



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10630.000236/2008-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-006.809 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de agosto de 2019  
**Recorrente** PADRÃO FLORESTAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/12/2001 a 30/06/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRAZO DECADENCIAL.

Não versando o auto de infração sobre tributo sujeito ao lançamento por homologação, mas sobre multa por descumprimento de obrigação acessória, não há como se falar em antecipação de pagamento legalmente previsto, impondo-se a aplicação do art. 173, I, do CTN, em face da inteligência veiculada no REsp nº 973.733/SC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que a multa seja recalculada nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocada), Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Miriam Denise Xavier. Ausente a conselheira Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 132/152) interposto em face de decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (e-fls.

116/124) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o Auto de Infração - AI nº 37.104.599-1, lavrado por descumprimento ao disposto no art. 32, IV, § 6º da Lei nº 8.212, de 1991 c/c o art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social – RPS, por ter a empresa apresentado GFIP com erro no campo FPAS (informou 531 ao invés de 787, sendo que exerce atividade de apoio à produção florestal, ou seja, prestação de serviços de mão-de-obra rural), nas competências 01/1999 a 06/2006, tendo reconhecido a decadência das competências 01/1999 a 11/2001 (CTN, art. 173, I).

Na impugnação (e-fls. 82/92), a empresa requereu o reconhecimento da decadência até dezembro de 2002, tendo, em síntese, alegado:

(a) Tempestividade.

(b) Irrelevância do descumprimento de obrigações acessórias cujos créditos foram atingidos pela decadência. A obrigatoriedade do cumprimento das obrigações acessórias relacionadas a créditos tributários não subsiste após o decurso do prazo decadencial da obrigação principal (CTN, art. 113), tanto é assim, que o art. 225, § 2º, do Regulamento da Previdência Social vincula a manutenção e disposição dos documentos fiscais, relacionados ao cumprimento de obrigações acessórias, ao prazo para se efetuar o lançamento de eventuais contribuições devidas. O enquadramento incorreto no FPAS diz respeito a créditos alcançados pela decadência, sendo ilegítima a penalidade imposta em face do art. 150, § 4º, do CTN em relação aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2002.

O Acórdão de Impugnação (e-fls. 116/124) reconheceu a decadência do direito de se lavrar o auto de infração por descumprimento do dever instrumental de informar na GFIP todos os dados não relacionados a fatos geradores de contribuições, com lastro na Súmula nº 8 do STF e no art. 173, I, do CTN, a atingir as competências 01/1999 a 11/2001, sendo que para a competência 12/2001 a obrigatoriedade da transmissão da GFIP se dá apenas no mês subsequente. Em razão do valor cancelado, não houve recurso de ofício.

Intimada do Acórdão de Impugnação em 17/02/2009 (e-fls. 126/128), a empresa interpôs em 12/03/2009 (e-fls. 132) recurso voluntário (e-fls. 132/152), em síntese, alegando:

(a) Admissibilidade. Diante do Acórdão de Impugnação, apresenta recurso tempestivo, sendo desnecessário depósito prévio recursal.

(b) Irrelevância do descumprimento de obrigações acessórias cujos créditos foram atingidos pela decadência. O Acórdão recorrido aplicou os mesmos critérios a que se sujeita a contribuição previdenciária, em conformidade com a Súmula Vinculante nº 8 do STF, mas equivocadamente empregou o art. 173, I, do CTN. Houve, entretanto, recolhimento a menor das contribuições previdenciárias. Isso porque, apenas teria deixado de apurar e recolher sobre contribuições sobre determinadas rubricas (gratificação especial e cesta básica). Logo, em face do art. 150, § 4º, do CTN, estão decaídos os fatos geradores anteriores a dezembro de 2012.

- (c) Medida Provisória n.º 449, de 2008. A MP n.º 449, de 2008, a multa em tela, devendo ser aplicada a norma mais benéfica veiculada no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991 (CTN, art. 106, II, c).

Por fim, a recorrente pede a reforma do Acórdão com o reconhecimento da decadência para os descumprimentos anteriores a dezembro de 2002 e o recálculo da penalidade com as alterações da MP n.º 449, de 2008.

É o relatório

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 17/02/2009 (e-fls. 126/128), o recurso interposto em 12/03/2009 (e-fls. 132) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Não mais se exige depósito recursal (Lei n.º 11.727, de 2008, art. 42, I). Presentes os pressupostos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso.

Decadência. Uma vez afastado o art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, pela Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários deve observar o regramento traçado no Código Tributário Nacional - CTN.

Nos termos do Parecer PGFN/CAT n.º 1617, de 2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda, o pagamento antecipado da contribuição previdenciária, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, as quais atraem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, por força da parte final do § 4º do art. 150 do CTN.

No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n. 973.733/SC, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, pacificou o entendimento segundo o qual, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte e sem a constatação de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4º do artigo 150 do CTN.

O presente processo, entretanto, não versa sobre tributo sujeito ao lançamento por homologação, mas sobre multa por descumprimento de obrigação acessória, não havendo como se falar no caso concreto em antecipação de pagamento legalmente previsto, impondo-se a aplicação do art. 173, I, do CTN, em face da inteligência veiculada no REsp n.º 973.733/SC.

Definida a aplicação do art. 173, I, do CTN ao caso concreto, temos de ter em mente a Súmula CARF n.º 101:

**Súmula CARF n.º 101**

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O lançamento pelo descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIP com erro no campo FPAS pode ser empreendido a partir do momento em que a infração se opera, ou seja, para a caracterização da infração é necessário o esclarecimento do momento da entrega da GFIP com erro no campo FPAS.

Em face do Acórdão de Impugnação, o lançamento subsiste apenas no período de 12/2001 a 06/2006. Diante disso, ainda que as GFIPs originais tenham sido entregues após o prazo para sua apresentação ou posteriormente retificadas, é inequívoco que para as GFIPs das competências 12/2001 a 06/2006 observou-se o prazo de 5 anos do art. 173, I, do CTN, uma vez cientificado o AI em 14/12/2007.

Medida Provisória n.º 449, de 2008. Em face do regramento traçado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, a análise para uma eventual aplicação de multa mais benéfica deverá ser empreendida no momento do pagamento ou do parcelamento do débito ou no momento do ajuizamento da execução fiscal, devendo observar os parâmetros nela traçados<sup>1</sup> e

---

<sup>1</sup> Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009  
(...)

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.

que não destoam do entendimento jurisprudencial solidificado no presente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

**Súmula CARF n.º 119**

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Isso posto, voto CONHECER do recurso voluntário, AFASTAR a DECADÊNCIA e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para que a multa seja recalculada nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro