



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

Processo nº 12268.000030/2008-20
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-006.434 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente BANCO BANESTADO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/10/2003

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. DECADÊNCIA.

Em se tratando de obrigações acessórias, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8212/91. SÚMULA VINCULANTE 8.

1. A inaplicabilidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8212/91, que tratavam da prescrição e decadência do crédito tributário, é objeto da Súmula Vinculante nº 8.

2. As normas relativas à prescrição e decadência, por terem natureza de normas gerais de direito tributário, devem ser disciplinadas por lei complementar (art. 146, inc. III, alínea b, da CF), mais precisamente pelo CTN, o qual foi recebido como lei complementar pela Lei Maior vigente.

MULTA. ERROS DE CÁLCULO. INEXISTÊNCIA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. LEI 8212/91. ART. 32, §§ 4º E 5º.

O § 5º do art. 32 da Lei 8212/91, em sua redação anterior, era muito claro ao determinar que a apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições ensejava a aplicação da multa equivalente a cem por cento do valor da contribuição não declarada - no caso concreto, as contribuições incidentes sobre os abonos. Aquele dispositivo era igualmente claro ao prever a limitação com base na tabela do § 4º. Como as

omissões ocorreram em cada uma das competências objeto do lançamento, é óbvio que o seu cálculo foi feito de acordo com cada competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência até a competência 11/2001, com base no art. 173, I do CTN. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Jamed Abdul Nasser Feitoza, José Alfredo Duarte Filho (suplente convocado) e Gregório Rechmann Junior que votaram por conhecer os reflexos da decadência das obrigações principais sobre as competências 03/1999, 04/1999, 11/2001 e 09/2002. Declarou-se impedida a Conselheira Renata Toratti Cassini. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, José Alfredo Duarte Filho e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

A DRJ/CTA fez um relato preciso do lançamento e da impugnação, que passa a integrar, em parte, o presente relatório:

Trata-se de Auto de Infração — DEBCAD n° 37.148.036-1, cadastrado no COMPROT sob n° 12268.000030/2008-20, lavrado contra BANCO BANESTADO S/A, por "deixar de incluir em GFIP os fatos geradores das contribuições previdenciárias elencados na planilha de cálculo da multa anexa. As contribuições relativas ao fato gerador ABONO ÚNICO DE ACORDO COLETIVO DE TRABALHO referem-se a remunerações pagas aos segurados nos meses de março e abril de 1999, novembro de 2001, setembro de 2002 e outubro de 2003." (Relatório Fiscal da Infração - fl. 35).

2. Em decorrência da infração praticada foi aplicada a multa cabível, no valor de R\$ 209.147,75 (duzentos e nove mil, cento e

quarenta e sete reais e setenta e cinco centavos), conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e Planilha de Cálculo As fls. 36 e 37.

3. A fundamentação legal da infração está descrita no item DESCRIÇÃO SUMARIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO, assim com a multa aplicada está fundamentada na forma do item DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA e graduada conforme o item DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA, todos da folha de rosto do Auto de Infração.

4. Tendo sido pessoalmente cientificado em 28/12/2007 (fl. 01), o Autuado apresentou impugnação tempestiva, por meio do instrumento de fls. 44/50, instruída com os documentos de fls. 51/54, sob os seguintes argumentos:

4.1. Dos valores que deveriam constar na GFIP: conforme amplamente discutido e demonstrado na defesa apresentada contra a NFLD 37.065.762-4, os valores pagos pelo impugnante a título de abono único não integraram nem devem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias, seja em razão do transcurso do prazo decadencial de 5 anos, seja porque não possuem natureza salarial.

4.2. Do erro de cálculo da multa lançada: o auditor fiscal, sem nenhum amparo legal, procedeu ao cálculo da multa por mês e não pelo tipo da infração, gerando a imputação de uma multa muito além do estabelecido pela legislação previdenciária, devendo ser revista.

4.3. Da decadência parcial: pela inaplicabilidade do prazo previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91 deve ser reconhecida a decadência de parte da multa exigida (março e abril/99, novembro/2001 e setembro/2002), uma vez que o Impugnante foi intimado do lançamento em 28/12/2007, portanto, após o transcurso do prazo de 5 anos contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN);

4.4. Requerimento: pelas razões aduzidas, requer a improcedência do lançamento.

A DRJ/CTA julgou a impugnação improcedente, conforme decisão assim ementada:

APRESENTAR GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES. DIVERSAS OCORRÊNCIAS DE INFRAÇÃO.

Constitui infração a legislação previdenciária apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições destinadas A. Seguridade Social.

Conforme determinação legal, a obrigação de entrega do documento é mensal. Assim, independentemente de quantas GFIPs a empresa esteja obrigada a entregar mensalmente, entende-se que é um documento único por competência, correspondendo cada competência a uma infração. Diante disso, as multas relacionadas a GFIP são calculadas por competência, enxergando-se todas as GFIPs devidas como um único documento, impondo-se os limites de valor definidos na lei.

Como não consta da ementa a matéria relativa à decadência, cabe relatar que a DRJ rejeitou a preliminar, por ter entendido que o prazo seria de dez anos. Veja-se, fl. 76:

6.6. Destarte, As contribuições previdenciárias não se aplicam os prazos decadencial e prescricional (5 anos), previstos no Código Tributário Nacional. Não prospera, portanto, a preliminar argüida pelo Impugnante.

Intimado da decisão em 18/04/2008, fl. 83, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 13/05/2008, fls. 88 e seguintes, no qual apenas reafirmou os mesmos fundamentos da sua impugnação.

Sem manifestação ou contrarrazões pela Procuradoria.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2 Da resultado do PAF principal 12268.000028/2008-51

A fim de evitar decisões conflitantes e de propiciar a celeridade dos julgamentos, o RICARF preleciona que os processos podem ser vinculados por conexão, decorrência ou reflexo.

Dentro desse espírito condutor, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do PAF principal 12268.000028/2008-51, no qual houve o lançamento das contribuições.

No mérito propriamente dito, negou-se provimento ao recurso voluntário, por ter-se entendido o seguinte:

Neste caso, todavia, os valores foram pagos em reiteradas competências (03/1999, 04/1999, 11/2001, 09/2002 e 10/2003), de forma não eventual portanto, não se aplicando as conclusões do STJ nos casos supra mencionados e nem as conclusões do Parecer da PGFN. Houve habitualidade nos adimplementos e eles se vincularam à remuneração dos respectivos beneficiários,

que inclusive passaram a ter a expectativa de recebê-los diante da reiteração dos pagamentos ao longo do período.

Quanto à decadência, este relator entende que, muito embora nas obrigações acessórias não haja pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, inc. I, do CTN (vide acórdão 2402-005.900¹, julgado em 01/08/2017), e não o art. 150 § 4º, fato é que, como se reconheceu a decadência das contribuições nas competências 03/1999, 04/1999, 11/2001, 09/2002, deve haver repercussão neste lançamento.

No entender deste relator, o crédito tributário extinto com a decadência não pode mais se constituir em base de cálculo da multa, ou, noutro giro verbal, como a contribuição deixa de ser devida com o advento do prazo extintivo, ela não mais se presta como base para o cálculo da sanção pecuniária.

Neste caso concreto, a sanção é de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, na dicção da redação anterior do § 5º do art. 32 da Lei 8212/91, ainda que limitada (como foi) aos valores previstos na tabela do § 4º, devendo serem reconhecidos os reflexos da decadência para as obrigações acessórias atinentes àquelas competências.

3 Do prazo decadencial

Se este relator for vencido quanto ao reconhecimento dos reflexos da decadência, cabe analisar se o prazo é de dez ou de cinco anos. Como afirmado no relatório desta decisão, a DRJ entendeu que não seria aplicável o prazo previsto no CTN, fl. 76:

6.6. Destarte, As contribuições previdenciárias não se aplicam os prazos decadencial e prescricional (5 anos), previstos no Código Tributário Nacional. Não prospera, portanto, a preliminar argüida pelo Impugnante.

Pois bem. A inaplicabilidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8212/91, que tratavam da prescrição e decadência do crédito tributário, é objeto da Súmula Vinculante nº 8:

Súmula Vinculante 8: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

¹ [...]

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, INC. I, DO CTN. COMPETÊNCIA DEZEMBRO. TERMO INICIAL QUE CORRESPONDE AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. SÚMULA CARF 101.

1. O prazo decadencial para constituição de obrigações tributárias acessórias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, vez que, nesta hipótese, não há pagamento a ser homologado pela Fazenda Pública.

2. Conforme preleciona a Súmula CARF 101, "na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

(CARF, Recurso Voluntário, Acórdão 2402-005.900, PAF 10803.720154/2012-71, sessão de 04/07/2017, relator João Victor Ribeiro Aldinucci, por unanimidade)

A ementa do precedente representativo da súmula demonstra que as normas relativas à prescrição e decadência, por terem natureza de normas gerais de direito tributário, devem ser disciplinadas por lei complementar (art. 146, inc. III, alínea b, da CF), mais precisamente pelo CTN, o qual foi recebido como lei complementar pela Lei Maior vigente:

As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. (...) O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias." (RE 556664, Relator Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgamento em 12.6.2008, DJe de 14.11.2008)

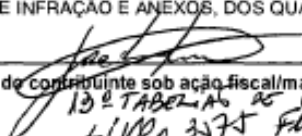
Logo, a prescrição e a decadência do crédito tributário são regulamentadas pelo CTN.

