pede que seja declarada a nulidade do lançamento e que o presente processo seja julgado em conjunto com as demais NFLD decorrentes do mesmo MPF, posto que inexistindo obrigação principal, não poderá subsistir a multa por descumprimento de obrigação acessória.”

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Após analisar aos argumentos da impugnante, conforme documento de fls.260, a 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Recife - DRJ/REC, em 13 de maio de 2008 emitiu o Acórdão nº 11-22.211 , mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.272, onde reiterou em parte as alegações que fizera em instância “ad quod ” deixando de questionar os mandados de Procedimento Fiscal argüidos em sede de impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fls. 285, o Recurso é tempestivo. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Da decadência de obrigações acessórias

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 06 e 08, trata-se de autuação por descumprimento de **obrigação acessória**, em razão de no período verificado a empresa ter apresentado as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP's com informações incorretas, declarando a menor, as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, contribuintes individuais e contribuintes individuais transportadores autônomos nas competências **01/2000 a 05/2007**.

Relata ainda a Autoridade Fiscal, que desta forma, a empresa contrariou o que dispõe o art. 32, inciso IV e §5º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Sobre tributos, exortando-se os artigos 3º e 5º do Código Tributário Nacional – CTN, se observa que :

*“Art. 3º **Tributo** é toda **prestação pecuniária** compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.*

(...)

*Art. 5º **Os tributos** são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”*

Sobre obrigações, debruçado ainda sobre o mesmo códex, no que se refere ao artigo 113, § 2º, temos que :

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória

(...) .

*§ 2º **A obrigação acessória** decorre da legislação tributária e **tem por objeto as prestações, positivas ou negativas**, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

Visto isto, conclui-se que as obrigações acessórias **não têm natureza jurídica de tributos** mas **decorrem** da legislação tributária.

Tal análise é fundamental para o reconhecimento da decadência das obrigações tributárias acessórias na medida em que a legislação, neste sentido, só fez previsão de decadência para os **TRIBUTOS** na forma dos artigos 150, §4º e 173 do mesmo diploma tributário supra:

“ 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.”

(...)

“ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: ”

Aduz que artigo 150 do CTN invoca o lançamento e sua homologação ao passo que o artigo 173 do mesmo CTN não faz alusão a homologação, sendo lícito, portanto, inferir que para o reconhecimento da decadência a aplicação do artigo **173 é regra geral** e no que se refere **aos tributos** submetidos **aos lançamentos por homologação** se tem como **específica a aplicação** do artigo 150 § 4º, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Corroborando tal entendimento, consta decisão do STJ nos embargos de Divergência nº 413.265-SC(2004/0160983-7), onde a Primeira Seção firmou entendimento preciso e atual sobre a interpretação das normas jurídicas que regem a decadência do direito do fisco no Código Tributário Nacional – CTN.

Ficou assente naquele julgado, por unanimidade, à luz da relatoria da Min. Denise Arruda, que a decadência do direito do fisco no CTN é tratada mediante uma REGRA GERAL e uma REGRA ESPECÍFICA. A regra geral está prevista no artigo 173, I do CTN, aplica-se a todos os tributos; **já a específica consta do 150, § 4º do CTN, e aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.**

Tudo isso exposto, sendo cediço que as obrigações principais do tributo em comento são regidas pelos pressupostos do denominado lançamento por homologação, entendo que a decadência, quando o foco são as obrigações acessórias decorrentes daquelas, por coerência, já que a lei não previu a decadência das obrigações acessórias e essas também decaem, não se vislumbra outro enquadramento que não seja resultado da aplicação da aludida **REGRA ESPECÍFICA** prevista no Código Tributário Nacional para tributos sujeitos ao lançamento por homologação ou seja o artigo **150, § 4º do CTN**, independente do que ficar decidido sobre a decadência das obrigações principais eventualmente descumpridas, até porque tratam da obrigação de fazer ou de não fazer e não de pagar.

A regra de pagamento antecipado a que nos submete o artigo 62-A do RICARF, por se referir a pagamentos antecipados, não alcança por óbvio, as obrigações acessórias que não exigem pagamentos mas cumprimentos de prestações positivas ou negativas.

Quando das autuações por descumprimento de obrigações acessórias, sendo infrações autônomas, tenho convencimento de que, no reconhecimento do instituto da decadência de obrigação acessória, é despidiendi observar até mesmo se houve autuação sobre obrigações outras uma vez que o que se homologa, tácita ou expressamente é a atividade em questão, específica e referente e à infração ocorrida, ao fato gerador daquela obrigação não observado e não os fatos conexos que deverão ser motivo de análise em processos próprios e, por óbvio, autônomos:

“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.”

Concordando o verbo com o sujeito, se observa que o legislador, no caput, literalmente afirma que **o lançamento OPERA-SE** pelo ato em que a autoridade tomando conhecimento da **ATIVIDADE**expressamente **A HOMOLOGA**. Sendo literal, portanto, não é caso, portanto de hermenêutica.

As obrigações acessórias são homologadas, também, tácita ou expressamente, posto que ao termo do prazo quinquenal, o direito potestativo da Autoridade Administrativa se observará efetivamente decaído qualquer que seja a circunstância, estejam ou não adimplidas as obrigações cabendo apenas o reconhecimento da decadência sem modulação tendo em vista não existir previsão legal para tal.

Assim, nas hipóteses decadenciais, é inevitável concluir que se deva aplicar aos descumprimentos de obrigações acessórias o preceituado no artigo 150, §4º do CTN, independente do que tenha ocorrido com as obrigações principais se adimplidas ou não, salvo, é claro, para os casos de dolo, fraude ou simulação **efetivamente comprovados**.

Desse modo, considerando tudo que foi exposto, considerando, também, que conforme Relatório Fiscal de folhas 06/08 o período da ocorrência da infração foi definido pelas competências **01/2000 a 05/2007**, e ainda que a empresa fora notificada em 13/12/2007, conforme Aviso - AR de fls 146, na forma do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN, o crédito lançado pela fiscalização através do Auto de Infração nº 37.003.191-1 na competência **11/2002 e anteriores** contra a empresa COMPANHIA AÇUCAREIRA USINA CAPRICHIO, encontra-se fulminado pelo instituto da decadência.

DO MÉRITO

Da relevação da multa.

Obedecendo aos preceitos legais vigentes, o valor da multa foi apurado na forma do artigo. 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e Art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91, que foi aplicada de acordo com a metodologia de cálculo descrita no Relatório Fiscal da Aplicação Da Multa às fls. 10

DA MULTA MAIS BENÉFICA

Assim, o auto de infração em apreço, foi lavrado por ofensa a legislação vigente preceituada no § 5º, artigo 32 da Lei 8.212, inciso IV:

“Lei 8.212, inciso IV, § 5º

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/05/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARA, Assinado digitalmente em 15/06/2012 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 21/06/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 29/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). ”

Ocorre que o § 5º **foi revogado** conforme redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 e o novo comando se expressa na forma do § 9º da Lei nº 11.941, de 2009 :

“A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.

(...)

***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.”

O artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna.

Visto deste prisma, impõe-se o recálculo da multa com base no artigo 32-A da Lei nº 11.941/ 2009 em razão do novo comando expressado na forma do § 9º da Lei nº 11.941/2009 para compará-lo com o valor da multa aplicada com base na redação anterior do artigo 32 da Lei 8.212/91 para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

“ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - 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.”

Desse modo, pelo exposto, é pertinente o recálculo da multa.

CONCLUSÃO

Desse modo, por tudo que foi exposto, em **PRELIMINAR**, determino que se reconheça a **DECADÊNCIA** do crédito lançado para as competências anteriores a 11/2002, inclusive, com base nos critérios estabelecidos no Art.150, § 4º, CTN e, no **MÉRITO**, DAR **PROVIMENTO PARCIAL** determinando o recálculo da multa de acordo com a redação do artigo 32-A da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, fazendo prevalecer a multa mais benéfica para o contribuinte.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza

Processo nº 10410.008080/2007-58
Acórdão n.º **2403-00.776**

S2-C4T3
Fl. 296

CÓPIA