



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

Processo nº 10976.000784/2009-49
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.274 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de novembro de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente CEVA LOGISTICS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004, 01/09/2004 a 30/09/2004

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.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART 173, I, CTN.

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, inciso I, do CTN.

O lançamento foi efetuado em 30/12/2009, data da ciência do sujeito passivo, e os fatos geradores, que ensejaram a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória, ocorreram no período compreendido entre 01/2004 a 12/2004, com isso, as competências posteriores a 12/2003 não foram atingidas pela decadência, permitindo o direito do fisco de constituir o lançamento.

DOLO OU CULPA. ASPECTOS SUBJETIVOS. NÃO ANALISADOS.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

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 rejeitar as preliminares suscitadas, vencidos os conselheiros Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que reconheciam parcial decadência do crédito lançado; e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica, e para excluir do lançamento a parcela relativa à habitação, vencidos, nesta parte, o relator e o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado que votaram pela incidência sobre tal parcela e os conselheiros Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que também excluía do lançamento o aviso prévio especial. Apresentará voto vencedor o Conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Jhonatas Ribeiro da Silva - Redator Designado.

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 Jhonatas Ribeiro da Silva.

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, para as competências 01/2004 e 09/2004.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 130/134) a empresa deixou de declarar, ou registrou a menor, em GFIP's os fatos geradores de contribuições previdenciárias referentes aos segurados empregados, incidentes sobre valores pagos a título de ajuda habitação, aviso prévio especial, bônus, veículos a dirigentes e participação nos lucros ou resultados (PLR).

Os valores das remunerações dos segurados foram registrados nas planilhas de fls. 135/143 – “**Anexo A1: Demonstrativo de Apuração da Multa**”.

Esse Relatório Fiscal informa que o cálculo da multa está demonstrado no Anexo de fls. 144/145, no valor de R\$93.042,60 (noventa e três mil, quarenta e dois reais e sessenta centavos), exclusivamente das competências 01/2004 e 09/2004, com fundamento no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, combinado com o art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Ficou assentado nesse Relatório que o período de apuração é anterior à data da edição da MP nº 449/2008, faz-se necessário verificar qual penalidade de multa é a menos onerosa ao contribuinte, ou seja, a oriunda da legislação ao tempo da prática ou da legislação atual.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 30/12/2009, mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (fl. 01 e 129).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 147/177) – acompanhada de anexos de fls. 178/211 –, alegando, em síntese, que:

1. **Decadência.** A aduz que os valores lançados já se encontram extintos pela decadência, por determinação do artigo 150, § 4º c/c o artigo 156, V, ambos do Código Tributário Nacional, pois o Auto de Infração que exige valores supostamente não recolhidos pela impugnante no ano de 2004, apenas foi lavrado em dezembro de 2009;
2. **Motivação do Lançamento e a Verdade material.** A fiscalização limitou-se a informar o valor total da multa aplicada, alegando que “ficou configurada a circunstância agravante prevista no inciso V do artigo 290 do Regulamento da Previdência Social”. Ora, como pode a impugnante saber o motivador que levou o autuante a entender que haveria circunstância agravante para majorar a penalidade aplicada se não há no auto de infração e nem em seus anexos qualquer

informação, por mais superficial que seja, sobre a tal circunstância agravante;

3. **Direito à Ampla Defesa.** O autuante, ao descrever os fatos ensejadores da presente autuação, data máxima vênia, baseou toda a pretensão fiscal em valores cuja origem e correção torna-se impossível à impugnante verificar, isto porque, nos autos do presente processo, não existe qualquer informação sobre qual seria a circunstância que levou o autuante a agravar a penalidade aplicada contra a impugnante;
4. **Natureza das Multas Tributárias e os Limites Impostos.** Transcreve decisões judiciais, e diz que dessa maneira, é de se aplicar a farta jurisprudência dos Tribunais Superiores e dos Tribunais Administrativos, em hipótese análogas, relevando a aplicação de multas por mero descumprimento de obrigação acessória quando não esteja presente o elemento doloso da conduta do contribuinte, tal como ocorre na espécie, e que além de possuir caráter nitidamente confiscatório, a penalidade exigida na autuação ora impugnada ultrapassa os limites da razoabilidade e da proporcionalidade;
5. **Interpretação da Norma Punitiva: Proporcionalidade da Aplicação da Pena.** Transcreve o artigo 112 do CTN e diz que no caso concreto, portanto, pode-se seguramente afirmar que o Fiscal, em total dissonância com os mandamentos do Código Tributário Nacional e com os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, aplicou penalidade severa em demasia;
6. **Lesão aos Princípios Constitucionais da Razoabilidade e da Proporcionalidade.** A aplicação da excessiva penalidade viola os princípios constitucionais da moralidade e da razoabilidade, aos quais está adstrita a administração pública (transcreve entendimento doutrinário e judicial);
7. **Necessidade de Sobrestar o Julgamento deste Auto de Infração.** Requer o sobrestamento do julgamento da presente autuação, até que haja a constituição definitiva das autuações que ensejaram a lavratura do presente auto de infração de multa, pois, em se tratando de multa por alegado descumprimento de obrigação acessória, mister se faz reconhecer a necessidade de sobrestamento do julgamento desta autuação até que se confirme a natureza salarial das verbas autuadas pela fiscalização;
8. **Acréscimos Moratórios.** No que tange a aplicação dos juros de mora, cabe lembrar que a jurisprudência vêm reconhecendo a inaplicabilidade da taxa referencial SELIC aos créditos tributários, uma vez que esta taxa não foi criada por lei para fins tributários (transcreve decisão proferida pelo STJ);
9. **Pedido.** Seja decretada a improcedência da autuação, e que em se tratando de auto de infração lavrado em decorrência dos Autos de Infração nºs 37.211.776-7, 37.211.777-5 e 37.211.778-3, é mandatário

que seja sobrestado o julgamento desta autuação até que as NFLD's em tela sejam definitivamente constituídas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte/MG – por meio do Acórdão 02-27.428 da 7ª Turma da DRJ/BHE (fls. 214/220) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 227/253), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua repetição das alegações de impugnação.

A Agência da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Betim/MG informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 271).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 225/227) e não há óbice ao seu conhecimento.

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente apresentou a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, relativas à remuneração dos segurados empregados que lhe prestaram serviços, para as competências 01/2004 e 09/2004.

Essas contribuições correspondentes a tais fatos geradores foram objeto dos Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP's) nºs 37.211.776-7 (processo 10976.000781/2009-13), 37.211.777-5 (processo 10976.000782/2009-50) e 37.211.778-3 (processo 10976.000783/2009-02). Esses autos já foram devidamente julgadas no âmbito desta Corte Administrativa, por meio dos seguintes Acórdãos, respectivamente: 2402-001.771 (sessão de 12/05/2011); 2402-02.272 (sessão de 29/11/2011); e 2402-02.273 (sessão de 29/11/2011). Com as decisões, os valores originários das contribuições sociais previdenciárias não sofreram alterações para o AIOP nº 37.211.776-7 (processo 10976.000781/2009-13), sendo mantido em sua totalidade os fatos geradores apurados; e para os AIOP's nºs 37.211.777-5 (processo 10976.000782/2009-50) e 37.211.778-3 (processo 10976.000783/2009-02) somente houve a exclusão dos valores decorrentes das verbas pagas a título de ajuda de habitação.

Cumpra esclarecer que as alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos Autos de Infração de Obrigação Principal (AIOP's) nºs 37.211.776-7 (processo 10976.000781/2009-13), 37.211.777-5 (processo 10976.000782/2009-50) e 37.211.778-3 (processo 10976.000783/2009-02). Após essas considerações, é preciso informar que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal, no que forem coincidentes, foram devidamente enfrentadas, quando da análise do lançamento de tais autos (AIOP's nºs 37.211.776-7, 37.211.777-5 e 37.211.778-3).

DA PRELIMINAR:

A Recorrente alega que seja declarada a extinção dos valores lançados até a competência 12/2004, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Tal alegação não será acatada pelos motivos a seguir delineados.

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

Súmula Vinculante nº 8 do STF: “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 (CTN) que disciplinam a questão.

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 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.

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex 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 **30/12/2004**, data da ciência do sujeito passivo (fls. 01 e 129), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **01/2004 a 09/2004** –, percebe-se que a competência 01/2004 e demais competências posteriores não foram atingidas pela decadência tributária, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores da multa determinados pela legislação vigente –, a preliminar de decadência não será acatada, eis que o lançamento fiscal refere-se ao período de 01/2004 a 09/2004 e as competências posteriores a 12/2003 não estão atingidas pela decadência tributária.

Diante disso, rejeito a preliminar de decadência ora examinada, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que a Recorrente não informou ao Fisco, por intermédio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, relativas à remuneração dos segurados empregados paga a título de ajuda habitação, aviso prévio especial, bônus, veículos a dirigentes e participação nos lucros ou resultados (PLR).

Os valores da remuneração dos segurados foram devidamente delineados nas planilhas de fls. 135/145.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, transcrito 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).

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

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;

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do

mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§ 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.

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a Recorrente – ao não incluir na GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, referentes à remuneração dos segurados empregados, para as competências 01/2004 e 09/2004 – incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

É importante salientar que a infração ora analisada não depende da ocorrência de dolo ou culpa do contribuinte, ao contrário do que entende a Recorrente. Não cogitou o legislador sobre o elemento volitivo que a originou. A obrigação da empresa é apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) contendo os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, bem com outras informações de interesse da Fiscalização, não cabendo ao Fisco analisar os motivos subjetivos da sua apresentação incompleta. Vale mencionar que o art. 136 do CTN, ao eleger como regra a responsabilidade objetiva, isenta a autoridade fiscal de buscar as provas da intenção do infrator, conforme transcrito abaixo:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (g.n.)

Dentro desse contexto da análise do aspecto subjetivo, cumpre esclarecer que, nos termos do art. 113 do CTN, a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta no art. 115 também do CTN.

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei nº 5.172/1966:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 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.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Logo, não procede a alegação da Recorrente de que não houve dolo ou simulação e os valores devidos foram apurados nos autos de obrigação tributária principal, eis que ela apresentou ao Fisco as Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, relativas à remuneração dos segurados empregados.

A Recorrente alega que a multa aplicada, ante a sua desproporcionalidade e não razoabilidade, é confiscatória e inconstitucional. Informamos que tal alegação não compete a este foro a discussão sobre a matéria, dado que a Administração Pública é compelida a aplicar a penalidade nos moldes fixados na legislação de regência, o que foi observado no caso ora analisado, não se configurando, assim, o alegado excesso de exação, porque o Fisco agiu no estrito cumprimento do dever legal.

Ademais, frise-se que a análise da alegação retromencionada seria incabível na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade, ou ilegalidade, vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991 e demais disposições da legislação vigente aplicadas ao lançamento fiscal ora analisado.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2, Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/10/2010, transcrito a seguir:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Registramos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pela recorrente, sendo esta

última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Portanto, não possui natureza de confisco a exigência da multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, conforme prevê o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, já que se trata de uma multa pecuniária.

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 §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos 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.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei nº 11.941/2009.

Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/1991, 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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º. *Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º. *A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma 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.

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, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as suas regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei nº 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que

não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991.

O art. 44 da Lei nº 9.430/1996 dispõe o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o artigo 43 da mesma lei:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam **exaustivamente a matéria**. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e,

Processo nº 10976.000784/2009-49
Acórdão n.º **2402-002.274**

S2-C4T2
Fl. 282

no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 11.941/2009 (nova legislação) e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo, na forma do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.

Voto Vencedor

Conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva, Redator Designado:

Com as devidas homenagens, divirjo do entendimento do relator no que diz respeito à natureza jurídica da parcela que deu causa ao lançamento feito sob a rubrica de AJUDA HABITAÇÃO.

Consta no Relatório do Auto de Infração:

3.1.1.4. No tocante a rubrica AJUDA HABITAÇÃO e DIFERENÇA AJUDA HABITAÇÃO paga a empregados, cumpre ressaltar que conforme discriminado nos Anexos: AH — período de 01/2004 a 12/2004 e DH — período descontinuo de 01/2004 a 12/2004, integrantes do presente Relatório Fiscal do Auto de Infração, a referida foi paga ou creditada, de forma habitual e em várias parcelas ao mesmo empregado, tendo a Fiscalização constatado, ainda, na análise do Registro de Empregados, que não foi consignado qualquer registro de mudança de local de trabalho do empregado por motivo de transferência, afastando a possibilidade de correlação de ajuda de custo, na forma do art. 470 da CLT, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado.

De tudo o que consta nos autos, deflui-se que a assim chamada AJUDA HABITAÇÃO era concedida aos empregados que fossem designados para executar suas atividades em localidade diversa daquela de sua lotação habitual. Tal ajuda era concedida sob a forma de fornecimento de um apartamento da empresa, situado em Betim, bem como em espécie.

De tudo que se viu e discutiu, percebe-se que a ajuda habitação era paga aos funcionários da recorrida em razão da necessidade de que esses executassem atividades, a título provisório, em localidade diferente daquela em que executavam suas atividades habitualmente.

São denotativos dessa conclusão o fato de que, no período autuado, a parcela em questão foi paga a diversos funcionários e de forma alternada, o que demonstra a transitoriedade da situação.

Logo, não se está a cuidar de uma distorção da ajuda de custo prevista no art. 470 da CLT, como diz a fiscalização, mas de verdadeira parcela indenizatória destinada a custear as despesas incorridas pelos empregados que, transitoriamente, desempenhavam suas atividades em local diverso do habitual.

Nesse sentido, entendemos que a parcela em questão enquadra-se na previsão da alínea “m” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de

10.12.97) — MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2012 por MARIA MADALENA SILVA, Assinado digitalmente em 13/03/2012

por JHONATAS RIBEIRO DA SILVA, Assinado digitalmente em 13/03/2012 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assi

nado digitalmente em 26/03/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 28/03/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

(...)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alinea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...).

Por essa razão, impõe-se reconhecer que essa parcela não integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.

Por outro lado, ainda que se pense de forma diversa, analisando o relatório AH, verifica-se que os valores pagos a título de Ajuda Habitação eram inferiores a 50% do valor da remuneração dos beneficiários, o que, à luz dos fatos, permite ainda enquadrar o caso vertente na hipótese da alínea “h” do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinquenta por cento) da remuneração mensal;

(...).

Por isso, também por esse ângulo, há que se reconhecer a natureza indenizatória da parcela.

Diante do exposto, nessa ordem de razões, conheço do recurso e dou-lhe provimento parcial para excluir do lançamento as parcelas correspondentes à AJUDA HABITAÇÃO e à DIFERENÇA AJUDA HABITAÇÃO, nos termos do voto.

Jhonatas Ribeiro da Silva.