



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13409.000005/2008-57
ACÓRDÃO	2401-011.957 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ALVES DE LIMA FILHOS COMÉRCIO INDÚSTRIA LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

CONHECIMENTO. PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DA LIDE ADMINISTRATIVA. INADMISSIBILIDADE.

A delimitação do litígio administrativo se dá segundo os termos da impugnação ou manifestação de inconformidade porventura apresentados, através da dedução de todas as questões controversas, sob pena de preclusão temporal, a teor dos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, ressalva feita exclusivamente às matérias supervenientemente incorporadas nas decisões administrativas proferidas ao longo do procedimento contencioso, não sendo possível a inovação da lide em recursos ou petições posteriores.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. ART. 173, I DO CTN.

Em se tratando de Auto de Infração de Obrigação Acessória, por omissões em GFIP e considerando que a entrega da GFIP dá-se no mês subsequente, a entrega da GFIP competência dezembro, somente pode ser em janeiro do ano seguinte. Nesse sentido, a decadência da competência dezembro da GFIP, só terá o prazo para lançamento (autuação) iniciado no dia 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado o tributo ou aplicada a multa correspondente.

MULTA ACESSÓRIA. CFL 68. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multas por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referente a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§

4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, apenas em relação às alegações de decadência e revogação da multa aplicada, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para que seja recalculada a multa, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Sala de Sessões, em 6 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Guilherme Paes de Barros Geraldi – Relator

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 743/753) interposto por Alves de Lima e Filhos Comércio Indústria Ltda. em face do acórdão (fls. 731/737) que julgou improcedente sua impugnação (fls. 47/52), mas, de ofício, reconheceu a decadência de parte do lançamento consubstanciado no DEBCAD nº 37.010.250-9 (fls. 4). O DEBCAD em questão foi lavrado para a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória consistente na apresentação de GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (**CFL 68**), no período compreendido entre competências de 01/1999 a 12/2003.

Eis o que consta do relatório fiscal (fl. 17):

1. Em auditoria fiscal, constatamos que a empresa autuada apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, com dados não

correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período compreendido entre as competências de 01/1999 a 12/2003, conforme planilha anexa.

2. As contribuições previdenciárias correspondentes aos fatos geradores que deixaram de ser declarados na GFIP estão capituladas conforme discriminação abaixo:

Contribuição do Segurado Empregado, art. 20 da Lei 8.212/91;

Contribuição da Empresa: Inc I, II e III, art. 22, da Lei 8.212/91;

Contribuição descontada do Contribuinte Individual (a partir de 04/2003): art. 4º da Lei 10.656/2003.

3. Os fatos acima relatados constituem infração ao art. 32, inc. IV, § 5º da Lei 8.212, de 24/07/1991, c/c o art. 225, Inc. IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999.

Intimada, a Recorrente interpôs a impugnação de fls. 47/52, alegando, em síntese:

1. o regular recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre o pró-labore dos sócios da empresa;
2. o suprimento das omissões em GFIP;
3. o recolhimento das contribuições dos segurados incidentes sobre o pró-labore em carnê próprio do contribuinte individual;
4. a necessidade de compensação e alocação das contribuições recolhidas em carnê para com as GFIP retificadoras apresentadas;
5. a necessidade da reconsideração das multas aplicadas, citando norma referente à relevação da penalidade;
6. A necessidade de perícia contábil a fim de averiguar os fatos ora expostos.

Encaminhados os autos para a DRJ, foi proferido o despacho de diligência de fls. 718/719, devolvendo os autos à unidade de origem para recálculo da multa, em razão das alterações promovidas pela MP nº 449/2008. Em resposta, foi apresentado o despacho de fl. 221, informando “que o processo deverá retornar ao julgamento, para que, no momento do pagamento ou parcelamento do débito, seja aplicada a penalidade mais benéfica ao contribuinte”.

Com o retorno dos autos à DRJ, foi proferido o acórdão de fls.731/737, julgando a impugnação improcedente, mas, de ofício, reconhecendo a decadência das competências 01/1999 a 11/2001. O acórdão em questão foi assim ementado:

Assunto: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS. MULTA.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária punível com multa.

CORREÇÃO DA FALTA. NÃO COMPROVAÇÃO. RELEVAÇÃO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE.

Não comprovada a correção da falta, resta desatendido requisito imposto pela legislação, impossibilitando conceder a relevação da penalidade.

CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO. PRAZO. DECADÊNCIA PARCIAL.

O direito de a Fazenda Pública constituir seus créditos extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, no lançamento por homologação em que houve pagamento antecipado. Nesses termos, parte das competências do crédito foi alcançada pela decadência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Intimada, a Recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 743/753, alegando:

1. A decadência das competências 11/2001 a 13/2001;
2. A revogação da multa aplicada, pela Lei nº 11.941/2009;
3. A inexigibilidade da Selic;

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi, Relator

1. Admissibilidade.

O Recurso é tempestivo.¹ Contudo, deve ser conhecido apenas em parte, em razão de preclusão.

Como relatado, a Recorrente apresentou, em seu recurso voluntário, as alegações de decadência, de revogação da multa pela Lei nº 11.941/2009 e de ilegalidade da aplicação da SELIC, as quais não haviam sido apresentadas em sua impugnação.

Nesse contexto, necessário esclarecer que a impugnação promove a estabilidade do processo entre as partes, de modo que a matéria ventilada em recurso deve guardar estrita harmonia com aquela abordada pelo recorrente em sua impugnação. Não pode a parte contrária

¹ Conforme certificado à fl. 754.

ser surpreendida com novos argumentos em sede recursal, em razão da preclusão processual, por força dos arts. 16 e 17 do Decreto 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Fogem a esta regra apenas situações excepcionais, como as matérias de ordem pública, atinentes a fato ou direito superveniente e vícios na decisão de piso, desde que tempestivo o recurso. Neste sentido:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/05/2006 a 31/12/2007 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONEXÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. O julgamento proferido no auto de infração contendo obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração contendo obrigação acessória por deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. INOVAÇÃO DE RAZÕES DE DEFESA EM RECURSO VOLUNTÁRIO. HIPÓTESES RESTRITAS DE CABIMENTO. Em segunda instância, ou seja, no âmbito do CARF, as matérias controvertidas passíveis de conhecimento são aquelas trazidas no recurso voluntário, desde que, alternativamente, i) já tenham sido veiculadas na peça de impugnação, ii) destinem-se a contrapor entendimento prestigiado no acórdão de piso; iii) apontem vícios na decisão de piso ou iv) refiram-se a fato ou direito superveniente relevante para a devida apreciação do litígio. Ademais, entende-se que, desde que o recurso seja conhecido, é possível a apreciação de matérias de ordem pública. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº. 11. O artigo 40 da LEF tem aplicação restrita ao processo de execução fiscal, sendo incabível a prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº. 11).

(Acórdão: 2401-011.098, Sessão de 10.05.2023.

No caso dos autos, a alegação da decadência deve ser conhecida, eis que, além de ser questão de ordem pública, a matéria foi trazida aos autos de ofício pela própria DRJ. A alegação de revogação da multa aplicada, ainda que não expressamente apresentada na impugnação, pode ser considerada defesa indiretamente apresentada na impugnação, já que, nesta, a Recorrente requereu a reconsideração das multas aplicadas e a desconstituição do presente auto de infração, cujo objeto é exclusivamente a imposição de multa acessória (CFL 68). Já a alegação atinente à aplicação da SELIC não guarda, nem indiretamente, relação com as matérias de defesas apresentadas na impugnação.

Ante o exposto, CONHEÇO EM PARTE o recurso, apenas em relação à decadência e à revogação da multa pela Lei nº 11.941/09.

2. Preliminar: decadência

Eis o que constou do acórdão recorrido a respeito da decadência (fl. 734):

Embora não tenha sido argüida, por tratar-se de questão de ordem pública, deve ser examinada a decadência.

O prazo para a Fazenda Pública constituir seus créditos é de cinco anos, nos termos do art. 173, inciso I do CTN:

[...]

Considerando que o lançamento completou-se em 26/10/2007, com a ciência pelo sujeito passivo (f. 38), estão decadentes as competências até 11/2001.

Desse modo, impõe-se a revisão do lançamento para excluir as competências de 01/1999 a 11/2001, pela extinção do direito de a Fazenda Pública constituir seus créditos, nos termos da art. 156, inciso V do CTN.

No recurso, o contribuinte defende que as competências 11/2001 a 13/2001 também estariam decadentes. Em síntese, sustenta a Recorrente que, sendo aplicável ao caso a regra contida no art. 173, I do CTN, o termo inicial para a contagem da decadência das obrigações acessórias relativas ao preenchimento e entrega da GFIP relativa às competências 11/2001 a 13/2001 seria 01/01/2002. Consequentemente, seu termo final seria 31/12/2006. Com efeito, tendo o lançamento se perfectibilizado em 26/10/2007, estaria configurada a decadência dessas três competências.

Pois bem.

Em relação à competência 11/2001, entendo que não há interesse recursal, já que sua decadência já foi reconhecida pelo acórdão recorrido. O acórdão recorrido deixou isso claro no tópico “Novo cálculo da multa”, constantes às fls. 734/735, tanto na “Tabela I” como no trecho transcrito abaixo:

Com o reconhecimento da decadência, a multa deve ser recalculada nos seguintes termos.

No período remanescente no débito, 12/2001 a 13/2003 [...]

Em relação às competências 12/2001 e 13/2001, há interesse recursal. Contudo, a conclusão do acórdão recorrido não merece reparos.

Primeiramente, é necessário destacar que, como reconhecido na própria peça recursal, no caso de obrigações acessórias, aplica-se sempre a regra prescrita no art. 173, 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.

A matéria encontra-se sumulada pelo CARF:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

O “exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, estabelecido pelo art. 173, I do CTN deve levar em conta o vencimento da obrigação (no caso, da obrigação acessória). Afinal, o fisco não poderia lavrar o auto de infração por descumprimento da obrigação acessória antes do esgotamento do prazo que o contribuinte tinha para cumpri-la espontaneamente.

Com efeito, nos termos do art. 225, § 2º do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/99), a GFIP deve ser entregue até o dia 7 do mês seguinte àquele a que se referem as informações:

Art. 225 [...] § 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações.

Além disso, na época dos fatos geradores, os dados relativos à competência 13 deveriam ser informados na GFIP da competência 12, em obediência ao disposto nos itens 2.11 e 2.12 do Capítulo III do Manual da GFIP SEFIP 5.2:

2.11 - DECLARAÇÃO PARA O INSS - COMPETÊNCIA 13 - Contribuição descontada dos segurados Informar, na GFIP da competência 12, o valor da contribuição descontada dos segurados incidente sobre a remuneração do 13º salário - competência 13. O valor informado neste campo é somado ao descontado dos segurados na competência 12, sendo que este novo total será o constante da GFIP.

NOTA: O empregador/contribuinte deve descontar a contribuição da segurada empregada sobre o 13º salário, ainda que pago diretamente pelo INSS, correspondente ao período de licença-maternidade, e deve efetuar o recolhimento no documento de arrecadação da Previdência - GPS da competência 13, ou na competência em que houver rescisão de contrato de trabalho ou outro afastamento definitivo.

2.12 - DECLARAÇÃO PARA O INSS - COMPETÊNCIA 13 - Valor devido à Previdência Social Informar, na GFIP da competência 12, o valor devido à Previdência Social incidente sobre a remuneração do 13º salário - competência 13. O valor

informado neste campo é somado ao devido à Previdência Social na competência 12, sendo que este total será o constante da GFIP.

NOTAS:

1. As contribuições incidentes sobre o 13º salário, exceto no caso de rescisão, devem ser recolhidas até o dia 20 de dezembro, informando-se no documento de arrecadação da Previdência - GPS a competência 13 e o ano correspondente, ainda que a última parcela seja paga ao trabalhador antes do mês de dezembro.

2. O valor a ser informado neste campo é o total das contribuições devidas à Previdência Social, incidentes sobre o 13º salário, assim considerado o somatório da contribuição descontada dos segurados, da contribuição da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT, e das destinadas a outras entidades e fundos (terceiros), deduzidos os valores de 13º salário correspondentes ao período da licença maternidade pagos pelo empregador/contribuinte e eventuais compensações.

Diante dessas considerações, conclui-se a GFIP com as informações relativas às competências 12/2001 e 13/2001 deveria ser entregue em 01/2002, sendo o dia 01/01/2003 o termo inicial para a contagem da decadência das competências em questão e o dia 31/12/2007, seu termo final. No presente caso, como a autuação ocorreu em 26/10/2007, não houve decadência.

Ante o exposto, REJEITO a preliminar.

3. Mérito

Como relatado, alega a Recorrente que a multa aplicada, prevista no art. 32, § 4º da Lei nº 8.212/91, teria sido revogada pelo art. 26 da Lei nº 11.941/2009. Por tal motivo, o presente lançamento deveria ser anulado, por força do disposto no art. 106, II, "a" do CTN:

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

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

Não assiste, contudo, razão integral à Recorrente.

A Lei nº 11.941/2008 não deixou de definir o ato de apresentar de GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias como infração à legislação tributária. Apenas imputou a tal ato penalidade diversa daquela que era prevista no art. 32, IV, §§ 4º e 5º da Lei nº 8.212/91. É o que se depreende da leitura dos arts. 32 e 32-A da Lei nº 8.212/91, cujos principais trechos transcrevem-se abaixo:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; **(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)** (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

[...]

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). (Vide Lei nº 13.097, de 2015) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

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).

Tal situação atrai a aplicação do da alínea “c” do art. 106, II do CTN e não da alínea “a” pretendida pela Recorrente:

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

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

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

Diante do exposto, imperiosa a aplicação da Súmula CARF nº 196, segundo a qual:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Assim, voto por DAR PROVIMENTO EM PARTE à impugnação para, se mais benéfica, aplicar a retroatividade benigna, a partir da comparação com a multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

4. Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO EM PARTE o recurso, apenas em relação às alegações de decadência e revogação da multa aplicada para REJEITAR a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO EM PARTE para, que a multa seja recalculada, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Assinado Digitalmente

Guilherme Paes de Barros Geraldi