



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.001792/2008-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.053 – 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

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.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-010.053 - 2ª Sejl/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13609.001792/2008-06

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 devidas, a parte patronal e aquelas destinadas ao Gilrat.

Processos apensados

Por oportuno, a tabela abaixo contextualiza os processos a este apensados, consoante termos de apensação nele constantes:

Processo	Debcad	Situação	Observações
13609.001784/2008-51	37.192.066-3	Sem recurso ativo	CFL 68 - Julgamento do Resp sobrestado na CSRF
13609.001782/2008-62	37.192.068-0	Sem recurso ativo	CFL 99 - Julgamento do Resp sobrestado na CSRF
13609 001790/2008-17	37.142.843-2	Em pauta	Contribuições descontadas, mas não recolhidas
13609.001791/2008-53	37.142.842-4	Em pauta	Contribuições destinadas a terceiros
13609.001789/2008-84	37.142.844-0	Em pauta	Contribuições não descontadas
13609.001788/2008-30	37.142.845-9	Em pauta	AI ¹ - Contribuições patronal mais SAT/RAT
13609001787/2008-95	37.142.846-7	Em pauta	AI ¹ - Contribuições não descontadas
13609001786/2008-41	37.142.847-5	Em pauta	AI ¹ - Contribuições destinadas a terceiros

AI¹ - “Aferição indireta valor mão de obra produção carvão vegetal”

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 02-21.474 - proferida pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE - transcritos a seguir (processo digital, fls. 253 a 261):

Relatório

[...]

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

DAL - DIFERENÇAS DE ACRÉSCIMOS LEGAIS - Diferenças a título de juros e multa, apuradas através do sistema de auditoria fiscal, relacionadas com os valores recolhidos em atraso;

DIE - DIFERENÇA EMPRESA - Diferenças entre os valores confessados no parcelamento especial (PAES) consolidado em 29/08/2003 e os valores pagos a contribuintes individuais nas competências 12/2002 a 01/2003;

FP - FOLHA DE PAGAMENTO - Diferenças apuradas no confronto folhas e recibos de pagamento x valores declarados em GFIP nas competências 02/2003 a 10/2004, 01/2005 a 12/2006;

PRO - PRO- LABORE E HONORÁRIOS - Refere-se ao pagamento de prolabore a segurado empresário, conforme dados constantes da DIRF, DIRPF e do livro Diário na conta 3.1.02.02.0024 - retirada pro-labore do sócio Jadir Moreira Barbosa no período de 02/2003 a 12/2006. O levantamento ainda diz respeito aos pagamentos efetuados a pessoas físicas conta contábil 3.0102.02.0014 - honorários no período de 12/2002 a 12/2006, além dos pagamentos identificados na conta 3.1.02.02.0027 - serviços prestados pessoa física no período de 05/2005, 06/2006 a 11/2006;

FRE - TRANSPORTADOR RODOVIÁRIO AUTÔNOMO - Valores apurados através da conta contábil Fretes e Carretos - PF - 3.1.02.08.0033 incidentes sobre o pagamento a contribuintes individuais nas competências 12/2002, 04/2003, 08/2003 a 02/2004, 04/2004, 05/2004, 03/2005 a 12/2006. A partir de 05/07/2001 a base de cálculo corresponde a 20% do valor do bruto da nota fiscal de prestação de serviços;

RUR - PRODUTO RURAL PESSOA FÍSICA - Corresponde à contribuição devida ao SAT/RAT, incidente sobre os valores pagos na aquisição de produto rural (carvão vegetal) de pessoas físicas, não declarados em GFIP, não retidos em notas fiscais de entrada, no período de 02/2003 a 12/2006.

As alíquotas identificadas por rubrica no Discriminativo Analítico do Débito -DAD, fls. 06/38, são as seguintes:

- Segurados Empregados - 20% parte patronal;
- SAT/RAT - 3% (até 05/2007 - CNAE - 27219), 1% (a partir de 06/2007 - CNAE FISCAL - 2411300);
- Aposentadoria Especial - 6% (aposentadoria aos 25 anos), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados expostos a agentes nocivos, conforme folha de pagamento;
- Contribuintes Individuais - 20% a cargo da empresa sobre valores pagos a título de honorários e pro-labore;
- Transportador Autônomo - 20% incidente sobre o valor do frete calculado à base de 20% do valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços;
- Produto Rural - 0,1 % para o SAT/RAT.

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. 83/86.

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 Sonegação Fiscal.

Para comprovação dos valores apurados, a fiscalização juntou em dois volumes (anexo I), fls. 01/307, demonstrativos que dão respaldo ao procedimento fiscal.

Ainda foi efetivado Arrolamento de Bens e Direitos nos termos do inciso XII do item 10.1 do relatório fiscal.

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 complexo, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício fiscal e se encerra no último dia do mesmo exercício.

No mérito aduz que a Medida Provisória nº 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. 253 a 261):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PROVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. REPRESENTAÇÃO FISCAL. CRIME EM TESE. SONEGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL.

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. 265 a 276):

1. 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. 264), e a peça recursal foi interposta em 25/5/2009 (processo digital, fl. 265), 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

Não se aplica, porquanto sem alegação na fase recursal.

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 nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Por conseguinte, conforme vinculação estabelecida no art. 2º da Lei nº 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 nº 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 nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997 e Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009; regulamentada pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, cujas normas de aplicação constam da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, e Manual DA GFIP/SEFIP (Atualização: 10/2008. P. 12). Confira-se:

Lei nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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.

[...]

Entretanto, conforme consignado no item 9.1.2 do REFISC, foi necessária a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais, em virtude da prática, em tese, do delito de sonegação fiscal.

Nos termos do artigo 71 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, para fins fiscais a sonegação de tributo é definida como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, bem como das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Para confirmar a prática de reiterada omissão de valores nas folhas de pagamento, além da ausência de inserção em GFIP das reais remunerações pagas a segurados empregados, contribuintes individuais e ainda daqueles pagamentos referentes à

comercialização da produção rural, o que culminou na ausência do recolhimento de parte da DRJ/BHE Fls. 246 contribuição previdenciária, a fiscalização lançou mão da análise de diversos documentos arrolados no item 4.1 do REFISC.

Acrescenta-se ainda que, através de extensa planilha anexada nos volumes I e II do anexo I, a autoridade autuante discriminou os elementos de prova, extraídos da escrita contábil da impugnante, aptos a demonstrar a conduta sistemática no sentido de omitir fatos geradores na GFIP e nas folhas de pagamento, com a intenção de efetuar recolhimento a menor de contribuições previdenciárias, ao longo de consecutivos períodos.

Registre-se que a planilha acostada pela fiscalização indica, com riqueza de detalhes, as contas contábeis, os números dos cheques, os números de notas fiscais, entre outros. Esses elementos demonstram a reiterada prática do pagamento de remuneração a diversos segurados, sem que tenha havido o recolhimento da contribuição previdenciária respectiva.

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. 3).

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:

Ultrapassada a questão relativa à decadência, 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 nº 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 nº 9.528, de 10/12/97)

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

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

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação (Redação dada pela Lei nº 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 nº 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 nº 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 nº 9.876, de 26/11/99)

(Destaques 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 nº 9.430, de 1996 Alterado pela MEDIDA PROVISÓRIA Nº 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, nego provimento ao recurso interposto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz