



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

Processo nº 10530.722510/2009-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.380 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2014
Matéria OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente ASSOCIAÇÃO JACOBINENSE DE ASSISTÊNCIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 24/03/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP -

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, § 5º 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)*”.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 24/03/2006

-DECADÊNCIA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 6.º DA LEI N.º 8.212/1991 C/C ARTIGO 284, III, DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99.

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, “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””.

Tratando-se de AI de obrigação acessória, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173 do CTN.

ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - AIOP CORRELATO

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos AIOP lavrados sobre os mesmos fatos geradores, sendo que a procedência dos mesmos

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.

No caso, se mais benéfico ao contribuinte, deverá ser adotada o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos declarar a decadência até a competência 11/2000. Vencida a conselheira Carolina Wanderley Landim, que declarava a decadência da totalidade do lançamento. II) Por maioria de votos, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para recalcular multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas. Vencidos os conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carolina Wanderley Landim, que aplicavam regra do art. 32-A da Lei nº 8.212/91. Ausente justificadamente o conselheiro Igor Araújo Soares

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado sob o n.35.607.908-2, em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Segundo a fiscalização previdenciária, durante a fiscalização verificou-se que o autuado entregou as GFIP referentes aos períodos de 01/1999 a 12/2000, porém mediante análise de documentos solicitados nos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, quais sejam, folhas de pagamento, livros Diário e Razão e GFIPs, além de consultas realizadas aos sistemas informatizados da Previdência Social, constatou-se que não se fez constar nas referidas GFIPs, todos os fatos geradores das obrigações previdenciárias.

A Associação Jacobinense de Assistência omitiu do instrumento declaratório próprio os seguintes fatos geradores de contribuições previdenciárias:

Remuneração de Segurados Empregados: A contabilidade apresenta a conta 3.1.1.05.010, denominada "despesas pessoal e plantonistas", cujos lançamentos dizem respeito a valores que foram pagos à funcionários do autuado e que não constam em folha de pagamento nem na GFIP. Tais valores estão demonstrados na planilha I anexa identificados pela coluna LEV = PFN. Da mesma maneira as remunerações pagas quando de rescisões trabalhistas, identificadas na mesma planilha pela coluna LEV = RTN, também não foram informadas em GFIP/GRFP/GRFC. Anexamos cópias de alguns recibos, Livro Razão, rescisões e folhas de pagamento do período.

Remuneração de Contribuintes Individuais: A contabilidade apresenta a conta 3.1.1.05.005, denominada "manutenção e reposição", e a conta 3.1.1.05.012, denominada "uniforme e utilidades", com lançamentos referentes à prestação de serviços de pessoa física (alguns recibos anexos) que não foram declarados em GFIP. A planilha II demonstra os valores mencionados neste tópico.

Foi exarada decisão notificação, fl. 110, que confirmou a procedência da autuação.

Foi decidido por esta Câmara converter o julgamento em Diligência (Resolução 2401-000.197/2012), no sentido de identificar o resultado das NFLD/AIOP correlatos.

Observa-se que o processo retornou da diligência com informação acerca do andamento de cada um dos processos lavrados durante o mesmo procedimento, senão vejamos os termos da informação prestada:

Atendendo a solicitação do CARF, juntamos ao processo cópias dos Discriminativos de Débito –DD, relativos às NFLD, ao tempo em que prestamos as seguintes informações, com base na análise desses Discriminativos, constantes do sistema SISCOL:

A NFLD nº 35.607.911-2, consolidada em 24/03/2003, compreende um único levantamento “LEV ADI - Adicional Financiamento Aposentadoria Especial 25 anos, período de 04/1999 a 11/2000, declarada em GFIP antes do início do procedimento fiscal. Portanto, trata-se de fato gerador declarado em GFIP, sem os correspondentes recolhimentos, não relacionado aos fatos geradores que deram origem ao auto de infração nº 35.607.908-2. A referida NFLD encontra-se atualmente, no sistema de cobrança, na situação “Baixado por Liquidação”, conforme extrato anexo.

A NFLD nº 35.607.912-0 compreende vários levantamentos. Relacionamos apenas aqueles, que pela nomenclatura, demonstram ter relação direta com o auto de infração nº 35.607.908-2:

Lev. “CIN Autônomos” - não declarado em GFIP, período de 01/1999 a 12/2000;

Lev. “PFN – Pagamento Segurado Empregado extra Folha de Pagamento” - não declarado em GFIP de 01/1999 a 12/2000;

Lev. “RTN – Valores Apurados na Rescisão” - não declarado em GFIP de 02/1999 a 07/2000.

De acordo com o sistema de cobrança – SICOB a NFLD nº 35.607.912-0 encontra-se na situação “Aguardando expedição do Acórdão” e segundo o sistema de protocolo da Receita Federal do Brasil – COMPROT, o processo nº 13525.000093/2008-61 referente à NFLD nº 35.607.912-0 foi movimentado em 11/01/2010 do Segundo Conselho de Contribuintes – DF para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - MF-DF, conforme extrato anexo.

Após o cumprimento da diligência, foi requerida conexão dos processo para julgamento conjunto.

O recorrente inconformado com os termos da decisão, interpôs recurso fls. 120 e seguintes, onde destaca o cumprimento dos requisitos de isenta, bem como a inexistência dos fatos geradores apontados e a multa aplicada.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 147 e seguintes. Superados os pressupostos, passo ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:**DECADÊNCIA – OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA**

Assim, como descrito pelo julgador, considerando que se trata de auto de infração, que ao contrário das NFLD ou AI de obrigação principal, constitui obrigação acessória de “fazer” ou “deixar de fazer”, sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados, a decadência deve ser analisada porém sem o alcance almejado pelo recorrente.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 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. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. 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 nº 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 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. Porém, conforme descrito anteriormente, trata-se de lavratura de Auto de Infração por não ter a

empresa informado em GFIP todos os 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 do CTN.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 24/03/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 31/03/2006, os fatos geradores abrangem o período de 01/1998 a 12/2000 dessa forma, deve ser declarada a decadência até 11/2000, considerando a aplicação do art. 173, I do CTN.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito, primeiro remanesce apenas a competência 12/2000, estando o resultado da procedência do presente auto atrelado ao resultado da NFLD correlata, em julgamento nessa mesma sessão, processos n. 13525000093/2008-61.

Conforme descrito no relatório fiscal a autuação teve por fundamento o art. 32, IV da Lei nº 8.212/1991, que disciplina que o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

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. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)*

Importante salientar, que tratando-se de AI de obrigação acessória, não há quanto ao mérito qualquer questão a ser apreciada, posto que a procedência dos fatos geradores que ensejaram a multa ora aplicada, já foram objeto de apreciação nesta mesma sessão, processos n. 13525000093/2008-61, cuja ementa abaixo transcrevo respectivamente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2000

DECISÕES DEFINITIVAS DO CRPS. REVISÃO PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste a possibilidade legal do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF alterar as decisões definitivas exaradas pelo Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS.

FATOS GERADORES. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA NO TEMPO. DATA DA OCORRÊNCIA. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/1991

Aplica-se aos fatos geradores a legislação tributária vigente na data da sua ocorrência. Assim, os critérios para gozo da isenção relativa às contribuições sócias deve ser regulado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/1991, no período de sua vigência.

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. POSSE DO CERTIFICADO DE ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - CEBAS.

ISENÇÃO. NECESSIDADE DE CUMPRIMENTO DE OUTROS REQUISITOS.

A certificação como entidade beneficente de assistência social era apenas um dos requisitos legais necessários ao gozo da isenção da cota patronal previdenciária, sendo que para fazer jus ao benefício fiscal a entidade deveria cumprir as demais exigências normativas, havendo, inclusive, durante a vigência do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, a necessidade de pedido à Administração Tributária visando ao reconhecimento da isenção.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - - DECADÊNCIA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 6.º DA LEI N.º 8.212/1991 C/C ARTIGO 284, III, DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99.

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, “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”.

Tratando-se de NFLD por enquadramento indevido da condição de isenta, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Dessa forma, em relação aos fatos geradores que ensejaram a aplicação da multa, deve o resultado observar exatamente os termos do resultado do processo correlato.

DA MULTA APLICADA

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, 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 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.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

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.

No caso da notificação conexa e já julgada, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para excluir da autuação os fatos geradores até 11/2000 e no mérito para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.