



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13855.003566/2007-69  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.923 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** CALÇADOS FERRACINI LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/10/2005

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 148.

Em se tratando de obrigações acessórias, o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inc. I, do CTN). No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN (Súmula CARF nº 148).

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP ENTREGUE COM OMISSÕES. CFL 69. ART. 32A DA LEI Nº 8212 DE 1991. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 119.

As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual fez acrescentar o art. 32ª à Lei nº 8.212 de 1991.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (Súmula CARF nº 119).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para que a multa seja recalculada observando-se a retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sônia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-21.148 – 10ª Turma (fls. 52/57), da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJI), em sessão de 25 de setembro de 2008, que julgou procedente em parte o lançamento relativo ao Auto de Infração – DEBCAD 37.129.902-0.

Consoante o “Relatório Fiscal do Auto de Infração” elaborado pela autoridade fiscal lançadora (fls. 14/16), trata-se de crédito tributário lançado contra a pessoa jurídica acima identificada, devido à apresentação de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias. Ainda nos termos do Relatório, a infração foi constatada pela fiscalização mediante cotejamento dos “Resumos Mensais das Folhas de Pagamentos” apresentados pela autuada e as GFIP por ela transmitidas, constantes da base de dados da Previdência Social/Receita Federal. Onde foi apurado que foram informados incorretamente os dados relativos aos campos “Salário Família” e “Salário Maternidade”, conforme discriminado na fl. 14.

A autuada apresentou impugnação, documento de fls. 21/28, onde se limita a alegar a decadência dos créditos tributários lançados anteriores à competência 12/2002, conforme o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), afirmando ainda que a integralidade da multa aplicada estaria atingida por tal instituto.

A impugnação foi considerada pela autoridade julgadora de piso tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, tendo sido julgado procedente em parte o lançamento. Foi reconhecida no julgamento de piso a decadência dos créditos tributários lançados até a competência a 11/2001 (inclusive), sendo mantido o crédito relativo ao período remanescente, nos termos do art. 173, inc. I do CTN. A decisão exarada apresenta a seguinte ementa:

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA PARCIAL.

I - Constitui infração a omissão ou o preenchimento inexato ou incompleto de campos não relacionados aos fatos geradores da contribuição previdenciária na GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

II - O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

## Lançamento Procedente em Parte

Irresignada com a decisão de piso, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 61/67), onde questiona a decisão de piso quanto ao critério adotado para efeito de contagem do prazo de decadência, entendendo ser aplicável ao caso o art. 150, § 4º do CTN e não o art. 173, inc. I, adotado pelo julgador. O que implicaria em reconhecimento de decadência relativa aos lançamentos até o período 12/2002 e não 11/2001 como decidido no acórdão recorrido. Também advoga a recorrente o cancelamento da autuação devido à revogação do dispositivo relativo à penalidade aplicada (§ 6º c/c inc. IV, ambos do artigo 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991), pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, conforme inteligência do art. 106, inc. II, alínea “c” do CTN.

Ao final é requerida a anulação do lançamento, diante da revogação do § 6º do artigo 32, da Lei 8.212, de 1991, ou caso não acatada tal pretensão, a exclusão das competências até 12/2002 devido à decadência conforme o art. 150, § 4º do CTN.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 19/03/2009, conforme Aviso de Recebimento de fl. 60. Tendo sido o recurso ora objeto de análise protocolizado em 16/04/2009, conforme atesta o carimbo apostado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Franca/SP (fl. 61), considera-se tempestivo, assim como, atende aos demais requisitos de admissibilidade, deve portanto ser conhecido.

Verifica-se que no recurso apresentado, assim como na peça impugnatória, a contribuinte não contesta a infração a ela aplicada propriamente dita, limitando-se a questionar o critério adotado para contagem de prazo de decadência e requerer o cancelamento da autuação devido à revogação do § 6º do artigo 32, da Lei 8.212, de 1991.

**DECADÊNCIA**

Defende a recorrente que haveria farta jurisprudência, favorável a seu entendimento, relativa ao critério a ser adotado, para efeito de contagem do prazo decadencial quando há pagamento. Assim, o prazo para o homologação do lançamento seria de 5 anos contado do fato gerador, conforme artigo 150, § 4º do CTN, sob argumento de que: *“Nesse sentido, se o prazo decadencial para a obrigação principal, no presente caso, conta-se do fato gerador, da mesma forma deverá ser contado para a respectiva obrigação acessória. Portanto, as competências decaídas alcançam até o período de 12/2002.”*

Foi explicitado no julgamento de piso que, após a data de expedição da presente NFLD/DEBCAD o Supremo Tribunal Federal, em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, tendo sido editada a Súmula Vinculante STF de nº 8, nos seguintes termos: *“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.”*

Ao ser declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, prevalecem as disposições contidas no CTN quanto ao prazo para a autoridade administrativa constituir/formalizar os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial, o Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial n.º 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos (artigo 543C, do CPC e Resolução STJ 08/2008), posição esta adotada por este Conselho Administrativo. Conforme definido no referido julgado, o prazo decadencial para a Administração Tributária lançar o crédito tributário é de cinco anos, contado: i) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou ii) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN). Assim, nos termos definidos pelo Poder Judiciário, o prazo decadencial inicia sua fluência com a ocorrência do fato gerador nos casos de lançamento por homologação, quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Por outro lado, conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, inciso I do art. 173 do CTN, nos demais casos. Entendimento este tendo sido, inclusive, objeto de Súmula deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 148

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

Estamos diante de um lançamento por descumprimento de obrigação acessória devido ao fato de que os dados informados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social (GFIP) apresentadas pela autuada continham informações inexatas, incompletas ou omissas. Trata-se assim multa por descumprimento de obrigação acessória, que se submete ao lançamento de ofício, sujeita portanto à aplicação da regra do art. 173, I, do CTN, segundo a qual, o prazo quinquenal de decadência é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Os fatos geradores das multas abrangem o período de 01/1999 a 10/2005, com ciência da autuada em 13/12/2007. Aplicando-se o inciso I do art. 173 do CTN e considerando a data de ciência do Auto de Infração, verifica-se que a decadência alcança o período de 01/1999 a 11/2001 (inclusive), exatamente como decidido no julgamento de piso. Dessa forma, não merece qualquer reparo a decisão do Acórdão recorrido quanto à contagem e aplicação da decadência no presente lançamento.

**RETROATIVIDADE BENIGNA**

Advoga a recorrente o cancelamento da autuação devido à revogação do dispositivo relativo à penalidade aplicada (§ 6º c/c inc. IV, ambos do artigo 32 da Lei nº 8.212, de 1991), pela MP nº 449, de 3 de dezembro de 2008, conforme inteligência do art. 106, inc. II, alínea “c” do CTN.

De fato, as normas relativas à cominação de penalidades decorrentes da não entrega de GFIP, ou de sua entrega contendo incorreções, foram alteradas pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, produto da conversão da MP nº 449, de 2008. Tais alterações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram, por vezes, mais benéficas ao infrator que aquelas então derogadas. Assim, a referida Lei revogou o §4º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, fazendo introduzir no bojo desse mesmo diploma legal o art. 32A, com a seguinte redação:

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

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3o deste artigo

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

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

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

II – a 75% (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; e

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

Portanto, diferente do que advoga a recorrente, não se trata de simples revogação da norma que tratava da penalidade, pois em verdade foram definidas novas penalidades em decorrência das mesmas infrações previstas na norma.

À vista de tais modificações normativas, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) editou a Instrução Normativa IN - RFB n.º 1.027, de 22 de abril de 2010, que por meio de seu art. 4º, acresceu o art. 476A à Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre: *“normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à previdência social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)”*

Segundo o referido art. 476A (criado pela IN RFB n.º 1.027, de 2010), no caso de lançamento de ofício atinente às contribuições previdenciárias, relativo a fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, hipótese que se subsumi ao presente lançamento. No mesmo sentido temos o verbete sumular n.º 119, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos seguintes termos:

Súmula CARF n.º 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Nesses termos, não se trata de hipótese de cancelamento ou anulação da autuação conforme requerido pela autuada. Entretanto, assiste parcial razão à recorrente, devendo a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, observar o disposto no acima referenciado art. 476A da IN RFB n.º 971, de 2009, para efeito de aplicação do princípio da retroatividade benigna, previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face da penalidade aplicada constante do presente lançamento, para, se for o caso,

proceder-se ao recálculo da multa, com vistas a se aplicar a penalidade mais benéfica à recorrente.

Ante todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito para dar-lhe parcial provimento, para que a retroatividade benigna seja observada, caso da aplicação da norma posterior cominar ao infrator penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração autuada.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos