



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

Processo nº 12259.000011/2007-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.810 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente FUNDAÇÃO PETROBRAS DE SEGURIDADE SOCIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 28/09/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - 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 - OMISSÃO EM GFIP -

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.: “ **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. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)”.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 28/09/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - 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 - AIOP CORRELATOS

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

SUPERVENIÊNCIA DA LEI 11.941/09. FUNDAMENTO LEGAL A SER UTILIZADO PARA O CÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA APLICADA AO CONTRIBUINTE. INFORMAÇÕES EM GFIP. ART. 32-A da Lei 8.212/91. Em razão da superveniência da Lei 11.941/09, uma vez

verificado que o contribuinte deixou de apresentar Guias de Recolhimento de FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP com as informações relativas a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, deve ser considerado, para fins de recálculo da multa mais benéfica a ser aplicada, o disposto no art. 32-A, II da Lei 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) declarar a decadência até a competência 11/2001; e b) excluir do cálculo da multa os valores referente ao auxílio baba - DEBCAD 37.112.466-2 e ao auxílio excepcional - DEBCAD 37.112.468-9 II) Por maioria de votos, aplicar a regra mais benéfica ao contribuinte e limitar o valor da multa nos termos do art. 32-A, inciso II da Lei nº 8.212/91. Vencidos ao conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora) e Elias Sampaio Freire, que aplicavam a regra do art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Igor Araújo Soares. Ausência momentânea o Conselheiro Kleber Ferreira de Araujo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Igor Araújo Soares – Redator Designado

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

Relatório

Trata o presente auto-de-infração, lavrado sob n. 37. 112.462-0, em desfavor do recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Segundo a fiscalização previdenciária, o autuado não informou à previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias no período de 01/1999 a 09/2006.

No caso, conforme relatório fiscal, fl. 12, a empresa deixou de informar em GFIP as remunerações de segurados correspondentes a diversos pagamentos indiretos, por meio do fornecimentos de benefícios, quais sejam: Fornecimento de Previdência Complementar, Material Escolar, Auxílio Excepcional, Auxílio Babá, Auxílio Academia e Aux. Educação, todos, conforme descrito pela autoridade fiscal em desacordo com a lei, consistindo em base de cálculo de contribuições previdenciárias. No TEAF as NFLD lavradas foram assim distribuídas:

- NFLD Nº 37. 112.464-6, referente a contribuições sobre remunerações pagas aos empregados a título de PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR, não extensiva a todos os empregados, a partir de 08/2002;

NFLD Nº 37. 112.465-4, referente a contribuições sobre remunerações pagas aos empregados a título de, auxílio academia.

- NFLD Nº 37. 112.466-2, referente a contribuições sobre remunerações pagas aos empregados a título de AUXÍLIO-ACOMPANHANTE (BABÁ), sem comprovação das despesas reembolsadas;

NFLD Nº 37.-112.467-0, referente a contribuições- sobre remunerações pagas aos empregados a título de AUXÍLIO-EDUCACIONAL E MATERIAL ESCOLAR, em benefício dos dependentes dos empregados;

NFLD Nº 37. 112.468-9, referente a contribuições sobre remunerações pagas aos empregados a título de AUXÍLIO-EXCEPCIONAL; - ,

- NFLD Nº 37. 112.469-7, referente a contribuições sobre remunerações pagas aos empregados a título de AUXÍLIO-UNIVERSITÁRIO, não extensivo a todos os empregados. -

Conforme descrito no relatório fiscal, fl. 62 a 65, constituem fatos geradores das contribuições previdenciárias omitidas em GFIP::

11. O contribuinte apresentou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências de 01/1999 a 09/2006, uma vez que as seguintes informações não foram inseridas na GFIP:

a) Remunerações pagas aos segurados empregados a título de Auxílio-Academia, Auxílio-Acompanhante (babá), Auxílio-Educacional e Material Escolar, Auxílio-Excepcional e Reembolso Universitário, através das rubricas de proventos e descontos abaixo relacionadas, constantes nas Folhas de Pagamento de 01/1999 a 09/2006, que não foram incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias considerada pela empresa:

a.1) Os valores das contribuições incidentes sobre esses fatos geradores foram objeto de lançamento nas Notificações Fiscais de Lançamento de Débito — NFLD Nos. 37.112.465-4, 37.112.466-2, 37.112.467-0, 37.112.468-9 e 37.112.469-7, lavradas no término desta ação fiscal.

b) Remunerações pagas, no período de 08/2002 a 09/2006, a título de participação da empregadora no custeio do Plano de Previdência Complementar — PETROS em benefício dos seus segurados empregados inscritos até 09/08/2002, data em que o plano foi fechado ao ingresso de novos participantes, deixando assim de beneficiar os empregados admitidos posteriormente. Os valores de participação da empregadora estão contabilmente lançados na conta 311101001000002 - CONTRIBUICOES NORMAIS, vinculada ao grupo PROGRAMA PREVIDENCIAL - RECURSOS COLETADOS - CORRENTES - PATROCINADOR(ES).