O prazo para o Fisco constituir o crédito tributário (como é o caso, em que se tem um processo de lançamento mediante NFLD) tem natureza decadencial, estando previsto no art. 150, § 4º, do CTN, ou no seu art. 173, incs I ou II, a depender de cada hipótese.

Estando vencido no tópico anterior, o prazo seria o do art. 173, inc. I: o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nesse contexto, como o lançamento foi notificado ao contribuinte em 28 de dezembro de 2007, ainda assim estariam decaídas as competências março de 1999, abril de 1999 e novembro de 2001.

DECLARO-ME CIENTE DESTA AUTO DE INFRAÇÃO E ANEXOS, DOS QUAIS RECEBI A 2ª. VIA.

78.112.07		672.186. RH
Data	Assinatura do contribuinte sob ação fiscal/mandatário	Qualificação
CURITIBA	13ª TABELA DE NOTAS SALA LIVRO 3275 FOL. 339	
Localidade		
data: 28/12/07		
		
	JOÃO ALFREDO FRANCO SAMPAIO	
	Matrícula: 0900639	
	Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil	

4 Dos erros de cálculo

Em qualquer hipótese, deve ser enfrentada a tese relativa aos erros de cálculo, pois remanescerá uma parte do lançamento.

Assim como já havia feito em sede de impugnação, a recorrente afirma que o auditor fiscal, sem nenhum amparo legal, teria procedido ao cálculo da multa por mês e não pelo tipo da infração, gerando a imputação de um valor muito além do estabelecido pela legislação previdenciária.

Equívocou-se a recorrente.

A multa foi calculada com base nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8212/91, em sua redação anterior, vigente à época dos fatos e do lançamento. Como afirmado, o § 5º dispunha que a multa seria de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no § 4º. O agente fiscal, de conformidade com tais dispositivos, aplicou a sanção levando-se em consideração aqueles limites. Para ilustrar a inexistência de incorreções no cálculo, vale transcrever os parágrafos mencionados e colacionar o cálculo da multa:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

0 a 5 segurados-1/2 valor mínimo

6 a 15 segurados-1 x o valor mínimo

16 a 50 segurados-2 x o valor mínimo

51 a 100 segurados-5 x o valor mínimo

101 a 500 segurados-10 x o valor mínimo

501 a 1000 segurados-20 x o valor mínimo

1001 a 5000 segurados-35 x o valor mínimo

acima de 5000 segurados-50 x o valor mínimo

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará 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 anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Planilha de Cálculo da Multa (valores em R\$)						
Compet	Remuneração não declarada e que não consta GPS	Total contrib relativa remun. não declarada	Faixa de Segurados	Multiplicador	Valor Limite (Multiplic. x Vir Mín. de R\$ 1.195,13)	Multa aplicada (R\$)
031999	6.663.800,00	1.499.355,00	9515	50	59.756,50	59.756,50
041999	9.589.500,00	2.157.637,50	9515	50	59.756,50	59.756,50
112001	1.822.700,00	410.107,50	1657	35	41.829,55	41.829,55
092002	838.800,00	188.730,00	699	20	23.902,60	23.902,60
102003	774.000,00	174.150,00	517	20	23.902,60	23.902,60
	19.688.800,00	4.429.980,00			TOTAL:.....	209.147,75

Veja-se que o § 5º era muito claro ao determinar que a apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições ensejava a aplicação da multa equivalente a cem por cento do valor da contribuição não declarada - no caso concreto, as contribuições incidentes sobre os abonos. Aquele dispositivo era igualmente claro ao prever a limitação com base na tabela do § 4º. Como as omissões ocorreram em cada uma das competências objeto de lançamento, é óbvio que o seu cálculo foi feito de acordo com cada competência.

Por tais razões, deve ser negado provimento ao recurso voluntário neste particular.

5 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de conhecer e dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer os reflexos da decadência das obrigações principais sobre as competências 03/1999, 04/1999, 11/2001 e 09/2002.

(assinado digitalmente)
João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Não obstante esteja de acordo com o i. Relator em praticamente todos os pontos abordados no voto vencido, especificamente quanto à cognição de que, no julgamento atinente a obrigação acessória por deixar o contribuinte de informar fatos geradores em GFIP, devem ser reconhecidos os reflexos da decadência decretada no lançamento da obrigação principal respectiva, entendo que as normas que disciplinam essa matéria conduzem a conclusão diversa.

A respeito da inaplicabilidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, a questão foi adequadamente abordada pelo Relator, não havendo maiores considerações quanto ao fato de que, com o advento da Súmula Vinculante nº 8, aplicam-se às contribuições previdenciárias as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN relativas a prescrição e decadência do crédito tributário

De outra parte, diferentemente do que ocorre com os tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias, em se tratando de descumprimento de obrigação de fazer, não há que se falar em antecipação de pagamento e, por consectário lógico, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, I do CTN. Em outras palavras, os créditos tributários relacionados a obrigações acessórias decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º, do Codex Tributário

Mesmo nos autos de infração por omissão de fatos geradores de contribuições sociais em GFIP, não há como considerar correto o reconhecimento, nos processos de obrigações acessórias, dos reflexos da decadência declarada nos PAF que versam sobre obrigações principais. Tratam-se de obrigações tributárias distintas e independentes entre si, sujeitas a regramentos legais diversos.

Ademais, as informações declaradas em GFIP, além de indicarem a existência de créditos tributários devidos pelo contribuinte, prestam-se também a povoar os sistemas do Instituto Nacional do Seguro Social e do Ministério do Trabalho e Emprego com dados relacionados a benefícios previdenciários e direitos trabalhistas.

Veja-se que, ao descumprir a obrigação estabelecida em lei, o sujeito passivo, além de dificultar a cobrança dos tributos dela decorrentes, acaba por impor inúmeros obstáculos aos trabalhadores a seu serviço que necessitam de tais informações para poderem se valer de direitos sociais e previdenciários, razão pela qual, mostra-se ainda mais patente que o simples fato de ter ocorrido a decadência de obrigações tributárias principais não tem o condão de desobrigar o contribuinte da prestação das informações objeto de referida Guia, sendo que o prazo decadencial, como restou evidenciado alhures, segue regra própria.

No presente caso, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, nos exatos termos do art. 173, I do CTN. Em vista disso, para o correto exame do tema aqui tratado, faz-se mister verificar nos normativos próprios da GFIP qual a data estabelecida para apresentação da Guia.

O Manual da GFIP, versão 8.4, que traz regras semelhantes às normas contemporâneas aos fatos geradores objeto de lançamento, estabelece:

A GFIP/SEFIP é utilizada para efetuar os recolhimentos ao FGTS referentes a qualquer competência e, a partir da competência janeiro de 1999, para prestar informações à Previdência Social, devendo ser apresentada mensalmente, independentemente do efetivo recolhimento ao FGTS ou das contribuições previdenciárias, quando houver:

a) recolhimentos devidos ao FGTS e informações à Previdência Social; b) apenas recolhimentos devidos ao FGTS; c) apenas informações à Previdência Social.

O arquivo NRA.SFP, referente ao recolhimento/declaração, deve ser transmitido pelo Conectividade Social até o dia sete do mês seguinte àquele em que a remuneração foi paga, creditada ou se tornou devida ao trabalhador e/ou tenha ocorrido outro fato gerador de contribuição ou informação à Previdência Social. Caso não haja expediente bancário, a transmissão deve ser antecipada para o dia de expediente bancário imediatamente anterior.

O arquivo NRA.SFP, referente à competência 13, destinado exclusivamente à Previdência Social, deve ser transmitido até o dia 31 de janeiro do ano seguinte ao da referida competência.

(Grifou-se)

Com base nos procedimentos descritos acima, constata-se que o prazo para entrega das GFIP será até o dia 7 do mês seguinte ao pagamento da remuneração para as Guias das competências janeiro a dezembro. Com relação ao décimo-terceiro salário, o prazo somente vence no dia 31 de janeiro do ano subsequente ou no dia útil que lhe anteceder.

Desse modo, considerando-se que o recorrente foi cientificado do lançamento em questão em 28/12/2007, a decadência para a aplicação da multa havia operado-se para os fatos geradores ocorridos até a competência 11/2001.

Assim, levando-se em conta que o Auto de Infração refere-se a remunerações pagas a segurados nos meses de 03/1999, 04/1999, 11/2001, 09/2002 e 10/2003, e consoante já evidenciado no voto vencido, encontram-se decaídas as competências 03/1999, 04/1999 e 11/2001.

Conclusão

Em vista do exposto voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para reconhecer a decadência até 11/2001, excluindo do lançamento as competências 03/1999, 04/1999 e 11/2001.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho