



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

Processo nº 11030.001081/2007-17
Recurso nº 258.078 Voluntário
Acórdão nº **2803-001.743 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria Obrigações Acessórias
Recorrente BENJAMIN TOCHETTO CIA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO PARCIAL

Havendo omissão demonstrada, a apreciação dos Embargos de Declaração opostos exercem sua função integralizadora à decisão anterior, mesmo em acolhimento parcial.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

Em face da inconstitucionalidade declarada do art. 45 da Lei n. 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal diversas vezes, inclusive na forma da Súmula Vinculante n. 08, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, ou do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme o modalidade de lançamento.

Em atenção ao Auto de Infração em questão, tratar-se de lançamento de ofício conforme estipula o art. 142, II do CTN, fundado em descumprimento de obrigação acessória de informação na forma da legislação tributária, aplica-se a contagem do prazo de 5(cinco) anos na forma do artigo 173, inciso I, do CTN.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI N º 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA. As multas referentes a declarações em GFIP foram alteradas pela lei nº 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n º 8.212/91. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, deve-se aplicar a norma mais benígna ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/10/2012 por GUSTAVO VETTORATO, Assinado digitalmente em 18/10/2012 por

r GUSTAVO VETTORATO, Assinado digitalmente em 18/10/2012 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA

Impresso em 23/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado: por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a) para: a) Reconhecer a decadência referente ao período anterior a 11/2001, inclusive a competência 13/2001; b) determinar que a aplicação da sanção objeto do presente auto de infração seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §§5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, não devendo ser realizada comparação conjunta com as sanções previstas na forma art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Natanael Vieira dos Santos, Amilcar Barca Teixeira Júnior, André Luis Marisco Lombardi, Paulo Roberto Lara dos Santos.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração interposto pela FAZENDA NACIONAL, através da PGFN, em face do Acórdão exarado pela 3ª. Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do CARF/MF, então sob a relatoria e lavra da Conselheira Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, sob a alegação de haver omissão na decisão.

O acórdão embargado teve o seguinte relatório e conclusão do voto vencedor (fls. 93-103):

Trata-se de Auto de Infração lavrado em desfavor de BENJAMIN TOCHETTO CIA. LTDA., em virtude de ausência de declaração em GFIP das informações referentes aos pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais, nas competências de 01/199 a 03/2006, tendo deixado de declarar, ainda, as retenções de 11% sobre esses pagamentos a partir de 04/2006. Nestes termos, teria a empresa incorrido na infração prevista no art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/91.

Assim, foi arbitrada multa no montante de cem por cento do valor devido relativo a contribuição não declarada, não existindo circunstâncias agravantes expressas no art. 290 do Regulamento da Previdência Social.

O contribuinte foi notificado do lançamento em 09/08/2006 e apresentou defesa tempestiva protocolizada em 24/08/2006 (fls. 40/47).

A Delegacia da Receita de Julgamento manteve o lançamento em acórdão ementado nos seguintes termos:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Data do fato gerador: 09/08/2006 APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

PERÍCIA. MULTA.PRESCRIÇÃO E DECADENCIA. PRAZOS PROCESSUAIS.

Apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, constitui infração ao art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91. Será desconhecido o Pedido de perícia que deixar de atender aos requisitos legais, de acordo com o § 1º do art. 11 da Portaria MPS nº 10.875/2007, c/c o inciso IV do art.

7º. A contagem do prazo, prescricional tem início tão somente após a constituição definitiva do crédito tributário. Somente a partir de 30/04/2007, com a publicação do Decreto 6.103/2007,

o prazo de 30(trinta) dias para impugnação, do Decreto 70.235/72, estendese às contribuições previdenciárias.

Lançamento Procedente” Contra a decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário tempestivo em 10/01/2008 (fls. 70/89), por meio do qual alega, em síntese:

(a) preliminarmente, a total inconstitucionalidade da exigência do depósito recursal, em virtude do julgado proferido pelo STF nos autos da ADIn nº 1976;

(...)

Por todo o exposto, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo interessado, reconhecendo, de ofício, (i) a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário relativo ao período de 01/1999 a 12/2000, (ii) bem como a possibilidade de aplicação do novo regramento previsto no art. 32A da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, por força da retroatividade benigna prevista pelo art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional, caso seja mais favorável ao contribuinte.

Aduz a embargante, em síntese, que o acórdão contém omissão quanto à aplicação da decadência abrangendo os atos infracionais do período de 01/1999 a 12/2000 e omissão quanto à aplicação da multa, ao final requerendo a inclusão dos atos infracionais do período 12.2000 como não decadentes e aplicação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com redação dada a partir da MP n. 449/2008.

Este processo fora redistribuído ao presente relator em razão da renúncia de mandato realizada pela Conselheira Carolina Siqueira Monteiro de Andrade.

Por fim, a embargante solicita que os embargos sejam conhecidos e providos.

De acordo com o artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, a obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou omissão quanto a algum ponto sobre o qual deveria se pronunciar a turma possibilita a oposição de embargos de declaração.

Na análise do acórdão proferido verificamos que há parcial necessidade na oposição dos embargos e em seus fundamentos, pois o acórdão contém a omissão descrita. Ao entendimento deste conselheiro há parcial procedência em seus embargos.

Em razão do exposto, após a indicação aprovada pelo Nobre Presidente desta Turma Especial, devolve-se os autos para o conhecimento e apreciação da presente turma.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato - Relator

I - Os embargos foram tempestivos, bem como há realmente questões a serem esclarecidas, assim deve o mesmo ser conhecido, exercendo sua função integralizadora da decisão.

II – Quanto à alegação de aplicação da decadência na forma do art. 150, §4º, do CTN, o auto de infração foi entregue ao contribuinte em 04.11.2007.

Por se tratar de constituição de crédito tributário oriundo de aplicação de sanção por descumprimento de obrigação instrumental (acessória) o lançamento de crédito tributário é realizado de ofício, em especial nos casos de declarações não prestadas, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária (art. 149, II, do CTN). Assim, no presente caso, as regras de decadência do crédito tributário a serem aplicadas não são as definidas para os casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação de pagamento (art. 150, § 4º e art. 156, VII, do CTN), mas das regras destinadas a reger a decadência dos créditos tributários sujeitos ao lançamento de ofício, devendo assim ser observado o disposto nos arts. 156, V, e 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o direito de constituição do crédito tributário será extinto ao termo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Essa é inclusive a orientação jurisprudencial de vários julgados do 2º Conselho de Contribuintes e da 2ª Sessão de Julgamento do CARF/MF, a exemplo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. In casu, tratando-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o artigo 173, inciso I, do CTN, uma vez que a contribuinte omitiu informações ao INSS, caracterizando lançamento de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. (Ac. 2401-00.567, Rel. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira da 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF/MF, sessão de 03.12.2009 – no mesmo sentido Ac. Ac. 206-01.698 do 2º CC)

Por fim, tal matéria foi submetida ao crivo da 1ª. Seção do Superior Tribunal de Justiça, através de Recurso Especial representativo de controvérsia – RESP 973.733, conforme art. 543-C do normativo processual e, segundo a nova redação do art. 62-A do Regimento interno do CARF, de reprodução obrigatória pelos Conselheiros. Reproduzimos excerto da ementa:

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de. desarrazoado prazo decadencial decenal(...) grifamos

O aspecto temporal da hipótese de incidência da norma sancionatória é o momento de desobediência da norma tributária de obrigação acessória, que se dá no momento em que ela deveria ser cumprida, mas não é. Assim, consoante a regra retro citada, necessário se faz reconhecer a decadência referente ao período anterior a 11/2001, inclusive esta e a competência 13/2001. Considerando que a entrega da GFIP 12/2001 se dá em janeiro de 2002, esta competência não se encontra atingida pela decadência.

Logo, neste ponto, não deve ser acolhido parcialmente os embargos de declaração conforme a conclusão acima.

III – Quanto à multa a ser aplicada, falta na decisão embargada a indicação específica de qual dispositivo a ser aplicado.

Entendo que em razão de dever de interpretação mais benéfica ao contribuinte e retroatividade benígna, deve-se fazer a seguinte manifestação quanto à aplicação da multa.

Ao verificar-se a multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, § 5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, deve-se atentar às alterações legais implementadas por esta e sua lei de conversão (Lei n. 11.941/2009), que revogou os parágrafos e incluiu o art 32-A, I. Recentemente, as normas sancionatórias relativas à GFIP foram alteradas pela lei n.º 11.941/09, e provavelmente beneficiam a Recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, *in verbis*:

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).

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008. Salvo se a própria lei, expressamente assim definisse.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benígna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Assim, acolhe-se parcialmente os embargos de declaração, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da sanção deve ser regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

VII -Conclusão

Isso posto, voto por acolher parcialmente os Embargos de Declaração opostos, exercendo sua função integralizadora à decisão anterior, para:

a) Reconhecer a decadência referente ao período anterior a 11/2001, inclusive esta e a competência 13/2001, decretando a extinção dos créditos lançados com base nas infrações ocorridas referentes a esses períodos;

b) determinar que a aplicação da sanção objeto do presente auto de infração seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, não devendo ser realizada comparação conjunta com as sanções previstas na forma art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Sala de Sessões, 14 de agosto de 2012.

(Assinatura Digital)

Processo nº 11030.001081/2007-17
Acórdão n.º **2803-001.743**

S2-TE03
Fl. 132

Gustavo Vettorato - Relator

CÓPIA