



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

Processo n° 11330.000972/2007-63
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2803-003.756 – 3ª Turma Especial
Sessão de 09 de outubro de 2014
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente PORTUS INSTITUTO DE SEGURIDADE SOCIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2000 a 31/12/2003

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO: GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação, passível de autuação.

MULTA. RETROATIVIDADE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Fica assegurada à empresa a aplicação, se mais benéfica, da multa prevista na legislação atual.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para: I- excluir da autuação fiscal as competências 05/2000 a 11/2001, inclusive, em razão da decadência pela regra do art. 173, inciso I do CTN; II- aplicar ao valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte. A análise do valor da multa para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento, nos termos do § 4º do art. 2º da Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 /12 /2009. Sustentação oral Advogado Dr. Arlyson George Gann Horta, OAB/DF nº 24.613.

Processo nº 11330.000972/2007-63
Acórdão n.º **2803-003.756**

S2-TE03
Fl. 573

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oseas Coimbra Júnior, Gustavo Vettorato, Ricardo Magaldi Messetti, Eduardo de Oliveira, Amilcar Barca Teixeira Junior.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de auto de infração, AI nº 37.059.578-5 (CFL 68), de 31/05/2007, por omissão ou informação a menor das remunerações pagas pela empresa aos seus empregados e contribuintes individuais, prestadas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, ensejando a lavratura da autuação, conforme previsto na Lei 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e § 5º, também acrescentado pela Lei 9.528 de 10/12/1997 combinado com art 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

Os cálculos estão demonstrados na planilha "Cálculo de Valor da Multa e Quantidade de Segurados por Competência", anexos aos autos.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação fiscal, apresentando impugnação.

O órgão julgador de primeiro grau administrativo emitiu decisão considerando o lançamento fiscal procedente.

O contribuinte foi cientificado da decisão, irrisignado apresentou Recurso Voluntário, argumentando em síntese:

- a autuação foi lavrada após o termino do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - "MPF" e deve ser cancelada;

- a decadência parcial da autuação;

- não é possível exigir da recorrente multa formal pela apresentação das GFIP's com erros de preenchimento e, ao mesmo tempo, cobrar os valores supostamente devidos a titulo de contribuição previdenciária propriamente dita;

- a legislação aplicada é ilegal e inconstitucional.

- o cálculo da multa aplicada deveria ser único e não por competência;

- por fim, requer o cancelamento da autuação fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, desse modo será analisado.

DA DECADÊNCIA

Quanto à questão relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser analisada.

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

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”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei 8.212/91, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Se não houver pagamento antecipado sobre a rubrica há que ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

No caso em concreto, trata-se de lançamento de ofício por descumprimento de obrigação acessória (apresentar GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores), período de 05/2000 a 12/2003 (planilha, fl. 101). Destarte, deve ser aplicada a regra

do art. 173, inciso I, do CTN. O contribuinte foi cientificado da autuação fiscal em 04/06/2007 (fl. 2 dos autos digitalizados).

REGRA DO ART. 173, INCISO I, DO CTN.

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.

Destarte, as competências lançadas para o período de 05/2000 a 11/2001, inclusive, encontram-se atingidas pela fluência do prazo decadencial. A contar de 01/01/2002 fluiria o prazo final para o lançamento fiscal em 31/12/2006. A ciência do contribuinte se deu em 04/06/2007.

A competência 12/2001 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento do prazo legal para cumprimento da obrigação, ou seja, em janeiro de 2002; assim o prazo decadencial, para esta competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, o dia 1º de janeiro de 2003, o qual findaria em 31 de dezembro de 2007. O contribuinte foi cientificado da notificação fiscal em 04/06/2007.

Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ quando decidiu quanto a contagem do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN, para a competência dezembro:

Processo : EEARES 200401099782EEARES – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL – 674497 , Relator(a) MAURO CAMPBELL MARQUES , Órgão julgador SEGUNDA TURMA , Fonte DJE DATA:26/02/2010

Decisão : Vistos, relatados e discutidos estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, por unanimidade, acolher os embargos de declaração, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Eliana Calmon, Castro Meira, Humberto Martins e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Humberto Martins.

Ementa

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE. 1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo

em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Data da Decisão 09/02/2010, Data da Publicação 26/02/2010

Destarte, encontram-se abrangido pela fluência do prazo decadencial as competências 05/2000 a 11/2001, inclusive, nos termos do art. art. 173, inciso I do CTN.

MPF

Consta nos autos demonstrativo de emissão e prorrogação de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF (fl. 14) com validade até 28/07/2007, portanto a autuação está coberta pelo prazo de validade do MPF. O contribuinte tem acesso pela internet para verificar o controle das prorrogações do MPF. A prorrogação do MPF está disciplinada no art. 13 da Portaria RFB 4.066 de 02 de maio de 2007.

Ademais, de acordo com o disposto no Enunciado nº 25 do CRPS, não há ressalva do tipo de ciência que será conferida ao contribuinte: pessoal, postal com aviso de recebimento ou por edital. Não havendo ressalva do tipo de ciência, não pode o intérprete reduzir o alcance de tal dispositivo.

Enunciado N° 25

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

Desse modo, a autuação foi lavrada dentro do prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA TRIBUTÁRIA

Cumprе ressaltar que, em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, abaixo transcrito, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

“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 decorrente 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”.

A obrigação principal consiste no dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador. Trata-se de uma obrigação de dar, consistente na entrega de dinheiro ao Fisco.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

A obrigação tributária principal decorre da lei, ao passo que a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária, nos termos dos artigos 114 e 155 do CTN, respectivamente.

O descumprimento da obrigação tributária principal (obrigação de dar/pagar) obriga o Fisco a constituir o crédito tributário por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de débito.

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto de Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

A multa decorrente do descumprimento da obrigação principal está prevista no art. 35 da Lei 8.212/91. De outro modo, a multa por descumprimento de obrigação acessória, no caso em comento, está prevista no art. 32, IV, e § 5º, da Lei 8.212/91. Portanto, multas distintas, com capitulação legal distintas, sendo suas exigências válidas no ordenamento jurídico brasileiro.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

A multa aplicada na autuação fiscal encontra respaldo na lei 8.212/91, conforme demonstrado nos Relatórios Fiscais da Infração e da Aplicação da Multa.

Aplicada a multa na forma da lei não pode ser considerada ilegal, pois este juízo de admissibilidade já foi feito pelo poder legislativo quando da sua aprovação. Cabe a autoridade administrativa aplicar as determinações legais e zelar pelo cumprimento da obrigação tributária, respeitando o princípio da legalidade.

A lei em vigor, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não foi declarada, deve ser cumprida pela administração pública por força do ato vinculado.

Não é possível, no âmbito administrativo, afastar aplicação de legislação nos termos do art. 26-A do Decreto 70.325/72, bem como, art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria GMF 256, de 22 de junho de 2009. No mesmo sentido é o que discorre a Súmula nº 2 do CARF:

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

INFRAÇÃO POR COMPETÊNCIA

DESCRIÇÃO SUMARIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3., acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5., também acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4., do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

O contribuinte é sabedor de que a GFIP deve ser apresentada mensalmente, assim, se existe incorreções em vários meses o cálculo da multa deve ser feito por mês apresentado incorretamente, tanto quantos estiverem com incorreções. Desse modo, é de difícil compreensão escolher apenas uma competência para efetuar o cálculo da multa, porquanto subestimado o valor.

A autuação fiscal é única e compreende o cálculo das competências em que a GFIP foi apresentada com incorreção. O respaldo legal e normativo é o art. art. 32, IV, e §§ 3º, 4º e 5º, da Lei 8.212/91 c/c o art. 647 da Instrução Normativa/SRP nº 03, de 14/07/2005,

A recorrente não contestou diretamente os levantamentos que resultaram nos cálculos da multa da autuação fiscal. Assim, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela recorrente, nos termos do art. 17 do Decreto 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, no âmbito federal.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Contudo, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, do CTN, que determina a aplicação da lei a ato ou fato pretérito, 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.

As multas em GFIP foram alteradas pela lei 11.941/09, que beneficiam a recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei 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

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).

A conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava 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 4º do artigo 32 da Lei 8.212 de 1991.

Agora, com a Lei 11.941/2009, a tipificação passou a ser: “apresentar a GFIP com incorreções ou omissões”, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

No caso em debate não há dúvida de que o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN é plenamente aplicável.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para:

I- excluir da autuação fiscal as competências 05/2000 a 11/2001, inclusive, em razão da decadência pela regra do art. 173, inciso I do CTN;

Processo nº 11330.000972/2007-63
Acórdão n.º **2803-003.756**

S2-TE03
Fl. 581

II- aplicar ao valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte. A análise do valor da multa para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento, nos termos do § 4º do art. 2º da Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 /12 /2009.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima.