



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

Processo nº 11080.007790/2007-11
Recurso nº 11.080.007790200711 Voluntário
Acórdão nº **2803-00.754 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SABRICO CAMINHOES E ONIBUS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

AUSÊNCIA DE CORREÇÃO DE FALTA. OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL.

Confissão de Débito e Pagamento são meios de satisfazer a obrigação principal, necessitando-se a correção da falta em obrigação instrumental, no prazo da defesa, para autoriza-se relevação de multa (art. 291 do R.P.S.).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

Tratando-se de auto de infração, sem pagamentos a homologar, deve ser aplicada, em relação à decadência, a regra trazida pelo artigo 173, I do CTN.

Encontram-se atingidas pela decadência, as competências anteriores a 11/2001, inclusive.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI Nº 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 nº 8.212/91. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, deve-se aplicar a norma mais benigna ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, : por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a) para reformar a decisão a quo, reconhecendo a decadência das competências anteriores a 11/2001, e no sentido de que a aplicação da sanção 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, §§1º e 3º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à 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 (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

A empresa foi autuada por não ter incluído informações em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP relacionadas aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, no período de 1/2001 a 12/2006, incorrendo em infringência ao artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91, art. 225, inciso IV, e §4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, vigente a época do lançamento. A multa foi aplicada conforme o disposto no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social-RPS, e artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91,. Tudo conforme Auto de Infração e Relatório Fiscal (fls. 06-07) e documentos anexos. Não houve constatação de situação agravante e ocorrência de situação de relevação da multa (art. 291).

A contribuinte tomou ciência da autuação em 30.05.2007, e apresentou impugnação tempestiva alegando que havia corrigido tempestivamente a falha, por meio de assinatura de LDC - Lançamento de Débito Confessado - n 9 37.047.051-6, que pelo qual parcelou o crédito tributário oriundo das contribuições devidas.

A decisão *a quo*, concluindo pela improcedência da impugnação e mantendo a autuação, por não haver prova da correção da falha (art. 291, §1º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º3.048/99).

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo, alegando exatamente os mesmos argumentos da impugnação.

Os autos vieram encaminhados ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF do Ministério da Fazenda – MF para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II - Preliminarmente, o auto de infração foi entregue ao contribuinte em 30.05.2007, em razão da apresentação de GFIP's incorretas nas competências 1/2001 a 12/2006.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há de se observar as regras previstas no CTN. Tratando-se de auto de infração, sem pagamentos a homologar, deve ser aplicada, em relação à decadência, a regra trazida pelo artigo 173, I do CTN, que transcrevemos.

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;

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, ineludivelmente, 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

Consoante a regra retro citada, forçoso se faz reconhecer a decadência referente ao período anterior a 11/2000, inclusive. Considerando que a entrega da GFIP 12/2000 se dá em janeiro de 2001, esta competência não se encontra atingida pela decadência

III - Quanto ao mérito, segue razão a autoridade *a quo* quanto à impossibilidade de relevação da penalidade, pois como demonstrado nos autos, não se comprovou o envio de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social-GFIP

retificadora, não corrigindo à falha da obrigação instrumental estabelecida pelo art. 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91, art. 225, inciso IV, e §4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Atenta-se que a natureza da multa aplicada é pelo o descumprimento de obrigações instrumentais tributárias, são autônomas das obrigações principais, o cumprimento de uma não representa o cumprimento ou satisfação de outra. A confissão e parcelamento dos créditos tributários oriundos das obrigações principais, não vinculam a satisfação das obrigações instrumentais que constituem o dever de informar os dados determinados pela lei e regulamento, como disciplina o disposto no art. 113, §§ 2º. e 3º, do CTN.

Logo, não haveria a incidência da norma de relevação do dispositivo do art. 291, §1º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, pois a recorrente não comprovou o envio da retificação das informações requeridas pelo Fisco.

IV - Todavia, por dever de ofício, em que houve questionamento da aplicação da multa, mas sem ser específico ao assunto a seguir, ao se verificar 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 nº 11.941/09, e provavelmente beneficiam a Recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 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. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

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 benigna 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, 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.

V - Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para reformar a decisão a quo, reconhecendo a decadência das competências anteriores a 11/2001, e no sentido de que a aplicação da sanção 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, §§1º e 3º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

Sala de Sessões, 12 de maio de 2011.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator