



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

**Processo nº** 13971.002183/2007-47  
**Recurso nº** 158.622 Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-01.731 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 17 de março de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** PACÍFICO SUL INDÚSTRIA TÊXTIL E CONFECÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Tratando-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o artigo 173, inciso I, do CTN, uma vez que a contribuinte omitiu informações ao INSS, caracterizando lançamento de ofício.

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. MULTA DEVIDA.

1 - Constitui infração punível com multa administrativa, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço -GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º da Lei nº 8212/91.

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. De conformidade com os artigos 62 e 72, § 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2 do antigo 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de

inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Considerando a alteração da legislação, que instituiu sistemática de cálculo da penalidade mais benéfica ao sujeito passivo, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos: I) declarar a decadência até a competência 11/2001; e II) dar provimento parcial ao recurso para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, deduzido-se os valores levantados a título de multa na NFLD correlata

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Cleusa Vieira de Souza - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleuza Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 31/08/2007, em face da empresa em epígrafe, lavrado com fundamento no artigo 32, inciso IV e §§ 3º e 5º da Lei nº 8212/91, c/c os art. 225, inciso IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99.

Segundo o relatório fiscal da infração, fls. 12, o contribuinte não informou regularmente todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, no período de 01/1999 a 09/2001; 11/2001 a 06/2002; 08, 09, 11 e 12/2002; 01 a 07, 10 e 12/2003; 02/2004 a 12/2006.

A empresa deixou de informar a totalidade dos valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais em folha de pagamento, a título de 13º salário complementar; gratificação semestral; média variável das férias; prêmio apurado na produção; pró-labore pago aos sócios administradores.

O contribuinte não apresentou a GFIP referente à folha de pagamento dos estabelecimentos filiais de CNPJ nº 81.336.398/0003-03, 81.336.398/0005-67, 81.336.398/0006-48, 81.336.398/0007-29; 81.336.398/0008-00; 81.336.398/0010-24; 81.336.398/0011-05 e 81.336.398/0012-93, nas competências 02 e 07/1999.

O contribuinte custeou cursos de graduação, pós graduação, escola de futebol, entre outros disponibilizados a parcela dos empregados. A mesma foi intimada mediante TIAD, a apresentar as normas internas que regulamentam a concessão do benefício. Informou que não havia normatização interna acerca da concessão do benefício.. Ficou constatado assim, que os referidos pagamentos são fatos geradores de contribuições previdenciárias. Os valores pagos, encontram-se registrados na conta 1621 – Assinaturas e Mensalidades.

A autuada deixou de declarar em GFIP o valor dos serviços constantes das notas fiscais emitidas por cooperativas de trabalho, que intermediou a prestação de serviços executados por cooperados à empresa

A multa foi aplicada de acordo com o artigo 32, § 5º da Lei nº 8212/91, acrescentado pela Lei nº 9528/97 e RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, artigo 284, inciso II e artigo 373.

Tempestivamente, o contribuinte apresentou sua impugnação alegando, em preliminar, que parte dos supostos créditos foram alcançados pela decadência, conforme artigo 173 do CTN e que, portanto, encontra-se extinto, por força do inciso V do artigo 156 do mesmo código; o artigo 45 da Lei nº 8212/91, enquanto lei ordinária, não pode estabelecer prazos para prescrição e decadência, matéria própria de lei complementar nos termos da Constituição Federal;

No mérito, aduz que a multa aplicável não é cabível já que não cometeu nenhuma infração que justifique tamanha multa e houve apenas “um pequeno erro nos preenchimentos dos documentos;” que à época dos fatos não era necessário informa-los em GFIP e todas as informações foram prestadas de forma correta, a exceção daquelas decorrentes de erro formal na contabilidade.

Que a multa aplicada fere os princípios constitucionais do não confisco, bem como os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, atingindo sua capacidade contributiva.

Requer a anulação da notificação e o cancelamento da multa aplicada.

A 6ª Turma da DRJ/FNS, por meio do Acórdão nº 07-11.477/2007, julgou procedente o lançamento.

Intimado da decisão, o contribuinte ingressou com recurso a este Conselho, fls. 122/130, reproduzindo as razões aduzidas em sua impugnação, em que, preliminarmente, argúi a decadência, para a maior parte do período a que se refere o suposto descumprimento de obrigação do período de 01/1999 a 12/2006.

No mérito, alega que os valores decorrentes de notas fiscais emitidas por cooperativas de trabalho, que intermediou a prestação de serviços executados por seus cooperados, não deveriam ser declarados em GFIP, pois não é devida a contribuição previdenciária sobre tais valores;

Que resta caracterizado que a Recorrente não cometeu nenhuma infração que justificasse tamanha multa. Não é possível a aplicação da mesma, pois não era necessário a Recorrente na época informar na GFIP os valores relacionados pelo Fisco. Além do mais, a Recorrente sempre cumpriu com todas as suas obrigações, inclusive de cunho fiscal, não sendo diferente desta vez.

Que erros pontuais ocorreram por problemas na contabilidade da época apurada, entretanto a Recorrente já está resolvendo o problema inclusive com troca de profissional responsável pela área acima descrita.

Sem contrarrazões, vem os autos a esta Câmara para julgamento

## Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza Relatora

O recurso preenche os requisitos exigidos para sua admissibilidade, devendo, portanto será conhecido.

Antes de adentrar às questões de mérito, mister proceder à análise da preliminar de decadência suscitada

Nada obstante, correta tivesse sido a decisão da 6ª Turma de Julgamento da DRJ/FNS, exarada no Acórdão nº 07-11.477/2007, quando do julgamento da impugnação do contribuinte, em relação à decadência, impõe considerar que o Supremo Tribunal Federal - STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

### ***Súmula Vinculante nº 8***

*“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”.*

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

*"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.*

*1. omissis*

*2. omissis*

*3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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 '.*

4. *Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.*

5. *No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.*

6. *Recurso especial a que se nega provimento."*

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

*“EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.*

*ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.*

*TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.*

*1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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".*

3. *Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa " e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa " — , há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.*

4. *No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.*

5. *Recurso especial a que se nega provimento.*

É a orientação também defendida em doutrina:

*“Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)*

“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada”

(Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3a ed., p. 404) Buscar análise da decadência.

Porém, havendo o descumprimento da obrigação legal, o prazo de que o fisco disporia para constituir o crédito relativo à penalidade seria o prazo de decadência, fixado no art. 173, I, do CTN, *in verbis*:

*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;*

(...)

Nos casos de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, não há o que se falar em aplicação do art. 150, § 4.º, do CTN, uma vez que a utilização desse é restrita à aferição da perda do fisco do direito de efetuar o lançamento quando o contribuinte antecipa o recolhimento e o fisco queda-se inerte no seu direito de lançar a diferença entre a quantia devida e aquela efetivamente adimplida.

Vale considerar que, se à própria obrigação principal pode ser aplicada a contagem pelo critério do art. 173, I, do CTN, com o muito mais razão deve-se utilizar esse dispositivo quando se trata de aferir o prazo que o fisco dispõe para aplicar penalidades administrativas, haja vista ser esse um caso típico de lançamento de ofício.

Assim, levando-se em conta o período da autuação de 01/1999 a 12/2006 e que a empresa tomou ciência da autuação em 05/09/2007, pelo critério acima, já não poderia mais ser lançada a multa relativa às infrações ocorridas no período de 01/01/1999 a 31/11/2001, devendo essas competências serem excluídas do presente Auto de Infração.

Superada a preliminar suscitada, passo à análise das razões de mérito, esclarecendo que, conforme relatado, trata-se de AUTO DE INFRAÇÃO, lavrado contra a empresa, por descumprimento de obrigação acessória prevista em lei, a qual tem por objeto as prestações positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, conforme o disposto no art. 113 § 2º do Código Tributário Nacional –CTN.

No presente caso, a obrigação consiste em informar em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social –GFIP, os fatos geradores de contribuições sociais, nos termos do art. 32, inciso IV (abaixo transcrito):

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

(...)

*Informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.*

(...)

*§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena*



---

*administrativa correspondente a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.*

De início, e em que pese os argumentos da recorrente, vale esclarecer que desde 01/1999, por força das disposições acrescentadas no inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8212/91, que as empresas em geral são obrigadas a informar mensalmente, por intermédio de GFIP, todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias. Como a autuação se refere ao período de 01/1999 a 12/2006, a empresa efetivamente já tinha a obrigação acessória de declará-los em GFIP.

Dessa forma, ao constatar que a empresa não declarou a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, a fiscalização regular e oportunamente lavrou o competente auto de infração.

Em que pese a alegação de que a multa tem caráter confiscatório e que fere princípios constitucionais, importa salientar que o que fundamentou a penalidade em questão foi a legislação previdenciária vigente à época que de forma objetiva fixava os valores a serem aplicados, sendo tal determinação advinda de uma lei em vigor, insta convir que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

Cumpre destacar, outrossim, que nos termos dos artigos 62 e 72, § 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2 do antigo 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

No entanto, quanto à aplicação da multa, vale ressaltar que, para esse tipo de infração, houve alteração do cálculo pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que inseriu o art. 35-A na Lei n. 8.212/1991, prevendo para os casos de lançamento de ofício a aplicação do art. 44 I da Lei n. 9.430/1996.

Consoante a norma inserta no referido dispositivo legal não pode haver acumulação da multa de ofício aplicada no lançamento da obrigação principal com a multa decorrente do inadimplemento de obrigação acessória

Assim, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

*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.*

Assim, há que se verificar, **competência a competência**, se a multa calculada nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% da contribuição não declarada), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nas NFLD correlatas resulta em valor mais benéfico ao contribuinte.

Por todo o exposto;

**VOTO** no sentido preliminarmente, acolher a preliminar suscitada, para declarar a decadência da multa aplicada pelas infrações ocorridas até a competência 11/2001, nos termos do artigo 173, inciso I do CTN, **CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO**, para no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, deduzido-se os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas

Cleusa Vieira de Souza