



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.721916/2013-00
Recurso Embargos
Acórdão nº **2401-008.483 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de outubro de 2020
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado MALWEE MALHAS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA.

Rejeitam-se os embargos de declaração quanto inexistente a omissão no acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 2401-005.969, de 17/01/2019, de minha relatoria (fls. 590/597 e 599/600).

Segundo a embargante, quando do exame da matéria objeto do recurso de ofício o acórdão deixou de reproduzir o entendimento consubstanciado no Recurso Especial (REsp) nº 1.149.022/SP, submetido ao regime dos recursos repetitivos.

A Fazenda Nacional afirma que o colegiado afastou a necessidade de notificar a infração, por meio da declaração do débito antes do início do procedimento fiscal, de sorte que criou uma hipótese de exclusão de penalidade não prevista em lei e, por consequência, violando o princípio da legalidade.

Assinala, por fim, que a decisão definitiva de mérito, com base no precedente qualificado, é vinculante aos conselheiros, nos termos do § 2º do art. 62 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e suas alterações.

Os autos foram enviados à Procuradoria da Fazenda Nacional em 25/02/2019, que interpôs os embargos de declaração em 08/03/2019 (fls. 598 e 601).

Admitidos os embargos pela Presidente da Turma, Miriam Denise Xavier, determinou a inclusão em pauta de julgamento, com vistas à devida apreciação do vício apontado pela Fazenda Nacional (fls. 603/607).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Uma vez preenchidos os requisitos de admissibilidade dos embargos declaratórios opostos pela Fazenda Nacional, passo à avaliação de mérito (art. 65, § 1º, e art. 79, do Anexo II do RICARF).

Pois bem. No recurso de ofício foi tratada uma situação específica atinente ao cumprimento de obrigações previdenciárias pelo sujeito passivo:

(i) em fase anterior ao início do procedimento fiscal, o contribuinte apresentou a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo do Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) original;

(ii) contudo, recolheu as contribuições previdenciárias em valor maior que o declarado;

(iii) no curso da ação fiscal, entregou GFIP retificadora com o valor corrigido; e

(iv) o lançamento fiscal, com juros e multa de ofício, compreendeu os fatos geradores sobre os quais o contribuinte efetivou o recolhimento de contribuição previdenciária antes de iniciado o procedimento de fiscalização.

Para melhor avaliação da matéria, copio o voto-condutor do acórdão embargado na parte do recurso de ofício (fls. 593/594):

(...)

A exoneração do crédito tributário deve ser confirmada pelos próprios fundamentos do acórdão de primeira instância, cuja decisão de piso mostrou-se minudente na análise dos elementos de prova e justificou os pressupostos de fato e direito para a exclusão da maior parte do lançamento no período de 01/2010 a 13/2010.

Com efeito, em relação aos fatos geradores lançados, o contribuinte efetivou o recolhimento de contribuição previdenciária em momento anterior ao início do procedimento fiscal, no dia 20/07/2012, enquanto a ação fiscal teve seu início apenas no dia 07/05/2013, com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal pelo sujeito passivo (fls. 21/22 e 176/188).

Todavia, os pagamentos foram realizados pelo contribuinte desacompanhados da correção dos dados declarados em GFIP. Conforme assentou a decisão de piso, na hipótese de recolhimento anterior ao início do procedimento fiscal em montante superior ao declarado, caberia ao agente fazendário intimar o sujeito passivo para apresentar a GFIP retificadora, com a finalidade do saneamento de erro de fato (art. 463, § 5º, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009).

É verdade que não se tem nos autos comprovação dessa intimação fiscal, contudo o sujeito passivo providenciou a correção da GFIP, em todos os meses de 2010, com sua entrega no curso do procedimento fiscal mediante a adequação da alíquota GILRAT e do FAP, nos moldes exigidos pela legislação, justificando a diferença entre os recolhimentos anteriores ao início do procedimento fiscal e a declaração em GFIP (fls. 189/214).

Tal situação, portanto, não comporta o lançamento de ofício referente à obrigação tributária principal, na medida em que o contribuinte pagou o débito, antes do instaurado o procedimento fiscal, e apresentou declaração que deu conhecimento da infração confessada.

Tendo em vista a perda da espontaneidade, seria o caso, eventualmente, de aplicação de penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória da apresentação tempestiva da GFIP com todas as informações relacionadas ao valor das contribuições previdenciárias devidas, com redução da multa a 75% (art. 32-A, § 2º, inciso II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991). No entanto, o lançamento da penalidade é de competência da área de fiscalização, que não foi objeto da lavratura de auto de infração.

(...)

Por meio de embargos de declaração, a Fazenda Nacional postula a observância do que se decidiu no REsp nº 1.149.022/SP, de relatoria do Ministro Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos (Tema 385/STJ).

A seguir transcrevo a ementa do precedente (destaques do original):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138):

"No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver Documento: 10649420 - EMENTA / ACORDÃO - Site certificado - DJe: 24/06/2010 Página 1 de 2 Superior Tribunal de Justiça reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Consequentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Como se observa da ementa do julgado, o repetitivo tratou de duas situações fáticas:

(i) quando o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica- a (antes

de qualquer procedimento da administração tributária), notificando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente. Nesse caso, considera-se ocorrida a denúncia espontânea; e

(ii) na hipótese de declaração do débito, mas pago a destempo, ainda que antes de qualquer procedimento de fiscalização. Nesse caso, não resta caracterizada a denúncia espontânea.

Em primeiro lugar, o decidido no repetitivo não tem o propósito de esgotar as possibilidades de denúncia espontânea, cabendo a avaliação do caso concreto.

O REsp n.º 1.149.022/SP não abrange a situação específica que versou o recurso de ofício, quando o sujeito passivo paga o débito antes de qualquer procedimento da administração tributária, porém apresenta a declaração que dá conhecimento da infração com incorreções ou omissões, corrigindo os dados no curso do procedimento fiscal.

Logo não há que se falar em omissão do acórdão embargado quanto à aplicação do REsp n.º 1.149.022/SP, ou mesmo que o colegiado deveria pronunciar-se a respeito do julgado, visto que distinta a matéria fática do recurso de ofício.

No presente caso, o direito que deve prevalecer para a exclusão ou não da penalidade imposta pela fiscalização não equivale à reprodução do decidido no REsp n.º 1.149.022/SP, na medida em que é necessário determinar a qualificação jurídica da matéria fática, com base na interpretação da legislação tributária, ainda que o efeito persuasivo dos precedentes possa influenciar a decisão do julgador.

Na verdade, pretende a embargante um novo pronunciamento sobre matéria já analisada no recurso de ofício, com nítido propósito de rediscutir a questão decidida pelo colegiado.

É oportuno ressaltar que a legislação tributária estipula penalidade específica na hipótese de apresentação da GFIP com incorreções ou omissões, conforme o art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

O lançamento por homologação compreende uma atividade do sujeito passivo, o qual verifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido e, sem prévio exame da autoridade administrativa, antecipa o pagamento (art. 150, do Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse cenário normativo, o recolhimento de contribuição previdenciária em valor maior que declarado contém indicativo de provável equívoco do sujeito passivo no preenchimento da GFIP.

A possibilidade de erro de fato na apresentação da GFIP, quando do recolhimento em valor superior ao declarado, realizado anteriormente ao início do procedimento fiscal, não passou despercebida da administração tributária.

Confira-se o § 5º do art. 463 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009:

Art. 463. A alteração nas informações prestadas em GFIP será formalizada mediante a apresentação de GFIP retificadora, elaborada com a observância das normas constantes do Manual da GFIP.

(...)

§ 5º A retificação não produzirá efeitos tributários quando tiver por objeto alterar os débitos em relação aos quais o sujeito passivo tenha sido intimado do início de procedimento fiscal, salvo no caso de ocorrência de recolhimento anterior ao início desse procedimento:

I - quando não houve entrega de GFIP, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis;

II - em valor superior ao declarado, hipótese em que o sujeito passivo poderá apresentar GFIP retificadora, em atendimento a intimação fiscal e nos termos desta, para sanar erro de fato, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

As razões de decidir tanto do acórdão de primeira instância quanto do acórdão embargado fizeram alusão expressa à necessidade de intimação do contribuinte para apresentar a GFIP retificadora, com a finalidade do saneamento de erro de fato, nos exatos termos do dispositivo infralegal.

Aliás, ao contrário do que pressupõe a Fazenda Nacional, a decisão ora embargada não fixou a tese de que a conduta praticada pelo sujeito passivo estava livre de incidência de qualquer penalidade.

Com efeito, a parte final do voto ressaltou que a apresentação da GFIP retificadora, depois do início do procedimento fiscal, daria ensejo à sanção pelo descumprimento de obrigação acessória, com multa estipulada no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991. Entretanto, caberia à fiscalização a aplicação dessa penalidade, já que não foi objeto da lavratura de auto de infração.

Em relação aos fatos geradores para os quais a empresa efetuou o recolhimento em momento anterior ao início do procedimento fiscal, o acórdão embargado limitou-se a confirmar que não prospera o lançamento de ofício da obrigação tributária principal quando justifica o pagamento em valor superior ao declarado, mediante a entrega de GFIP retificadora, após intimado da ação fiscal, para demonstrar a existência de erro de fato no preenchimento do documento original (art. 463, § 5º, da IN RFB nº 971, de 2009).

Conclusão

Ante o exposto, REJEITO os embargos declaratórios, por inoccorrência do vício apontado pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess