



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

Processo nº 10920.002973/2007-30
Recurso nº 248.561 Voluntário
Acórdão nº **2402-01.486 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 09 de fevereiro de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO : ENTREGAR GFIP SEM TODOS OS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (CÓDIGO FUNDAMENTO LEGAL - CFL 68)
Recorrente INSTITUTO DO CORAÇÃO CENTRO DE DIAGNÓSTICOS S/C LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

SEGURADOS OBRIGATÓRIOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

São segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social os contribuintes individuais (sócio-gerente).

DECADÊNCIA. ARTS. 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ART 173, I, CTN

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.

MULTA. GRAU RETROATIVIDADE MÉDIA DA NORMA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA BENIGNA.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para redução da multa aplicada, nos termos do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, vencido o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes que votou pela aplicação do artigo 32-A da Lei nº 8.212/91.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Igor Araújo Soares.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 15 a 17), a empresa deixou de declarar, ou registrou a menor, em GFIP's os fatos geradores decorrentes dos pagamentos efetuados aos segurados autônomos e aos diretores mediante pró-labore (contribuintes individuais), apurados por meio das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), do Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) e do Sistema GFIP Web da Secretaria da Receita Previdenciária, abrangendo o período de 01/1999 a 12/2003.

Esse Relatório Fiscal informa que o cálculo da multa concernente aos pagamentos dos segurados contribuintes individuais está demonstrado nas planilhas anexas "FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP" (fls. 18 e 19). Em tempo, foram inseridas as cópias do processo nº 10920.002993/2007-19, referente ao lançamento fiscal da NFLD de número 37.060.697-3 (fls. 20 a 193), que contém os valores dos fatos geradores da obrigação principal do crédito tributário.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 20/12/2006 (fls. 01 e 192), por meio de correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 194 a 196), acompanhada de anexos de fls. 197 a 206, alegando, em síntese, que:

(i) os fatos geradores anteriores a 12/2001 estão abrangidos pela decadência tributária. O art. 45 da Lei nº 8.212/1991 é inconstitucional. Aplica-se o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN);

(ii) o ânimo de fraudar, descumprir, ou contrariar atos normativos ou legais está ausente; e

(iii) requer provar o alegado pela junta de documentos complementares, prova testemunhal e pericial.

A DRP em Blumenau-SC – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 20.421.4/0173/2007 – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade (fls. 209 a 211).

A Notificada apresentou recurso (fls. 217 a 230), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua repetição das alegações de defesa, fundamentado sua argumentação

exclusivamente na decadência tributária, eis que os fatos geradores anteriores a competência 12/2001 não são passíveis de lançamento e multa pela autoridade fiscal.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Joinville-SC encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes, fl. 245, e informa que recurso teve seguimento sem o depósito recursal de 30% (trinta por cento) da exigência fiscal, previsto no § 1º do art. 126 da Lei nº 8.213/1991, em face do Mandado de Segurança (MS) nº 2007.72.01.003726-4 (fls. 242 a 244).

Posteriormente, os autos foram encaminhados à DRF em Joinville-SC para cumprimento da Diligência solicitada por meio da Resolução nº 2402-00.079, de 08/07/2010, prolatada por este Conselho (fls. 249 a 253), e informasse a situação da NFLD nº 37.060.697-3 (processo nº 10920.002993/2007-19).

Em atendimento ao solicitado na Diligência, a DRF em Joinville-SC informa que tal processo se encontra no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e, com isso, encaminha os autos a este Conselho para processamento e julgamento (fl. 256).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Sendo tempestivo (fl. 245), CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

DA PRELIMINAR:

Em sede de preliminar, faremos a verificação do instituto da decadência tributária, pois se constata que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

A decadência deve ser verificada considerando-se a recente Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante 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”

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“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.(g.n.);

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“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 à 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.”

Quanto ao lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º, o seguinte:

“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.

(...)

§ 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.”

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”

Assim, como a autuação se deu em **20/12/2006**, data da ciência do sujeito passivo (fls. 01 e 192), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **01/1999 a 12/2003**, reconhece-se que ocorreu a decadência tributária e que deverão ser excluídos do total da multa os valores até a competência **11/2000**, inclusive.

Esclarecemos que a competência 12/2000 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da multa) somente ocorrerão na competência

01/2001, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Diante disso, acato parcialmente a preliminar ora examinada, no que tange à decadência tributária, excluindo os valores da multa apurados em competências anteriores a 12/2000, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Dentro do aspecto meritório, verificamos a não ocorrência da relevação da multa aplicada, eis que a autuada não atendeu a todos os 4 (quatro) requisitos previstos no artigo 291, § 1º, do Decreto nº 3.048/1999, ao não proceder a correção das faltas, apesar de ser primária, com pedido no prazo da defesa e não ter incorrido em circunstância agravante (fls. 01, 15 e 16). Esse artigo 291, § 1º, dispõe:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 12/02/2007).

*§1º. **A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta**, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Alterado pelo Decreto nº 6.032, de 12/02/2007) (grifamos)*

Logo, não haverá a aplicação da relevação da multa, eis que a Recorrente estava obrigada a apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nos termos do art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto nº 3.048/1999, transcritos abaixo:

Lei nº 8.212/1991

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.

(...)

§ 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).

Decreto nº 3.048/1999

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Após os registros dos fatos e da legislação de regência delineados anteriormente, não serão acatadas as alegações da Recorrente registradas dentro do seu aspecto meritório.

Esclarecemos que o lançamento fiscal referente à NFLD 37.060.697-3, que contém o crédito tributário da obrigação principal, concernente aos valores pagos ou creditados aos segurados contribuintes individuais, foi considerado parcialmente procedente, já que, em sede de preliminar, foi acolhida a decadência tributária para parte do período lançado, nos termos no Acórdão 2401-01.174, de 27/04/2010, prolatado por este Conselho.

Ainda dentro do aspecto meritório e em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto no art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento ora analisado, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim, a Lei nº 11.941/2009 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, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, 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.

Considerando o grau de retroatividade média da norma (princípio da retroatividade benigna tributária) previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas, já que se trata de ato não definitivamente julgado.

CTN:

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

(...)

II. tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse sentido, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para a recorrente, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN.

Deve-se, então, calcular a multa da presente autuação nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, deduzidas as multas aplicadas nos lançamentos correlatos e utilizar esse valor, caso seja mais benéfico à recorrente.

Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

CONCLUSÃO:

Voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, no seguinte sentido: (i) para reconhecer que ocorreu a decadência tributária até a competência 11/2000, inclusive; e (ii) para que se recalcule a multa aplicada – conforme os termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o art. 35-A da Lei 8.212/1991 –, deduzindo-se as multas aplicadas no lançamento correlato, e que se compare esse cálculo com a multa já aplicada, a fim de utilizar o valor que for mais benéfico à recorrente, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.