



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.001790/2008-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.055 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de junho de 2021
Recorrente COIRBA SIDERURGIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA GERAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADOS NºS 72, 101 E 106. APLICÁVEIS.

Independentemente da modalidade do lançamento e da suposta antecipação de pagamento, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN, quando presente apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas, bem como nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Luis Henrique Dias Lima e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições descontadas dos segurados empregados, mas não recolhidas pela Recorrente.

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 02-21.477 - proferida pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE - transcritos a seguir (processo digital, fls. 91 a 98):

Relatório

[...]

Para consolidação do crédito foram considerados os seguintes levantamentos com respectivo conteúdo:

SEG - SEGURADOS - Diferenças de contribuições devidas aos segurados empregados apuradas entre o confronto folha de pagamento x GFIP, nas competências 12/2002 a 01/2003, 09/2005, 10/2005, 12/2005 e 02/2006.

As alíquotas aplicadas foram de 7,85%, 8,65%, 9% e 11%, incidentes sobre o salário de contribuição dos segurados.

No item 4.1 do Relatório Fiscal, a autoridade lançadora indica os documentos que serviram de base para apuração do crédito tributário.

O item 4.2 relaciona os livros contábeis examinados e o item 4.3 demonstra os documentos que não foram apresentados.

Toda a fundamentação legal está contida em anexo próprio denominado Fundamentos Legais do Débito, fls. 27/28.

Os recolhimentos efetuados pela empresa foram apropriados conforme relatórios RDA e RADA.

Em processo distinto foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais com a devida comunicação ao Ministério Público Federal para as providências devidas na apuração da prática, em tese, do crime de Apropriação Indébita.

A fiscalização traçou esclarecimentos acerca de outros autos de infração lavrados, do histórico da emissão de documentos inerentes à ação fiscal, da análise de documentos de constituição da sociedade e suas alterações.

O sujeito passivo apresentou impugnação ao lançamento, na qual relata as razões e fundamentos para desconstituição do feito fiscal.

Preliminarmente alega a decadência de parte da exigência fiscal, fundamentado na Súmula nº 8, de 20/06/2008, editada pelo Supremo Tribunal Federal. Com isto pugna pela aplicação do prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional -CTN.

No seu entendimento, ao incidir a regra do referido artigo do CTN, as contribuições cujos fatos geradores ocorreram entre 12/2002 e 13/11/2003 foram fulminadas pela decadência.

Na sua ótica, os prazos para exercício de qualquer direito contam-se a partir do primeiro momento em que este poderia ser usufruído.

Invoca a vinculação do lançamento à data de ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 144 do CTN, para ratificar a assertiva segundo a qual o prazo para o Fisco promover o lançamento conta-se a partir do fato gerador.

Adverte que a lei determina extraordinariamente, em algumas situações que o contribuinte se antecipe à administração e promova o recolhimento do tributo. Logo, sua obrigação se exaure na apresentação de cálculos, cabendo ao Estado, em caso de omissão daquele, o dever de fazê-lo sob pena de ver caducar o seu direito.

Conclui que não cabe a utilização do prazo previsto no artigo 173, I, do CTN, para as contribuições previdenciárias, cuja apuração é mensal. Isto porque, este prazo somente se aplica ao Imposto de Renda, cujo fato gerador é complexivo, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício fiscal e se encerra no último dia do mesmo exercício.

No mérito aduz que houve cerceamento do direito de defesa, pois a fiscalização ao afirmar que o lançamento decorre de divergências apuradas entre as folhas de pagamento e a GFIP, não esclareceu qual dos dois elementos deve prevalecer.

Conclui que torna-se impossível o exercício da ampla defesa, posto que não sabe em que consiste a diferença.

Aduz que a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, revogou todos os dispositivos do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991.

Assim, requer a aplicação da multa no patamar máximo de 20%, previsto na nova redação do artigo 35 da referida Lei, com fundamento no artigo 106, II, "b" do CTN, por tratar-se de ato não definitivamente julgado e a lei nova lhe cominou penalidade menos severa.

Ao final pugna pela anulação do lançamento.

[...]

(Destaque no original)

Julgamento de Primeira Instância

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 91 a 98):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PROVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOS. DESCONTO. AUSÊNCIA DE REPASSE. REPRESENTAÇÃO FISCAL. CRIME EM TESE. APROPRIAÇÃO IDÉBITA. PRAZO DECADENCIAL.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração e a recolher o produto arrecadado na forma e prazo estabelecido na legislação previdenciária.

A reiterada declaração e recolhimento a menor da Contribuição Social Previdenciária, mediante a prática sistemática de omissão de valores claramente descritos na contabilidade, deixa evidente a voluntariedade da conduta adotada e o escopo de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública.

No caso de Representação Fiscal para Fins Penais, através da qual é possível identificar a prática, em tese, do delito de sonegação fiscal, é lícito projetar o dies a quo para contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte ao de ocorrência dos fatos geradores. Inteligência dos artigos 150 §4º parte final c/c artigo 173, I, ambos do Código Tributário Nacional.

MULTA MORATÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO RETROATIVA. AUSÊNCIA DE VINCULAÇÃO.

O percentual de multa moratória por atraso no recolhimento de contribuições sociais não incluídas em lançamento fiscal é diferente daquele aplicado em razão do lançamento de ofício.

Lançamento Procedente

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, repisando exatamente os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 102 a 114):

1. Nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, fundamentada em suposta imprecisão do Relatório Fiscal.

2. Os fatos geradores ocorridos entre dezembro de 2002 e outubro de 2003 não poderiam ter sido objeto de lançamento, por ter se operado a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário, consoante prevê o CTN, art. 150, § 4º.

2. Requer a aplicação da multa máxima de 20% (vinte por cento) prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela MP nº 449, de 2008.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 28/4/2009 (processo digital, fl. 101), e a peça recursal foi interposta em 25/5/2009 (processo digital, fl. 102), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de

responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque houve cerceamento de defesa caracterizada por imprecisão do Relatório Fiscal. Não obstante mencionadas alegações, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, a Contribuinte foi regularmente intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às contribuições referentes ao período sob procedimento fiscal (Termo de Início de Ação e Intimações subsequentes). Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a autoridade fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fl. 57).

A propósito, vale transcrever trechos da decisão de origem, quem muito bem elucidam reportados fatos, nestes termos:

Ultrapassada a questão relativa à decadência, deve ser enfrentado o argumento de que teria ocorrido cerceamento do direito de defesa porque o relatório fiscal não esclarece se as diferenças apuradas decorrem dos dados constantes em folha de pagamento ou daqueles inseridos na GFIP.

Nota-se pelo DAD de fls. 06/07 que as diferenças de contribuição de segurados apuradas não foram declaradas em GFIP. Por outro lado, como houve apuração dos valores através do confronto folha de pagamento x GFIP, fica evidenciado que o desconto dos segurados estavam consignados nas folhas de pagamento sem que houvesse a respectiva declaração na GFIP.

Logo, a tese de cerceamento de defesa apresentada constitui-se em argumento de caráter meramente protelatório, sobretudo porque a impugnante teve conhecimento que os valores apurados não foram declarados na GFIP.

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa, como se pode observar no “Auto de Infração” e “Relatório Fiscal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 4, 8 a 34 e 56 a 70).

Tanto é verdade, que a Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua contestação e da documentação a ela anexada. Neste sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante quem se defender.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Por conseguinte, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, eis que sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Prejudicial

Prazo decadencial

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte. Nessa perspectiva, vale consignar que, em 20/6/2008, foi publicado o enunciado da Súmula Vinculante n.º 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91. Por conseguinte, conforme vinculação estabelecida no art. 2º da Lei n.º 11.417, de 19 de dezembro de 2006, o lapso temporal que a União dispõe para constituir crédito tributário referente a CSP não mais será o reportado decênio legal, e sim de 5 (cinco) anos, exatamente, dentro dos contornos dados pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

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.

[...]

§ 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

[...]

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.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra especial, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar n.º 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11,

inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Portanto, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos não excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos não excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Igualmente pertinente, tocante à regra geral vista, a inércia do Fisco, a qual supostamente consumaria a decadência, terá por referência o prazo final para a entrega da correspondente GFIP. Isto, porque, antes de citada data, embora o fato gerador já tenha se aperfeiçoado, eventual autuação será tida por arbitrária, já que o contribuinte tem a faculdade de corrigir eventuais impropriedades, por ventura, declaradas. Portanto, o prazo decadencial estabelecido no CTN, art. 173, inciso I, terá por termo inicial o 1º de janeiro do ano seguinte àquele em que ditas declarações foram ou deveriam ter sido apresentadas.

GFIP – Prazo de apresentação

Regra geral, desde janeiro de 1999, os contribuintes estão obrigados a prestar informações sociais previdenciárias mediante a apresentação de GFIP - constitutiva de crédito tributário a partir de 3 de dezembro 2008 - até o 7º (sétimo) dia do mês subsequente ao da ocorrência dos respectivos fatos geradores, exceto quanto à competência 13, cuja transmissão se dará até 31 de janeiro do ano seguinte. Ademais, caso a repartição bancária não funcione na

referida data, reportado termo final será antecipado para o dia de expediente bancário imediatamente anterior. É o que se infere do que está posto na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, com as alterações implementadas pelas Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997 e Medida Provisória n.º 449, de 3 dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009; regulamentada pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, cujas normas de aplicação constam da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, e Manual DA GFIP/SEFIP (Atualização: 10/2008. P. 12). Confirma-se:

Lei n.º 8.212, de 1991:

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 n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.

Decreto n.º 3.048, de 1999:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

[...]

§ 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. (Redação dada pelo Decreto n.º 3.265, de 1999)

§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

[...]

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos demais contribuintes e ao adquirente, consignatário ou cooperativa, sub-rogados na forma deste Regulamento.

IN RFB n.º 971, de 2009:

Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

[...]

VIII - informar mensalmente, à RFB e ao Conselho Curador do FGTS, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e outras informações de interesse da RFB e do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, na forma estabelecida no Manual da GFIP;

[...]

§ 11. Para o fim do inciso VIII do caput, considera-se informado à RFB quando da entrega da GFIP, conforme definição contida no Manual da GFIP.

MANUAL DA GFIP/SEFIP (_versao_84.pdf. Acesso em: 21 de maio de 2020):

6 - PRAZO PARA ENTREGAR E RECOLHER

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:

[...]

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

Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca da citada regra geral, tratando tanto do momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário quanto do início da contagem, em si, do prazo decadencial.

Em tal raciocínio, independentemente da modalidade do lançamento e da suposta antecipação de pagamento, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN, quando presente apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas, bem como nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Trata-se de matéria pacificada neste Conselho por meio dos Enunciados nºs 72, 101 e 106 de suas súmulas, nestes termos:

Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 106:

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Inicialmente, vale trazer os seguintes excertos da decisão recorrida, os quais contextualizam muito bem os fatos em debate, nestes termos:

Entende a impugnante que deve ser aplicada a regra do artigo 150 § 4º do CTN e assim serem excluídos os valores lançados entre o período que vai de 12/2002 a 13/11/2003.

[...]

Conforme consignado no item 2.5 do REFISC, foi necessária a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais, em virtude da prática, em tese, do delito de Apropriação Indébita Previdenciária.

Por tudo que foi descrito no relatório fiscal, cuja comprovação está disposta de maneira inequívoca nos autos, tenho que o termo inicial para contagem do prazo decadencial no presente caso, não pode ser outro senão aquele previsto no artigo 173, I do CTN.

Do que se viu, tratando-se de fatos geradores ocorridos entre 1/12/2002 e 31/12/2006 (competências 12/02 a 12/06), o prazo decadencial visto na regra geral estabelecida no CTN, art. 173, inciso I, teve sua contagem iniciada em 1º/1/2004, restando seu termo, para a competência mais antiga, em 31/12/2008. Contudo, já que a ciência do respectivo lançamento ocorreu anteriormente, em 24/11/2008, não se operou a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário (processo digital, fl. 4).

Assim entendido, esta pretensão recursal não pode prosperar.

Mérito

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

Passo ao exame do pleito da impugnante no sentido de ver afastada a aplicação de multa nos moldes do artigo 35 da Lei 8.212, na redação anterior às alterações promovidas pela MP nº 449, de 2008.

A Lei 8.212, de 1991 à época do lançamento assim dispunha sobre a aplicação das multas, *verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento: (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:
(Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação
(Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

.....
§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32 ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Incluído pela Lei n.º 9.876, de 26/11/99)

(Destques no original)

Dos dispositivos citados, tem importância para a presente análise, somente o caput do artigo 35, as alíneas dos incisos I e II, bem como as disposições do § 4º.

O inciso I do artigo 35 não se aplica ao presente lançamento, pois cuida dos casos em que havia a incidência de multa para os valores não incluídos em notificação de lançamento. Vale dizer, a aplicação dos percentuais previstos nas alíneas desse inciso está relacionada aqueles casos em que o contribuinte, espontaneamente, recolhe a contribuição a destempo.

Com a nova redação dada ao artigo 35 pela MP 449, de 2008, o dispositivo passou a tratar da multa incidente sobre as contribuições em atraso, da seguinte forma:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996 Alterado pela MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 - DOU DE 4/12/2008

Nesse ponto é possível perceber a confusão criada pela defesa ao pleitear a aplicação do novo artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, por entender ser esta penalidade mais benéfica, nos termos do artigo 106, II, alínea "b" do CTN.

Leitura atenta do caput do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, na redação dada pela MP 449, de 2008 e do mesmo artigo combinado com o inciso I e alíneas, na redação vigente à época do lançamento, permite concluir que a sua aplicação somente guarda relação com aqueles valores recolhidos fora do prazo do vencimento da obrigação e que não tenham sido inseridos em notificação de lançamento.

No caso sob exame incidiu a regra do inciso II combinada com o § 4º vigentes à época do lançamento, posto que os percentuais de multa foram aplicados sem redução por tratar-se de valores incluídos em notificação de lançamento com ausência de declaração em GFIP. Tem-se nesse caso que foi preciso a participação do fisco na apuração do montante devido, através do lançamento de ofício.

Nesses termos, aos valores incluídos em notificação de lançamento, além dos juros, foi acrescido o percentual de 30% sobre o valor originário a título de multa, conforme inciso II alínea "b" do citado artigo.

Para explicitar melhor a falta de razão nos argumentos trazidos pela defesa em sua peça impugnatória, cabe trazer à colação a redação do artigo 35-A, inserido no texto da Lei 8.212, de 1991 pela MP 449, de 2008.

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 Incluído pela MEDIDA PROVISÓRIA N° 449, DE 3 DE DEZEMBRO DE 2008 - DOU DE 4/12/2008

Não é difícil perceber que o dispositivo acima transcrito guarda relação direta com o inciso II e alíneas do artigo 35 na redação vigente à época do lançamento.

Neste caso, o novo dispositivo estabeleceu que as multas, no caso de lançamento de ofício, seriam aplicadas nos termos do artigo 44 da Lei 9.430 de 1996, cuja redação é a que se segue.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide MEDIDA PROVISÓRIA N° 351 - DE 22 DE JANEIRO DE 2007 - DOU DE 22/1/2007 - Edição extra) Alterada pela LEI N° 11.488 - DE 15 DE JUNHO DE 2007 - DOU DE 15/5/2007- Edição extra

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; (Vide MEDIDA PROVISÓRIA N° 351 - DE 22 DE JANEIRO DE 2007 - DOU DE 22/1/2007 - Edição extra) Alterada pela LEI N° 11.488 - DE 15 DE JUNHO DE 2007 - dou DE 15/5/2007 -Edição extra

.....
§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (VIDE medida PROVISÓRIA N° 351 - DE 22 DE JANEIRO DE 2007 - DOU DE 22/1/2007 - EDIÇÃO EXTRA) ALTERADA PELA LEI N° 11.488 - DE 15 DE JUNHO DE 2007 - DOU DE 15/5/2007 - EDIÇÃO EXTRA

(Destaque no original)

Tomando por base o pleito da impugnante através da requisição de aplicação do artigo 35-A, restaria calculada uma multa no percentual de 150% sobre o valor de face da autuação. Isto porque a multa de 75% seria duplicada ante a existência, em tese, do crime de sonegação fiscal.

Portanto, a multa aplicada no percentual de 30%, que nada tem haver com aquela prevista no inciso I do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991 na redação vigente à época do lançamento, nem com aquela prevista no caput do artigo 35-A na redação dada pela MP

449, de 2008, não é mais prejudicial ao contribuinte, razão pela qual não faz o menor sentido o pleito da impugnante.

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz