



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

Processo nº 13688.000394/2008-21
Recurso nº 167.510 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.275 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente BOLSA DE INSUMOS DE PATROCÍNIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2000

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

A recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 02.04.2008 e o período objeto do auto de infração é de 01/1999 a 06/2000.

Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 11/2002, inclusive, nos termos do artigo 173, I, CTN.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com

dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, no caso, anota-se que houve o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP -
RELEVAÇÃO DE MULTA - REQUISITOS CUMULATIVOS -
PREVISÃO NORMATIVA

A relevação da penalidade depende de cumprimento cumulativo dos requisitos dispostos normativamente.

Verifica-se a existência de circunstância agravante conforme o insculpido no art. 290, Decreto nº 3.048/1999, bem como a existência de circunstância atenuante, conforme a previsão do art. 291 do Decreto nº 3.048/1999. Ressalva-se que o art. 291, Decreto nº 3.048/1999, foi revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

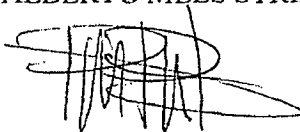
ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em reconhecer a decadência das competências até 11/2002, inclusive, com base no Art. 173, inciso I, do CTN. Vencidos os conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza e Marcelo Magalhães Peixoto que entendem pela aplicação ao Art. 150, § 4º do CTN. **NO MÉRITO**, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa, se mais benéfico ao contribuinte de acordo com o disciplinado no Art. 32 - A, da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 11.941/2009. Vencida a Conselheira Núbia Moreira Barros Mazza.



2



CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente



PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Marthius Sávio Cavalcante Lobato, Marcelo Magalhães Peixoto e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente). Ausente o Conselheiro Ivacir Júlio de Souza.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário, às fls. 326 a 339, apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora - MG, Acórdão nº 09-20.648 – 6ª Turma, fls. 317 a 323, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.156.018-7, com ciência da Recorrente em 02.04.2008, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 164.872,20 (cento e sessenta e quatro mil, oitocentos e setenta e dois reais e vinte centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 09 a 11, o Auto de Infração nº. 37.156.018-7, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter deixado de informar através da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP as remunerações pagas aos contribuintes individuais (autônomos e transportadores autônomos), nas competências 01/2000 a 12/2006.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

A multa é apurada por competência, sendo seu valor total a soma dos valores de cada competência em que ocorreu a Infração.

O Relatório Fiscal da Infração, fls. 09, mostra que o autuado é primário, não registra a existência de circunstância agravante, conforme a descrição do inciso V do art. 290, do Decreto nº 3.048/1999, tampouco registra a existência de circunstância atenuante, prevista no art. 291 do Decreto nº 3.048/1999.

O período de apuração, de acordo com o Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF e o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0610900.2008.00032 (com código de acesso: 93005705), foi de 01/1999 a 12/2006, às fls. 06 e 07.

O período objeto do Auto de Infração, conforme os anexos do Relatório Fiscal da Infração, fls. 09 a 11, é de 01/2000 a 12/2006.

A Recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 02.04.2008, conforme fls. 01.

Contra a autuação, a **Recorrente apresentou impugnação** tempestiva, de fls. 191 a 223, em síntese:

(a) com a correção da infração, postula pela relevação da penalidade imposta,

(b) solicita a dilatação do prazo de apresentação do restante das GFIP retificadoras, considerando a grande quantidade de segurados e filiais a serem informados;

(c) faz juntada de cópia do protocolo de envio da GFIP pela Conectividade Social referente ao estabelecimento matriz nas competências 03/2002 a 08/2002 e 12/2006, com registro de datas de envio em 26/04/2008; 28/04/2008, 29/04/2008 e 02/05/2008.

(d) Posteriormente, conforme petição protocolada em 17/07/2008, às fls.231, a Recorrente solicita a juntada dos documentos acostados, às fls 232 a 315, referentes ao protocolo de envio de GFIP do estabelecimento matriz do período de 01/2000 até 12/2006, contendo data de encaminhamento pela Conectividade Social compreendidas no período de 06/05/2008 a 30/06/2008.

Nos autos, às fls. 225, há a informação do trâmite, para o Ministério Público Federal, de **Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP**, protocolada em 01.04.2008, com número do processo 13688.000407/2008-62 em relação à Recorrente.

Nos autos, às fls. 226, há a informação do trâmite de **Parcelamento – assuntos previdenciários**, protocolado em 07.05.2008, com número do processo 14863.000616/2008-09, em relação à Recorrente.

Após análise, **a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento** de Juiz de Fora - MG, emitiu o Acórdão nº 09-20.648 – 6ª Turma, fls. 317 a 323 **julgando procedente em parte a autuação**, alterando o valor da multa para R\$102.172,55 (cento e dois mil, cento e setenta e dois reais e cinquenta e cinco centavos), em razão da exclusão das competências 01/2000 até 11/2002 atingidas pela decadência com base no art. 173, I, CTN.

Segue a Ementa do Acórdão:

INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES. DECADÊNCIA. REGRA GERAL CONFIGURAÇÃO EM TESE DE ILÍCITO PREVIDENCIÁRIO RELEVÇÃO DA MULTA. PRORROGAÇÃO PRAZO DE DEFESA

Constitui infração a apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP omitindo informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Em face da Súmula Vinculante nº 08, que declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, o crédito devido à Seguridade Social deve ser constituído dentro do lapso quinquenal de que trata o CTN.

A configuração, em tese, do ilícito Sonegação de Contribuição Previdenciária estabelecido pela Lei nº 9.983, de 14/7/2000 determina a emissão pela autoridade lançadora de Representação Fiscal para Fins Penais.



Os crimes contra a seguridade social são de natureza dolosa, ou seja, o dolo é elemento essencial à configuração do delito

A relevação da penalidade aplicada é ato administrativo vinculado, dependente do preenchimento dos requisitos expressos em lei.

Os prazos previstos na legislação para apresentação de impugnação e provas são improrrogáveis

Lançamento Procedente em Parte

Inconformada com a decisão, em 23.10.2008, a Recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 326 a 339, na qual alega em síntese que:

No mérito Da proporcionalidade da multa aplicada.

(a) A Recorrente aduz que é forçoso concluir que, pelos fatos narrados, que a imposição de multa correspondente a 100%(cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada em GFIP, limitada por competência, equivalente a um multiplicador mínimo de R\$1.254,89, em função do número de segurados, se mostra a toda prova abusiva.

(b) Ademais, não se constitui a Recorrente em contribuinte reincidente, além de inexistir qualquer fator agravante ao caso em pauta, valendo ainda ressaltar que, no prazo da impugnação apresentou documento probatório do protocolo de Envio de Arquivos de Conectividade Social, ao INSS, não havendo se falar em condenação da Recorrente ao pagamento de multa.

(c) Ainda no sentido de se relevar motivos atenuantes, a Recorrente obedeceu ao prazo para apresentar impugnação, conforme constatado pela própria turma julgadora, e dentro do referido prazo apresentou documento inerente ao envio de Arquivos de Conectividade Social, em conformidade com o Decreto no. 70.235/72, em seu art. 16, inciso III.

(d) A Recorrente reconheceu e parcelou o suposto débito a ela imposto, com a inserção de todos os encargos, em conformidade com Termo de Parcelamento de Dívida Fiscal - TPDF, tendo sido incluído o período de apuração de 01/2000 a 11/2002, atingido pela Decadência.

(e) Requer, por fim, a reforma parcial do v. acórdão ora recorrido, a fim de que seja relevada a multa imposta à Recorrente, nos termos do art. 291, do Decreto 3.048/99, tendo em vista todas as circunstâncias atenuantes supra destacadas, bem como a concessão do prazo de 30 dias para que possa finalizar a sua regularização junto ao INSS.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

fls. 345.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 345.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Da decadência

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:



"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

"Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.



Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)"

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (g.n.)"

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

"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



9

administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

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

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

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)"

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

"Ementa: ...1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional." (STJ. 1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda, ago/08) (g.n.)

"Ementa: ...4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5 Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN." (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon, fev/08) (g.n.)

"Ementa: ... Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN." (STJ EREsp



278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão:
27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) (g.n.)

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência exposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN.

Então, passa-se a analisar qual regra de decadência aplicar.

De plano, observa-se que nos autos, às fls. 225, há a informação do trâmite, para o Ministério Público Federal, de **Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP**, protocolada em 01.04.2008, com número do processo 13688.000407/2008-62 em relação à Recorrente.

Anota-se que esta Colenda Turma não é competente para se pronunciar sobre questionamentos a respeito de processo administrativo de RFFP:

Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Por outro lado, na hipótese de lavratura de Auto de Infração de Obrigação Acessória, como é o caso presente do Auto de Infração nº. 37.156.018-7, não resta possível o enquadramento lógico no critério de antecipação de pagamento do art. 150, § 4º, CTN.

Desta forma, em função da existência da **Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP**, bem como da **não possibilidade de se evidenciar a antecipação de pagamento, há que se aplicar**, para o presente **Auto de Infração de Obrigação Acessória - AI nº. 37.156.018-7, a regra de decadência insculpida no art. 173, I, CTN.**

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2009. p. 1036.



Verifica-se, da análise dos autos, que:

A Recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 02.04.2008, conforme fls. 01.

O período objeto do auto de infração, conforme o disposto no Relatório Fiscal da Infração, fls. 09 a 11, é de 01/2000 a 12/2006.

Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 11/2002, inclusive, nos termos do artigo 173, I, CTN.

Por todo o exposto, mantenho a decisão de 1ª instância da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora - MG, Acórdão nº 09-20.648 - 6ª Turma, fls. 317 a 323, que, com fulcro na Súmula Vinculante nº 8, STF, decidiu pela decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 11/2002, inclusive, nos termos do artigo 173, I, CTN.

DO MÉRITO

Da proporcionalidade da multa aplicada

A Recorrente alega, em síntese:

No mérito. Da proporcionalidade da multa aplicada.

(a) A Recorrente aduz que é forçoso concluir que, pelos fatos narrados, que a imposição de multa correspondente a 100%(cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada em GFIP, limitada por competência, equivalente a um multiplicador mínimo de R\$1.254,89, em função do número de segurados, se mostra a toda prova abusiva.

Analisemos as alegações da Recorrente.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, fls. 09 a 11, anota-se que houve o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Observa-se que a atividade administrativa de lançamento é obrigatória e vinculada, nos termos do art. 142, parágrafo único, CTN, de modo que o argumento da Recorrente de que a penalidade imposta se mostrar a toda prova abusiva não prospera porque a aplicação da multa segue a legislação própria ao fixar de forma objetiva os valores a serem aplicados.

Ademais, tal argumento da Recorrente não prospera porque está fixada legalmente a cobrança da multa para cada competência em que houve descumprimento da obrigação acessória, qual seja, a entrega mensal dos dados relacionados a fatos geradores de

contribuição previdenciária, por intermédio da GFIP. Conforme o previsto no art. 32, IV, Lei nº 8.212/91, esta entrega mensal de dados por intermédio da GFIP se reveste em obrigação acessória a ser cumprida, sendo que seu descumprimento enseja uma pena administrativa parametrizada e fixada no art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/91.

Desta forma, diante do exposto, não prospera o argumento da Recorrente.

(b) A Recorrente alega que:

Ademais, não se constitui a Recorrente em contribuinte reincidente, além de inexistir qualquer fator agravante ao caso em pauta.

Analisemos as alegações da Recorrente.

O Relatório Fiscal da Infração, fls. 09, mostra que o autuado é primário, não registra a existência de circunstância agravante, conforme a descrição do inciso V do art. 290, do Decreto nº 3.048/1999, tampouco registra a existência de circunstância atenuante, prevista no art. 291 do Decreto nº 3.048/1999.

Desta forma, tal aspecto já foi considerado quando da lavratura do Auto de Infração.

(c) A Recorrente alega que:

Ainda no sentido de se relevar motivos atenuantes, a Recorrente obedeceu ao prazo para apresentar impugnação, conforme constatado pela própria turma julgadora, e dentro do referido prazo apresentou documento inerente ao envio de Arquivos de Conectividade Social, em conformidade com o Decreto no. 70.235/72, em seu art. 16, inciso III.

Analisemos as alegações da Recorrente.

Somente o preenchimento de todos os requisitos definidos no art. 291, § 1º do Decreto nº 3.048/1999, na redação dada à época da lavratura e ciência do presente Auto de Infração pelo Decreto nº 6.032/2007, permite a concessão do benefício fiscal de atenuação da multa.

Observa-se que o Decreto nº 6.727/2009 revogou o art. 291 do Decreto nº 3.048/1999.

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

§1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)



§2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

§3º A autoridade que atenuar ou relevar multa recorrerá de ofício para a autoridade hierarquicamente superior, de acordo com o disposto no art. 366 §3º Da decisão que atenuar ou relevar multa cabe recurso de ofício, de acordo com o disposto no art. 366. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Conforme relatado pela Recorrida, às fls. 322:

- somente a competência 12/2006 foi objeto da análise do pedido de relevação, pois teve o envio da GFIP retificadora no prazo estipulado pelo art. 291 do Decreto nº 3.048/1999, ou seja, dentro dos trinta dias;

- nas outras competências, em que as datas de envio foram anteriores a 02/05/2008 — período de 03/2002 até 08/2002- foram extintas em face da decadência; e

- em todas as outras GFIP retificadoras apresentadas o envio deu-se em data posterior ao término do prazo de impugnação.

Ademais, a Recorrida informa ainda, às fls. 322, que o pedido de dilatação do prazo para a juntada dos documentos que comprovassem a correção da falta não foi acolhido porque a correção da infração somente restaria caracterizada se executada no prazo para interposição de defesa.

A Recorrida observou também, às fls. 322, que não há previsão legal para a prorrogação do referido prazo, devendo a impugnação ser acompanhada com os documentos em que se funda, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Em relação à possibilidade de apresentação posterior de outros documentos, conforme previsto no art. 16, III, Decreto nº 70.235/72, a Recorrida demonstra que a Recorrente não atendeu tal requisito legal que somente acontece quando na impugnação o sujeito passivo menciona os motivos de fato e de direito em que se funda, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Em relação à competência 12/2006, por fim, a Recorrida aduz que não houve a correção integral da falta, visto que não constou a GFIP do estabelecimento 0007-00, como também na GFIP do estabelecimento matriz apresentada não foram incluídos os contribuintes individuais: ANTONIO JOSÉ DOS SANTOS e PEDRO PEREIRA GUEDES.

Então, restou comprovado que a Recorrente não atendeu cumulativamente aos requisitos para a relevação da multa em nenhuma competência.

Desta forma, diante do exposto, não prospera o argumento da Recorrente.

(d) A Recorrente alega que:

Reconheceu e parcelou o suposto débito a ela imposto, com a inserção de todos os encargos, em conformidade com Termo de Parcelamento de Dívida Fiscal - TPDF, tendo sido incluído o

período de apuração de 01/2000 a 11/2002, atingido pela Decadência.

Analisemos as alegações da Recorrente.

Nos dizeres do professor Ricardo Lobo Torres⁵, a obrigação tributária principal é o vínculo jurídico que une os sujeitos ativo e passivo em torno do pagamento de um tributo, enquanto que a obrigação acessória se revestira de deveres meramente instrumentais, tais como prestar declarações ao fisco e manter livros fiscais.

Na lição de Leandro Paulsen⁶, observa-se que a obrigação acessória é a obrigação de fazer em sentido amplo, ou seja, fazer, não fazer, tolerar, enfim, no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos.

Neste sentido, colacionando o art. 113, CTN, pelo descumprimento da obrigação principal submete-se o sujeito passivo à emissão pela autoridade fiscal do lançamento de débito denominado Auto de Infração de Obrigação Principal, no presente caso a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD. Enquanto que pelo descumprimento da obrigação acessória, há a conversão em obrigação principal pela multa aplicável, submetendo-se o sujeito passivo à lavratura do Auto de Infração de Obrigação Acessória, no presente caso o Auto de Infração – AI.

Desta forma, afasta-se qualquer alegação de possível concurso formal de infrações pois os descumprimentos de obrigação principal e de obrigação acessória implicam em multas de diferentes naturezas jurídicas.

Então, de plano, tal argumentação da Recorrente deve ser analisada em outra sede, qual seja, a referente ao processo administrativo referente à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD correlata ao presente Auto de Infração de Obrigação Acessória, Auto de Infração nº. 37.156.018-7.

Desta forma, diante do exposto, não prospera o argumento da Recorrente.

(e) A Recorrente alega que:

Por fim a concessão do prazo de 30 dias para que possa finalizar a sua regularização junto ao INSS.

Analisemos as alegações da Recorrente.

Os prazos do processo administrativo fiscal foram corretamente informados à Recorrente no Relatório Instrução Para o Contribuinte – IPC, às fls. 02 e 03.

Observa-se que em 23.10.2008 a Recorrente apresentou recurso voluntário, conforme fls. 326 a 339.

Desta forma, já transcorreu um lapso de tempo bem superior ao requerido pela Recorrente entre a data da interposição do Recurso Voluntário até a presente data de julgamento do mesmo, sem que a Recorrente apresentasse qualquer documento lastreado nas hipóteses de prorrogação de prazo, conforme o previsto no art. 16, § 4º, Decreto 70.235/1972:

⁵ TORRES, Ricardo Lobo. Op. cit., p. 236.

⁶ PAULSEN, Leandro. Op. cit., p. 900.

Art. 16. A impugnação mencionará.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (gn)

Desta forma, diante do exposto, não prospera o requerimento da Recorrente.

(f) **Recálculo da multa com base no art. 32-A, II, Lei 8.212/1991, a partir da alteração da Lei 11.941/2009.**

CÁLCULO DA MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

"Art.32-A O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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.

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.156.018-7, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NAS PRELIMINARES**, acolher a decadência até a competência 11/2002, inclusive, nos termos do art. 173, I, CTN, **NO MÉRITO DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Sala das Sessões, em 22 de outubro de 2010


PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 13688000394/2008-21

Recurso nº: 167.510

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2403-00.275

Brasília, 06 de Dezembro de 2010


MARIA MADALENA SILVA
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional