



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

Processo n° 11330.000430/2007-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.825 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.
Recorrente DSND CONSUB
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2002

DECADÊNCIA. Art. 173, I, DO CTN. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. Não cabe ao CARF a análise de constitucionalidade da legislação tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA/PENALIDADE - LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA - RETROATIVIDADE.- ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - NFLD CORRELATAS

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das NFLD lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

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.

No caso, se mais benéfico ao contribuinte, deverá ser adotada o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) acolher a decadência até a competência até 11/2000; e b) no mérito, dar provimento parcial, para que o valor da base de cálculo da multa relativa a não informação de pagamentos a Antonio José Novais Gomes e José Soares Bispo, nas competências de 07/2002, de R\$ 1.000,00 (hum mil reais) e de Fabiano Figueiredo, na competência de 08/2002, de R\$ 456,00 (quatrocentos e sessenta e cinco reais). II) Pelo voto de qualidade, determinar que seja efetuado o cálculo e comparação da multa mais benéfica a ser aplicada com base no disposto no art. 35-A da Lei nº 8.212/91. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares (relator), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa, que aplicavam a regra do art 32-A, II, da nº Lei 8.212/91. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Igor Araújo Soares - Relator

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por DSND CONSUB LTDA, irressignada com o acórdão de fls. 146, que manteve a integralidade do Auto de Infração n. 37.006.536-0, por meio do qual fora lançada multa por ter a recorrente apresentado GFIP sem a indicação de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, no caso, pagamentos efetuados a contribuintes individuais.

Depreende-se do relatório fiscal que a multa foi lançada em época anterior a promulgação da Lei 11.941/09.

O lançamento compreende as competências de 01/2000 a 12/2002, com a ciência do contribuinte acerca do lançamento efetivada em 07/11/2006 (fls. 01).

Às fls. 130 foi determinada a realização de diligência, com a finalidade de obtenção de informações acerca da NFLD correlata, de n. 37.006.535-2.

A recorrente foi devidamente intimada do resultado da diligência e apresentou nova manifestação, semelhante à sua impugnação ao lançamento no sentido de que nenhuma multa poderia ser-lhe aplicada tendo em vista ter efetuado o recolhimento integral das contribuições devidas, bem como lhe fosse atenuada a multa aplicada.

Em seu recurso defende que deve ser reconhecida a decadência do lançamento relativamente ao ano de 2000, de acordo com o art. 173, I do CTN.

Acresce s que na apuração da Douta Fiscal foram considerados, para efeito de cálculo da multa lavrada, alguns pagamentos efetuados a Pessoas Jurídicas, sendo que, nestes casos, inexistente pagamento de contribuição previdenciária, não podendo, portanto, haver base de cálculo para a lavratura de multa por informação não declarada na GFIP.

Defende, ainda, que em alguns casos, os valores indicados pela Douta Fiscal foram duplicados para fins de apuração do salário de contribuição,

Por fim, sustenta a necessidade do afastamento da co-responsabilidade dos sócios da empresa, nos termos do art. 135 do CTN e que a manutenção da multa objeto do presente Auto de Infração, ao passo em que comprova o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, configura-se em desproporcionalidade, que justifica a nulidade do lançamento.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, os autos foram enviados a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Igor Araújo Soares, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso, dele conheço.

PRELIMINARMENTE

Quanto a decadência, há de se levar em consideração, que o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, em observância aquilo que disposto no artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, à unanimidade de votos, negou provimento aos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/91, os quais concediam à Previdência Social o prazo de 10 (dez) anos para a constituição de seus créditos.

Na mesma assentada, inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, o STF editou a Súmula Vinculante de nº 8, cujo teor é o seguinte:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Dessa forma, em observância ao que disposto no artigo 103-A e parágrafos da Constituição Federal, inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, as súmulas vinculantes, por serem de observância e aplicação obrigatória pelos entes da administração pública direta e indireta, devem ser aplicadas por este Eg. Conselho de Contribuintes, *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.**

Logo, inaplicável o prazo de 10 (dez) anos para a aferição da decadência no âmbito das contribuições previdenciárias, resta necessário, para a solução da demanda, a aplicação das normas legais relativas à decadência e constantes no Código Tributário Nacional, a saber, dentre os artigos 150, § 4º ou 173, I, diante da verificação, caso a caso, se tenha ou não havido dolo, fraude, simulação ou o recolhimento de parte dos valores das contribuições sociais objeto da NFLD, conforme mansa e pacífica orientação desta Eg. Câmara.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, motivo pelo qual, em regra, devem observar o previsto no art. 150, § 4º do CTN. Dessa forma, **verificado o pagamento antecipado, mesmo que parcial, observar-se-á a regra de extinção**

inscrita no art. 156, inciso VII do CTN, que condiciona o acerto do lançamento efetuado pelo contribuinte a ulterior homologação por parte de Fisco.

Ao revés, caso não exista pagamento, não há o que ser homologado, motivo que enseja a incidência do disposto no art. 173, inciso I do CTN, hipótese na qual o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN.

No caso dos autos, verifica-se que se trata do lançamento de multa por descumprimento de obrigações acessórias, de forma que deve ser aplicado ao presente caso o disposto no art. 173, I do CTN.

Assim, foram fulminadas pela decadência as competências lançadas até 11/2000.

Passo ao mérito.

MÉRITO

Da análise dos autos, e mesmo da impugnação, verifica-se que o contribuinte não chegou a impugnar expressamente a infração que lhe fora imputada. Pelo contrário, inclusive a reconheceu, de forma que a tenho como incontroversa, de modo que entendo possa o presente Auto de Infração ser julgado, mesmo estando desacompanhado da NFLD correlata.

Dos argumentos de recurso, ao analisar a planilha colacionada pela fiscalização, para sustentar a imposição da multa, dela percebi não constarem os pagamentos efetuados às pessoas jurídicas indicadas no recurso voluntário.

Todavia, da mesma planilha, que segue um padrão de demonstração dos valores do RPA de cada uma das pessoas físicas que receberam pagamentos da recorrente, constato, que tem razão a recorrente quando indica que os valores da RPA's dos pagamentos de Antonio José Novais Gomes e José Soares Bispo, nas competências de 07/2002, e de Fabiano Figueiredo, na competência de 08/2002, de fato estão duplicados para fins de aplicação da multa, que deveria acompanhar, como nos demais casos, os valores das contribuições cuja informação fora omitida.

No mais, quanto as alegações de que a multa aplicada é desproporcional, por se fundamentar em disposição legal válida, tenho que nenhuma delas pode ser analisada por este Eg. Conselho, em respeito competência privativa do Poder Judiciário, já que, o afastamento da aplicação da Legislação referente, indubitavelmente, ensejaria o reconhecimento de inconstitucionalidade de lei em vigor, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal, o que é vedado a este Eg. Conselho.

Sobre o tema, o CARF consolidou referido entendimento por meio do enunciado da Súmula n. 02, a seguir:

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

Por fim, no presente caso, há que se considerar a redação dos artigos 32-A e 35-A, respectivamente, acrescentados na Lei 8.212/91 em virtude da promulgação da Lei 11.941/09, os quais dispõem 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).

“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”.

Por sua vez, o art. 35-A faz remissão ao art. 44 da Lei 9.430/96, que assim dispõe:

“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 “

No caso dos autos, trata-se de auto de infração no qual fora lançada multa pelo descumprimento de obrigação acessória relativa a apresentação de GFIP's com informações inexatas relativamente a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias a que estaria sujeito o contribuinte.

A meu ver, sobre o assunto não resta outra conclusão, senão acatar a tese sustentada no Recurso Voluntário.

Das alterações levadas a efeito, a disposição contida no art. 32-A da Lei 8.212/91, é específica para os casos de GFIP com informações inexatas ou mesmo omissões, quando comparada com as disposições do art. 35-A da mesma legislação. Por tais motivos, a meu ver, deve ser esta, aquela cuja aplicação deve se dar no presente caso, obviamente caso venha a ser mais benéfica ao recorrente, na forma a ser apurada pela autoridade fiscal. Assim, conforme determinado pelo art. 106, III, “c” do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito, não vejo outra solução passível de ser adotada, senão pela aplicação do art. 32-A da Lei 8.212/91 ao presente caso. Vejamos o que preleciona citado artigo:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Ante todo o exposto voto no sentido de acolher a preliminar de decadência, para declarar extinto o lançamento relativamente às competências até 11/2000, e, no mérito **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário para que (i) seja o valor da base de cálculo da multa relativa a não informação de pagamentos a Antonio José Novais Gomes e José Soares Bispo, nas competências de 07/2002, de R\$ 1.000,00 (hum mil reais) e de Fabiano Figueiredo, na competência de 08/2002, de R\$ 456,00 (quatrocentos e sessenta e cinco reais), bem como, para que (ii) seja efetuado o cálculo e comparação da multa mais benéfica a ser aplicada com base no disposto no art 32-A, II, da Lei 8.212/91.

É como voto.

Igor Araújo Soares.

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

Em relação a aplicação da multa, considerando a publicação da MP 449/2208, convertida na lei 11.941/2009, ousou divergir da interpretação trazida pelo ilustre conselheiro Igor Araújo Soares, conforme destaque a seguir.

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, 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:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

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.

§ 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

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

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, também 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 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 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 “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No caso da notificação conexa e já julgada, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte, conforme descrito acima.

Diante o exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

CONCLUSÃO

Voto em relação a multa aplicada, por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.