



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

Processo nº 10680.011233/2007-64
Recurso nº 169.718 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.284 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2010
Matéria Obrigação acessória
Recorrente DINEX ENGENHARIA MINERAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/10/2005

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO.
PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Constitui infração deixar a empresa de informar ao INSS, por intermédio da GFIP, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações.

De acordo com a SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8, “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”.

MULTA MAIS BENÉFICA

O recálculo da multa tem previsão no inciso II do artigo 32-A da Lei 8.212/91 na redação dada pela lei 11.941/2009 com prevalência da multa mais benéfica

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado nas Preliminares, por maioria de votos em reconhecer a decadência das competências até 03/2002, inclusive, com base no Art. 150, § 4º do CTN. Votou pelas conclusões o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. NO MÉRITO, Por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa, se mais benéfico ao contribuinte de acordo com o disciplinado no Art. 32 – A, da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 11.941/2009.

Ivacir Júlio de Souza -Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Cid Marconi Gurgel de Souza, ausente o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração - AI, cadastrado sob o nº 37.086192-2 onde a empresa foi incurso no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, c/c o art. 225, IV do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, por não ter apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, com todos os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 14/15, a empresa deixou de informar nas competências 01/1999 a 12/1999, 01/2000, 02/2000, 04/2000 e 06/2000, 02/2001, 03/2001, 05/2001, 07/2001 a 12/2001, 03/2002, 06/2002 a 08/2002, 10/2002 a 12/2002, 01/2003 a 10/2003 e 12/2003, 01/2004, 05/2004, 06/2004, 10/2004 a 12/2004, 01/2005, 02/2005, 06/2005 a 08/2005 e 10/2005, os valores de remuneração paga a segurados, conforme discriminativo de fls. 16/26.

Segundo o Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, fls. 03, a multa cabível foi de R\$73. 636,94 (setenta e três mil, seiscentos e trinta e seis reais e noventa e quatro centavos) estando prevista no art. 32, IV, §5º da Lei 8.212/91 c/c o art. 284, II do RPS, e corresponde a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada, por competência, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8212/91.

Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no artigo 290 do RPS, nem a atenuante prevista no inciso V do art. 292 do mesmo Regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado em 23/04/2007, tendo o autuado dele tomado ciência na mesma data, conforme assinatura do representante legal, fls. 01.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou impugnação conforme folhas 30/53 e juntou os documentos de fls. 54/1275, com as seguintes alegações:

- Que procedeu à correção das irregularidades conforme documentos juntados e requer a relevação da multa aplicada, uma vez que foram atendidos todos os requisitos necessários ao benefício da relevação;

- Que é nula a notificação pelo fato de não constar o Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF ;

- Que ocorreu decadência de parte do débito exigido, sendo inconstitucional o artigo 45, da Lei 8.212, de 24/07/1991; e

- Que a multa aplicada, correspondente a cem por cento do valor da contribuição devida, fere o princípio constitucional que veda o confisco.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar as alegações, a 6ª Turma da DRJ/BHE, somente no que se refere à competência 11/2001, entendeu procedente os argumentos da impugnante e expressou sua decisão na forma do Acórdão nº 02-16.934.

DO RECURSO

Não satisfeita com a decisão da instância “a quo”, a recorrente interpôs recurso reiterando todas as alegações que fizera em sede de impugnação na forma do documento de folhas 1.302 a 1.333.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme fls 1.337, o recurso é tempestivo. Portanto, dele tomo conhecimento

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Tomando-se como certo o entendimento de que 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, quedo-me a observar hipótese decadencial face a edição da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal – STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, “a”:

SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8

*“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**”.*

A súmula nº 8 passou a produzir efeitos a partir de 20 de junho de 2008, conforme ata da vigésima segunda sessão plenária do STF, do dia 12.06.2008, cuja íntegra do debate foi publicado no Diário de Justiça do dia 11.09.2008. O material está no site do tribunal.

Consolidando o sumulado, se observa a Lei complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, artigo 13, I, “a” :

“ Lei Complementar nº128, de 19 de dezembro de 2008

(...)

Art. 13. Ficam revogados:

I – a partir da data de publicação desta Lei Complementar:

Os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991
”

A Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007 através do artigo 2º, § 4º, extinguiu a então Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social promovendo a unificação das receitas dando origem a atual Receita Federal do Brasil.

Assume grande importância saber que a partir da Lei nº 9.528/97 é que se introduziu a obrigatoriedade de os sujeitos passivos das contribuições previdenciárias apresentarem a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Então, **somente** da competência **janeiro de 1999** em diante, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a lei nº 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis nº 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Na referida GFIP, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

As empresas estão obrigadas à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP **será declaratória**, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

Desse modo, com a introdução da GFIP na legislação previdenciária, se institui para os contribuintes **o dever – que não existia antes de janeiro de 1999 - de declarar, e , espontaneamente, antes de eventual ação fiscal que lhe exija, antecipar os pagamentos**, os valores que entendam devidos à Previdência Social e proceder a demais obrigações acessórias.

Obrigado a isso, a legislação das contribuições previdenciárias submeteu o sujeito passivo o dever de efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pagamento este, por analogia, também sujeito a ulterior homologação. Logo, inserido na dicção do artigo 150.

Segundo leciona Hugo Brito Machado, em Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas, Editora Saraiva, Edição exclusiva ANFIP, pg. 847:

“ Por homologação é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação. Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente a homologa(CTN, art. 150), ou então, mediante homologação tácita, que se opera pelo decurso de prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário, pelo lançamento.(CTN, art. 150, § 4º) ”.

Nestas condições as contribuições para a Previdência Social e suas obrigações principais e acessórias se subsumem à lançamentos por homologação expressa ou tácita.

Também é relevante saber que os recolhimentos das contribuições previdenciárias, antes da atual Guia da previdência Social – GPS, eram efetuados mediante as denominadas Guias de Recolhimento da Previdência Social - GRPS, vigentes até a edição da Resolução Nº 657, de 17 de dezembro de 1998, que institui a atual GPS.

Naquelas guias denominadas GRPS, segregados em campos próprios, se informavam os pagamentos que estavam sendo recolhidos bem como a que título, se vinculados aos segurados, às empresas ou para terceiros.

Muito embora segregados, tais recolhimentos não representavam “dinheiro carimbado”, permitindo-se assim eventuais remanejamentos/retificações daquelas destinações, até porque os ingressos daqueles valores afluíam de um mesmo contribuinte para o mesmo cofre público.

Atualmente, na forma do leiaute das Guias da Previdência Social – GPS, a exceção da rubrica outras entidades, não se vislumbra, de imediato, tampouco de forma mais detida, de modo claro e efetivo, quais os fatos geradores ou quais rubricas estão sendo contemplados com tal pagamento. Eis porque a necessidade de ações e procedimentos fiscais, considerados os prazos decadenciais, para corroborar ou não, de forma expressa os auto-lançamentos e eventuais recolhimentos produzidos pelos contribuintes.

Por tudo isso, entendo que qualquer eventual recolhimento na forma difusa como é procedido atualmente, bem como no modo como o fora no passado, tem o condão de alcançar uma ou mais rubricas.

Apresentado tal contexto, inserido nele é que estarei conduzindo minha análise.

É muito relevante notar que, isto posto, de forma alguma o legislador condicionou a homologação, nos termos do artigo 150, à antecipações de pagamento até porque na dicção do artigo 160, parágrafo único, em ocorrendo antecipação de pagamento, o sujeito passivo pode **ser contemplado com desconto**:

“ Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

Parágrafo único. A legislação tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento, nas condições que estabeleça. ”

É fundamental entender que: “**o objeto da homologação é a atividade de apuração**, e não o pagamento do tributo. (Cf. Zuudi Sakakihara, em Código Tributário Nacional Comentado, coord. de Vladimir Passos de Freitas, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1999, p.584)”.(grifei)

Destarte, não sendo o objeto da homologação o pagamento, mas a atividade que em face de determinada situação de fato afirma existir um tributo e lhe apura o montante, ou nega a existência desse tributo a ser apurado, não é razoável concluir que a ausência do pagamento influencie a homologação.

Entendo, ainda, que a ausência de pagamento, se a autoridade administrativa não tiver cumprido seu mister, não desnatura a condição de lançamento do por homologação, neste caso tácita.

À exceção do prazo quinquenal legal, o legislador não condicionou, e nem poderia, nenhuma outra hipótese para reconhecer a decadência tanto no que se refere às obrigações principais quanto às acessórias.

Entretanto saber se houve ou não o lançamento, é dado importante para definir se foi expressa ou tácita a homologação.

Neste sentido, é fundamental o entendimento sobre o que venha a ser o denominado lançamento posto que sendo este um ato vinculado e obrigatório da autoridade administrativa, é a existência dele que vai determinar a homologação expressa das obrigações principais e acessórias ou tácita na sua ausência.

Em existindo o lançamento, por se expresso, vencido o prazo quinquenal este restará homologado incluindo aí eventuais pagamentos e como consequência a decadência sobre hipotéticas diferenças não apontadas tempestivamente.

Em não existindo lançamentos, pagamentos, e demais obrigações adimplidas, vencido prazo quinquenal, tal circunstância restará tacitamente homologada e como consequência o instituto da decadência fulmina o direito do fisco de proceder ao lançamento para garantir a cobrança do crédito tributário e quaisquer outras exigências vinculadas.

Assim, resumidamente, no que concerne às obrigações principais e acessórias, convém lembrar que tratando-se de lançamento por homologação, **o que restará homologado tacitamente é a circunstância existente à época** cumpridas ou não, adimplidas parcial ou integralmente e até mesmo inadimplidas as obrigações .

O contribuinte é sabedor de que deve efetuar o recolhimento em época própria , de modo espontâneo, **isto é antes da presença do fisco**, e eis aí a antecipação de que nos fala a dicção do artigo 150, caput, do CTN.

Efetuando o pagamento não em época própria mas antes da presença do fisco, condição espontânea portanto, ainda assim será penalizado com o ônus dos juros e multa.

Partindo do entendimento que **decadência** não se concede mas sim **se reconhece** e se homologa, o legislador, em tempo algum, pretendeu reconhecer a decadência de forma menos ou mais severa. Portanto se de forma menos severa tal tratamento se constituiria em prêmio ao contribuinte inadimplente que porventura à época do termo do prazo quinquenal tivesse efetuado algum “pagamento antecipado” assegurando tal hipotético “direito” para ser compulsado em hipótese decadencial.

À decadência, se constatada, não cabe condicionamento nem mesmo renúncia. É compulsório seu reconhecimento.

Então qual a razão do legislador mencionar pagamentos antecipados no § 1º do artigo 150 do CTN ?

Para definir e caracterizar o que seria lançamento por homologação e informar que mesmo tendo sido efetuado o pagamento, espontaneamente, antes da ação do fisco, a extinção do crédito referente àquele pagamento se dará com a condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. Não se trata pois de condição para reconhecimento de decadência.

Cabe lembrar, por relevante, que o legislador se refere genericamente à ulterior homologação sem taxar se expressa ou tácita.

Art. 150.

Assinado digitalmente em 07/02/2011 por IVACIR JULIO DE SOUZA, 08/02/2011 por CARLOS ALBERTO MEES ST RINGARI

Autenticado digitalmente em 13/01/2011 por MARIA MADALENA SILVA

Emitido em 17/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

(...)

“ § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob **condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.**”

Ainda sobre o referido artigo 150 do CTN , a leitura atenta logo no início do caput , demonstra que o legislador com sua edição pretendeu conceituar a modalidade de lançamento a que se refere o artigo, neste caso, **lançamento por homologação** e não condicionar direitos:

“ 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 ao 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.”

Releva observar que para análise em comento, as expressões nucleares do artigo acima são:

lançamento por homologação;

dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa;

atividade;

expressamente a homologa;

condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento;

será ele de cinco anos; e

considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Entendo que tais expressões constituem a espinha dorsal que estrutura o texto na sua totalidade.

A leitura feita assim, de forma indutiva, do particular para o geral e depois integrando as partes e relendo de forma dedutiva, do geral para o particular, permite, sem dúvida, compreender que o que a autoridade administrativa homologa é a ATIVIDADE conforme se extrai do texto geral :

“ ...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**” .

Manifestando-se sobre a decadência o legislador foi econômico e objetivo definindo na forma do artigo 150 § 4º que : “ 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.

Por outro aspecto, na forma do artigo 173, **sem mencionar homologação** mas sim o direito de a fazenda constituir o crédito tributário:

“ 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.

É de se reparar que para os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o **dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa**, isto é para aqueles sob lançamento por homologação, o legislador foi explícito preceituando que a decadência se observa na forma do artigo 150 § 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.

Ao passo que sob a ótica do artigo 173, a decadência se observa conforme o § 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**.

Resumidamente, artigo 150 invoca o lançamento e sua homologação ao passo que o artigo 173 não exorta 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 é 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 no 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.

Sobre a decadência, registra-se ainda o contido no artigo 156, V, da Lei 5.172/66, que a decadência extingue o crédito tributário.

O artigo 107 do CTN determina que : “ A legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo” .

Logo em seguida o artigo 108 preceitua que :

“ Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada :

I - a analogia;”

Assim, na forma do artigo 107 e 108 do CTN , por analogia, resta tomar emprestado o conceito de decadência conforme a definição noutros ramos do direito.

Em obediência à máxima “ *Dormientibus non succurrit jus*” que admite ser traduzida como o direito não socorre aos que dormem, decadência pode ser definida como a perda do direito ou da faculdade pela inércia de seu titular em exercê-lo.

Em direito civil, decadência é a perda de um direito potestativo pelo seu não exercício, durante o prazo fixado em lei ou eleito e fixado pelas partes. Nesse instituto extingue-se o direito potestativo de poder, condição que torna a execução contratual dependente duma convenção que se acha subordinada à vontade ou ao arbítrio de uma ou outra das partes. Não procedem eventuais contestações. O direito é outorgado para ser exercido dentro de determinado prazo, se não exercido, extingue-se.

Na decadência o prazo não se interrompe, nem se suspende, corre indefectivelmente contra todos e é fatal, peremptório , termina sempre no dia pré-estabelecido.

Destarte, a decadência :

- Extingue direito potestativo;
- O prazo pode ser legal ou convencional;
- Supõe uma ação cuja origem seria idêntica da do direito;
- Corre contra todos;

- Decorrente de prazo legal pode ser julgado de ofício pelo juiz independentemente de arguição do interessado;
- Resultante de prazo legal não pode ser renunciado; e
- A ação tem natureza constitutiva.

No Código Penal Brasileiro – CPB , a decadência é prevista na art. 107, IV causa de extinção da punibilidade.

Nestes termos o cerne da questão é a decadência da exigência de tributo cujo lançamento é por homologação observando que esta não se resume à mera questão pecuniária, sobre se houve ou não recolhimento antecipado.

Homologa-se a, na hipótese de ocorrência tácita, modalidade do caso em comento, a perda do direito potestativo, ainda que o cenário homologado reste irregular dentro do escopo tributário.

Claro que as condutas ilícitas, por constituírem crimes, estão excepcionadas desta análise. Entretanto, mesmo essas, em fórum próprio, têm regramento legal e são, também alcançadas pelos institutos da decadência/prescrição.

Conforme os § § 2º 3º do artigo 113 do Código Tributário Nacional - CTN:

“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.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, **converte-se** em obrigação principal **relativamente à penalidade pecuniária**.

Como se observa, obrigações acessórias são prestações positivas ou negativas que “convertem-se” em principais relativamente **à penalidade pecuniária**.

É cediço que as obrigações principais e acessórias do tributo em comento são regidas pelos pressupostos do denominado lançamento por homologação.

Assim, se a obrigação é acessória de uma principal que é sujeita ao lançamento por homologação, segue-se à obrigação acessória a regra estabelecida para a principal.

Se por exemplo em uma mesma ação fiscal sobre tributos submetidos à lançamentos por homologação, que ao final se demonstre intempestiva, tiver o contribuinte sido autuado por descumprimento de obrigação principal e concomitante obrigação acessória, não me parece coerente reconhecer a decadência de ambas mediante artigos distintos.

No caso presente, por tratar-se de obrigação acessória de tributo sujeito ao lançamento por homologação, adotamos o mesmo critério para aplicação do instituto da decadência.

O crédito foi constituído, efetivamente, com o recebimento da notificação, em 23/04/2007.

Assim, efetuadas as contas quinquenais na forma do § 4º do art. 150 do CTN, concluo que os créditos relativos a todo o período da ação fiscal compreendido entre a competência 03/02(inclusive) e anteriores foi alcançado pelo instituto da decadência. A saber:

“01/1999 a 12/1999, 01/2000, 02/2000, 04/2000 e 06/2000, 02/2001, 03/2001, 05/2001, 07/2001 a 12/2001, 03/2002”.

O período não alcançado pela decadência resta compreendido entre as competências 06/2002 a 10/2005, a saber:

“06/2002 a 08/2002, 10/2002 a 12/2002, 01/2003 a 10/2003 e 12/2003, 01/2004, 05/2004, 06/2004, 10/2004 a 12/2004, 01/2005, 02/2005, 06/2005 a 08/2005 e 10/2005”.

NULIDADE

Nos termos abaixo, alega a recorrente que é nula a notificação pelo fato de não constar o Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF:

Sobre o TIAF temos seu conceito preconizado pelo artigo 591 da IN SRP nº23/2007:

"Art. 591. O TIAF emitido privativamente pelo AFP,S, no pleno exercício de suas funções, tem por finalidades cientificar o sujeito passivo de que ele se encontra sob ação fiscal e intimá-lo a apresentar, em dia e em local nele determinados, os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias, os quais deverão ser deixados à disposição da fiscalização até o término do procedimento fiscal"

Logo, o TIAF objetiva dar conhecimento ao contribuinte do início da fiscalização, visando limitar a atuação dos agentes administrativos.

Com efeito, o TIAF é o documento que legitima o início de um procedimento fiscalizador, sem o qual, toda a ação fiscal é nula.

De tal sorte, temos que a ausência do TIAF macula o AI de nulidade intransponível, obrigando-se, por conseguinte, o cancelamento do Auto de Infração lavrado pela manifesta ausência do TIAF.

Muito embora faça alusão a Instrução Normativa - IN nº23/2007 para justificar a importância do TIAF no processo, a recorrente não citou que a mesma é datada de 30/04/2007.

Se tivesse observado isto, perceberia que o encerramento da Auditoria se deu, em 23/04/2007 com a emissão de Termo de Encerramento da Ação fiscal – TEAF, mesma data da assinatura da notificação do Auto em comento.

Como se nota, a referida Instrução nº23/2007, de 30/04/2007 é posterior a notificação ocorrida em 23/04/2007.

Desse modo, a alegação da recorrente é desprovida de razão.

RELEVACÃO DA MULTA

Reitera a recorrente que procedera à correção das irregularidades e requer a relevação da multa aplicada, uma vez que foram atendidos todos os requisitos necessários ao benefício da relevação.

Aduz que, ainda em sede de impugnação, os autos retornaram à fiscal autuante para pronunciar-se sobre a correção argüida. A Autoridade Fiscal em resposta informou que a falta foi corrigida apenas na competência 11/2001 e que as demais não o foram conforme demonstrativo de fls. 1.284/1.295.

Assim, também não assiste razão à recorrente. Muito embora não prospere seus argumentos sobre relevação, há que ser enfrentada a hipótese de multa mais benéfica.

MULTA MAIS BENÉFICA

O auto de infração foi lavrado por ofensa à legislação vigente preceituada no § 5º, artigo 32 da Lei 8.212, inciso IV:

“Lei 8.212, inciso IV, § 5º

(...)

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). ”

Em atenção ao princípio da retroatividade benigna, com abrigo no artigo 106 do Código Tributário Nacional- CTN, que determina a aplicação retroativa da lei quando, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática , bem

como ao novo comando expresso na forma do § 9º da Lei nº 11.941, de 2009, impõe-se o recálculo da multa 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.”

Aduz que às folhas 03 registram-se os fundamentos legais em que a multa de mora aplicada.

Ali se revela que a multa teve por base o artigo 32, § 5º, inciso IV da Lei 8.212/91, que determinava, à época, aplicação de multa correspondente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada, por competência, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8212/91.

Ocorre que o § 5º do artigo 32, I, **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.”

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

NO MÉRITO

A empresa foi autuada por ter infringido o no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, c/c o art. 225, IV do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.

Na ocasião não informou nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, todos os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Alegou que procedera às correções, mas não restou provado. Pelo contrário, conforme folhas 1.284/1.295, a Autoridade Fiscal informa que a falta foi corrigida apenas na competência 11/2001 e que as demais não o foram conforme demonstrativo de fls. 1.284/1.295.

Aduz que as correções da competência 11/2001, já fora contemplada na decisão de primeira instância.

Assim, resta observado que a recorrente descumpriu a obrigação acessória e a Autoridade Fiscal agiu com exação ao proceder a lavratura do auto de infração em tela.

CONCLUSÃO

Desse modo, conheço do recurso para em preliminar, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, declarar decadentes as competências 01/1999 a 12/1999, 01/2000, 02/2000, 04/2000 e 06/2000, 02/2001, 03/2001, 05/2001, 07/2001 a 12/2001, 03/2002, e no mérito dar

Processo nº 10680.011233/2007-64
Acórdão n.º **2403-00.284**

S2-C4T3
Fl. 1.348

provimento parcial determinando o recálculo da multa com base com base no artigo 32-A da Lei 8.2112/91 na redação dada pela lei 11.941/2009 com prevalência da multa mais benéfica.

Ivacir Júlio de Souza