As contribuições incidentes sobre esse fato gerador foram objeto da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD no. 37.112.464-6, lavrada durante a ação fiscal.

Com relação a multa aplicada procedeu a autoridade fiscal ao comparativo de acordo com a lei 11.941/2009, nos termos abaixo expostos?

1- Para aplicação da multa pela infração de deixar a empresa de declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, foi feita uma comparação entre a multa a ser aplicada nos termos da legislação vigente à época da ocorrência da infração e a multa a ser aplicada nos termos da legislação atual, Lei 11.941/09, que deu nova redação ao art. 32 da Lei 8.212/91.

2- A comparação se faz necessária para aplicação da multa mais benéfica ao autuado, conforme determina a alínea "c" do Inciso II do art. 106 do CTN- Código Tributário Nacional.

3- Conforme o quadro demonstrativo de Comparação das Multas, anexo a este A I, verificou-se que a multa mais benéfica é aquela aplicada nos termos do parágrafo 5. do art. 32 da Lei 8.212/91 somada à multa pela falta de recolhimento, antes das alterações introduzidas pela Lei 11.941/09.

4 - Verifica-se a multa mais benéfica, pela multa calculada conforme descrito nos itens 5 e 6 abaixo, somada à multa de 24 % sobre o valor não recolhido (art. 35 da Lei 8.212/91, antes das alterações da Lei 11.941/09) e a multa calculada nos termos da legislação vigente, na redação da Lei 11.941/09, que é de 7,5% sobre o valor não recolhido.

5- O parágrafo 5. do art. 32 da Lei 8.212/91, determina que a multa a ser aplicada pela infração cometida é de 100% da contribuição devida e não declarada, porém limitada a um valor máximo em função do número de segurados da empresa, por competência.

6- Em todo o período, a empresa teve entre 535 e 607 segurados portanto o valor máximo da multa a ser aplicado, de acordo com o parágrafo 4o. do art. 32 da Lei 8.212/91, é de 20 vezes o valor mínimo, que atualmente é de R\$ 1.410,79, totalizando o máximo aplicável, por competência de R\$ 28.215,80.

7- Segue em planilha anexa a este relatório, o demonstrativo de cálculo da multa aplicada.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 28/09/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 02/10/2007.

Inconformado o contribuinte apresentou impugnação às fls. 61 a 75.

Foi exarada a Decisão de 1 instância que confirmou a procedência parcial do lançamento, fls. 120 a 135.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACCESSÓRIAS

Data do fato gerador: 26/04/2010

PREVIDENCIÁRIO. FATO GERADOR. DECLARAÇÃO. GFIP.

OBRIGATORIEDADE. DESCUMPRIMENTO. MULTA.

Constitui infração, punível com multa pecuniária, a empresa deixar de declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP, dados relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciárias ou outras informações de interesse do INSS.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 126 a 134, contendo em síntese os mesmos argumentos da impugnação, senão vejamos:

1. Nulo é o lançamento, pois o relatório fiscal não oferece quaisquer elementos técnicos ou fáticos, hábeis a identificar as razões que levaram a desconsiderar o código do FPAS utilizado, no caso, código 639;
2. Este Auto deve ser declarado improcedente em razão do cerceamento de defesa, tanto pela falta de motivação quanto ao novo enquadramento no FPAS, tanto por não ter sido observado o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 111 da Instrução Normativa - IN/RFB nº 971/2009. Consoante seus estatutos (cópia anexa) o código FPAS que mais se adapta à sua atividade é o 639;

3. A entidade atende a todas as exigências previstas no Código Tributário Nacional - CTN e aplicáveis na espécie. Sendo que já usufruía da desobrigação do recolhimento da cota patronal antes do advento do Decreto nº 1.572/1977;
4. A informação do fisco de que há um Ato Cancelatório, lavrado nos idos de 1999, não pode ser considerado como juridicamente suficiente para legitimar a cobrança ora contraditada;
5. É do conhecimento do fisco que o contribuinte possui o certificado CNAS, ou seja, o CEAS, para o ano de 2007, e que, portanto, preencheu os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991;
6. À época da lavratura, ou seja, em 21-07-1999, o INSS não ostentava legítimo direito a promover a cassação da isenção do contribuinte, ante a liminar concedida, em 14-07-2009, na ADIN nº 2028-5 pelo Supremo Tribunal Federal - STF;
7. A verba fora paga de acordo com Convenção Coletiva de Trabalho, não integrando o salário-de-contribuição;
8. Não se pode impor ao contribuinte, que inclusive tem ação judicial sentenciada a seu favor quanto a sua não obrigatoriedade aos recolhimentos da chamada "cota patronal"; e - relativamente às bolsas de estudos, enquanto vigentes os termos da Convenção Coletiva de trabalho, devem os mesmos serem respeitados, restando, portanto, improcedente o lançamento.

A unidade da DRFB encaminhou o processo a este CARF para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 155. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto deste Auto de Infração, entendo cabível a sua apreciação. Em primeiro lugar, devemos considerar que se trata de auto de infração, que ao contrário das NFLD, constitui obrigação acessória de “fazer” ou “deixar de fazer”, sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

Já quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, entendo cabível a sua apreciação. Em primeiro lugar, devemos analisar o contexto da NFLD, ora objeto de julgamento, qual seja, o não recolhimento por parte da empresa, dos valores descontado dos segurados empregados, o que em tese caracteriza crime de apropriação indébita. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

Dessa forma, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante nº 8** “São inconstitucionais os 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”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

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.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI N.º 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998),

data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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." 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo

173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar 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, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistir dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que incorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por

fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS)

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"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."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, conforme descrito anteriormente, trata-se de lavratura de Auto de Infração pela omissão em GFIP; dessa forma, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173 do CTN.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 28/09/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 02/10/2007, os fatos geradores ocorreram no período de 01/1999 a 09/2006, dessa forma, encontram-se decadentes os fatos geradores até 11/2001.

DO MÉRITO

Toda e argumentação do recorrente está baseada no fato de que os benefícios concedidos não constituírem salário de contribuição bem como questiona irregularidades na multa aplicada, requerendo o cancelamento da autuação.

Primeiramente, o procedimento adotado pelo AFPS na aplicação do presente auto-de-infração seguiu a legislação previdenciária, conforme fundamentação legal descrita, inclusive observando a aplicação de norma mais benéfica para cálculo da multa aplicada.

Conforme prevê o art. 32, IV da Lei n.º 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

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. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)*

Segundo a fiscalização previdenciária a empresa deixou de informar em GFIP as remunerações de segurados correspondentes a diversos pagamentos indiretos, por meio do fornecimentos de benefícios, quais sejam: Fornecimento de Previdência Complementar, Material Escolar, Auxílio Excepcional, Auxílio Babá, Auxílio Academia e Aux. Educação, todos, conforme descrito pela autoridade fiscal em desacordo com a lei, consistindo em base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Justificável apenas a necessária apreciação do desfecho do julgamento dos AIOP que apreciaram a incidência de contribuições sobre os benefícios concedidos, tendo em vista que o resultado dos autos de infração de obrigação acessória estão diretamente ligados ao resultado das obrigações principais. Senão vejamos:

Processos 11330.001334/2007-60, NFLD 37.112.466-2, Acórdão **2401-02.01.979**, já julgado por essa turma. Vejamos ementa do acórdão proferido em relação a parcela patronal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2006

CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS - AUXÍLIO BABA - NATUREZA SALARIAL

O art. 28, §9º da Lei 8.212/91 destaca quais as verbas que não compõem a base de cálculo de contribuições.

O reembolso babá para ser excluído da base de cálculo condiciona à comprovação do registro na Carteira de Trabalho e Previdência Social da empregada, do pagamento da remuneração e do recolhimento da contribuição previdenciária considerando o limite máximo de seis anos de idade da criança;

Assim, o que buscou o legislador foi comprovar a efetiva destinação da verba, o que restou demonstrado no caso em questão, com a apresentação da CTPS assinada e do comprovante de recolhimento da previdência social, posto o referido comprovante demonstrar a existência de pagamento do salário e o valor da remuneração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2006

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

Recurso Voluntário Provido

Processos 12259.000010/2007-87, NFLD N. 37.112.468-9, Acórdão **2401-01.981**, já julgado por essa turma. Vejamos ementa do acórdão proferido em relação a parcela patronal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/09/2006

CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS - AUXÍLIO EXCEPCIONAL - NATUREZA SALARIAL - NÃO EXTENSÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES

O art. 28, §9º da Lei 8.212/91 destaca quais as verbas que não compõem a base de cálculo de contribuições.

A verba paga a título de “auxílio excepcional, possui natureza remuneratória”. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados e dirigentes em decorrência do contrato de prestação de serviços à recorrente, sendo, portanto, uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho. O argumento de que se trata de verba assistencial não se coaduna com os preceitos legais para exclusão dos valores da base de cálculo.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/09/2006

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Processos 12259.000009/2007-52, NFLD N. 37.112.465-4, já julgado por essa turma. Vejamos ementa do acórdão proferido em relação a parcela patronal.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/09/2006

CUSTEIO – NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO – CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS – AUXÍLIO ACADEMIA – NATUREZA SALARIAL – NÃO EXTENSÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES

O art. 28, §9º da Lei 8.212/91 destaca quais as verbas que não compõem a base de cálculo de contribuições.

A verba paga a título de “auxílio academia”, possui natureza remuneratória. Tal ganho ingressou na expectativa dos segurados empregados e dirigentes em decorrência do contrato de prestação de serviços à recorrente, sendo, portanto, uma verba paga pelo trabalho e não para o trabalho. O argumento de que se trata de verba assistencial não se coaduna com os preceitos legais para exclusão dos valores da base de cálculo.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/09/2006

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Processos 11330.001337/2007-01, NFLD N. 37.112.469-7, já julgado por essa turma. Vejamos ementa do acórdão proferido em relação a parcela patronal.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2001 a 30/09/2006

CUSTEIO – NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO – CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS – AUXÍLIO UNIVERSITÁRIO – NÃO EXTENSÃO A TOTALIDADE DE EMPREGADOS E DIRIGENTES – NATUREZA SALARIAL

O art. 28, §9º da Lei 8.212/91 destaca quais as verbas que não compõem a base de cálculo de contribuições.

Não integram o salário-de-contribuição o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo. O fato de a empresa atribuir restrições ao empregados, é sim condição que afasta o benefício da totalidade de empregados como prescreve a lei.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2001 a 30/09/2006

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Processos 11330.001335/2007-12, NFLD N. 37.112.467-0, , já julgado por essa turma. Vejamos ementa do acórdão proferido em relação a parcela patronal, cujo resultado do julgamento foi no seguinte sentido:

Relator(a): BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS Processo: 11330.001335/200712 Recorrente: FUNDAÇÃO PETROBRAS DE SEGURIDADE SOCIAL e Recorrida:

FAZENDA NACIONAL Acórdão 2301002.445 Decisão: 1) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 09/2002, anteriores a 10/2002, nos termos do voto do(a) Redator(a) designado(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no I, Art. 173 do CTN; b) em manter a aplicação da multa.

Vencidos os Conselheiros Mauro José Silva e Wilson Antonio de Souza Correa, que votaram pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se

mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, na questão do auxílio educação aos dependentes de segurados, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros 4 1 Wilson Antonio de Souza Correa, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que davam provimento ao recurso nessa questão; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento às demais alegações apresentadas pela Recorrente, nos termos do voto da Relatora. Redator designado: Adriano Gonzáles Silvério. Declaração de voto: Damião Cordeiro de Moraes e Marcelo Oliveira.

Processos 12259.000008/2007-16, NFLD N. 37.112.464-6, , já julgado por essa turma. Vejamos ementa do acórdão proferido em relação a parcela patronal.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/2002 a 30/09/2006

CUSTEIO – NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO – CONTRIBUIÇÕES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS EMPREGADOS – PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR – NATUREZA SALARIAL – NÃO EXTENSÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES

O art. 28, §9º da Lei 8.212/91 não cria distinção entre as exclusões aplicáveis aos empregados.

No caso dos benefícios de “previdência complementar, descumpriu o recorrente o preceito legal básico descrito na lei para excluir os valores da base de cálculo, qual seja, a extensão do benefício a todos os empregados, assim, correto o lançamento em relação a essas verbas.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para não incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2002 a 30/09/2006

PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.

Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Dessa maneira, não tem porque o presente auto-de-infração ser anulado em virtude da ausência de vício formal na elaboração. Foi identificada a infração, havendo

subsunção desta ao dispositivo legal infringido. Os fundamentos legais da multa aplicada foram discriminados e aplicados de maneira adequada.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

Como é sabido, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

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.

MULTA

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, 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.

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

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para excluir do cálculo da multa os valores referentes ao auxílio baba - DEBCAD 37.112.466-2 e ao auxílio excepcional - DEBCAD 37.112.468-9, bem como para recalcular 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.

Voto Vencedor

Conselheiro Igor Araújo Soares, Redator Designado

Em que pese o costumeiro brilhantismo da Eminente Relatora, ousou dela divergir no que se refere ao fundamento legal a ser adotado para o recálculo da multa mais benéfica a ser aplicada ao contribuinte em decorrência das alterações legislativas trazidas à lume com a edição da Lei 11.941/09.

Sobre o assunto, inicialmente, 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.

Processo nº 12259.000011/2007-21
Acórdão n.º **2401-002.810**

S2-C4T1
Fl. 13

Ante todo o exposto voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário para que 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, acompanhado os demais argumentos constantes do voto da Em. Relatora.

É como voto.

Igor Araújo Soares.