



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14041.000564/2007-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.809 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de julho de 2020
Recorrente FLAMINGO HOTÉIS E TURISMO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). SÚMULA CARF Nº 148.

Na hipótese de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN, ainda que verificado o pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou fulminada a contribuição previdenciária lançada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

(Súmula CARF nº 148)

GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). OMISSÃO DE FATOS GERADORES. PENALIDADE. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Configura infração à legislação previdenciária, punível com multa, deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Quanto ao mérito, o auto de infração lavrado pelo descumprimento de obrigação acessória correlata ao lançamento de ofício de contribuições previdenciárias deve refletir o resultado deste último.

LEI TRIBUTÁRIA. MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei que fixa o valor da multa quando do descumprimento de obrigação acessória.

(Súmula CARF nº 2)

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

Este Conselho Administrativo é incompetente para se pronunciar sobre controvérsias referentes à representação fiscal para fins penais elaborada pela fiscalização.

(Súmula CARF nº 28)

PENALIDADE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº 14, DE 2009.

Para efeitos da retroatividade benigna em matéria de penalidade no lançamento de contribuições previdenciárias, com aplicação da multa mais favorável ao autuado, o cálculo será efetuado em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a ampliação do período decadente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir do cálculo da penalidade os valores correspondentes à alimentação fornecida "in natura" e às remunerações dos sócios administradores; e b) determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado).

Relatório

Cuida-se de recurso de voluntário interposto em face da decisão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSA), por meio do Acórdão nº 03-27.762, de 06/11/2008, cujo dispositivo considerou procedente em parte o lançamento, mantendo parcialmente a exigência do crédito tributário (fls. 378/402):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 13/07/2007

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

Determina a lavratura de auto-de-infração a omissão de fatos geradores previdenciários na declaração prestada pela empresa em GFIP, conforme art. 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212/91.

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212/91. SÚMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consideram-se decaídos os créditos tributários lançados com base no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que determinava o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias, por ter sido este artigo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos da Súmula Vinculante IV 8, publicada no DOU em 20/06/2008.

Lançamento Precedente em Parte

Extraí-se do Relatório Fiscal que foi aplicada sanção pecuniária pelo descumprimento de obrigação acessória, através da lavratura do **Auto de Infração (AI) nº 37.108.814-3**, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), nas competências 06/1999 a 12/2006, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais previdenciárias (fls. 02/06, 17/20 e 21/22).

Lavrou-se o auto de infração pelo descumprimento de obrigação acessória no Código de Fundamentação Legal - CFL 68.

À época dos fatos, a infração tributária estava prevista no inciso IV e no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e no inciso II do art. 284 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

Segundo a autoridade responsável pela lavratura do auto de infração, o lançamento da multa é correlato às seguintes Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLD), relacionadas ao lançamento da obrigação principal:

(i) NFLD nº 37.108.815-1: alimentação fornecida “in natura” aos segurados empregados, em desacordo com o Programa de alimentação do Trabalhador (PAT), parcela que integra a remuneração do trabalhador; e

(ii) NFLD nº 37.108.816-0: remunerações pagas ou creditadas aos segurados trabalhadores autônomos e demais pessoas físicas sem vínculo empregatício, bem como aos sócios administradores da empresa.

A ciência da autuação se deu em 13/07/2007, com apresentação de impugnação pelo sujeito passivo (fls. 02 e 352/366).

Intimada por via postal em 09/12/2008 da decisão do colegiado de primeira instância, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 17/12/2008, conforme data do carimbo de protocolo, no qual reitera os argumentos de fato e direito de sua impugnação, a seguir resumidos (fls. 404/406 e 408/428):

(i) operou-se a decadência para as competências até 06/2002, e não até 11/2001, como equivocadamente decidiu o acórdão de primeira instância;

(ii) o auto de infração está vinculado às obrigações principais lançadas nas NFLD nº 37.108.815-1 e 37.108.816-0, de sorte que a exigibilidade de multa está atrelada ao resultado do julgamento daqueles processos administrativos;

(iii) para os mesmos fatos a fiscalização lavrou também o AI nº 37.108.807-0 e 37.108.813-5, razão pela qual há superposição de penalidades;

(iv) no caso de infrações continuadas, como ora se cuida, as quais envolvem o mesmo fato, aplica-se uma única penalidade;

(v) o valor total da multa é confiscatório, pois alcançou 100% do tributo devido; e

(vi) ausente a materialidade penal da infração tributária, torna-se injustificável o procedimento fiscal de representação criminal em desfavor do contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

Juízo de admissibilidade

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Decadência

Postula o recorrente a decadência até a competência 06/2002, com fulcro na contagem do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), veiculado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, aplicável ao lançamento por homologação. A ciência do auto de infração ocorreu no dia 13/07/2007.

Por tratar-se de lançamento de ofício decorrente de descumprimento de obrigação acessória, em que não existe a figura da antecipação de pagamento, a decisão de piso acolheu a extinção do crédito tributário até a competência 11/2001, com fundamento no inciso I do art. 173 do CTN.

Com razão o acórdão recorrido. Para efeito da decadência da multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a avaliação é feita sempre com base no inciso I do art. 173 do CTN, independentemente do critério de contagem utilizado na decadência da obrigação principal.

Nesse sentido, o verbete nº 148 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

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.

Mérito

O presente auto de infração relativo ao descumprimento de obrigação acessória é reflexo, vinculado ao lançamento de ofício da obrigação principal no Processo nº 14041.000562/2007-66 (NFLD nº 37.108.815-1) e Processo nº 14041.000566/2007-44 (NFLD nº 37.108.816-0).¹

A obrigação de apresentar a GFIP com os dados correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias não está restrita tão somente àquelas parcelas que o sujeito passivo reconhece como integrantes da base de cálculo do tributo, mas sim em relação a todas as rubricas pagas, creditadas ou devidas aos segurados empregados que, segundo a lei, estão sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias.

Quanto ao mérito da autuação, para fins de manter a congruência decisória, o auto de infração lavrado pelo descumprimento de obrigação acessória correlata ao lançamento de ofício de contribuições previdenciárias deve expressar o mesmo resultado dos fatos geradores da obrigação principal.

A partir dos dados disponíveis no sítio do CARF na Internet, é possível resumir a situação processual das notificações correlatas:²

Nº do Processo	Nº da NFLD	Fato Gerador	Resultado	Acórdãos CARF
14041.000562/2007-66	37.108.815-1	Alimentação “in natura”	Lançamento improcedente. Recurso provido.	Acórdão nº 2301-003.284, de 24/01/2013
14041.000566/2007-44	37.108.816-0	Remunerações de autônomos e sócios administradores	Reconhecida a decadência até a competência 06/2002. Mérito: Recurso provido em parte para tornar improcedente o lançamento sobre as remunerações dos sócios administradores.	Acórdão nº 2803-002.788, de 16/10/2013

¹ Art. 6º, § 1º, inciso III, e § 8º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e suas alterações.

² www.carf.fazenda.gov.br

A decadência até a competência 11/2001 restou reconhecida em grau definitivo pela decisão de primeira instância. Adicionalmente, cabe excluir do cálculo da multa do auto de infração: (i) a parcela de alimentação fornecida “in natura”; e (ii) as remunerações dos sócios administradores.

Para fins do recálculo da penalidade deverão ser consideradas apenas as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais autônomos/pessoas físicas, a partir da competência 12/2001, inclusive (fls. 324/326).

A Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, alterou a legislação previdenciária, inclusive no tocante às penalidades.

Para efeito de avaliação da retroatividade da lei mais benéfica em matéria de penalidade, há entendimento pacificado no âmbito deste Tribunal Administrativo, conforme enunciado abaixo:

Súmula CARF nº 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 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.

Observado o critério acima, a retroatividade benigna em matéria de penalidade nos lançamentos de ofício relacionados às exigências de contribuições previdenciárias, e da multa correlata pela falta de declaração dos fatos geradores em GFIP, com aplicação de sanção pecuniária mais favorável ao autuado, será implementada a partir de cálculo efetuado em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, no momento do pagamento ou do parcelamento dos débitos.

Confira-se, nesse sentido, a ementa do Acórdão nº 9202-005.568, de 28/06/2017, de lavra da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/08/2007

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Em outra parte do recurso voluntário, a empresa autuada critica a fiscalização tributária, que teria feito incidir múltiplas penalidades pelo mesmo fato gerador.

Tal afirmação não retrata os fatos do procedimento de fiscalização, pois as autuações fiscais em face da empresa dizem respeito a obrigações tributárias distintas, vinculadas a fatos geradores diferentes.

Quanto ao AI nº 37.108.807-0, foi lavrado por deixar a empresa de preparar as folhas de pagamento mensais de acordo com as normas e os padrões estabelecidos na legislação tributária (art. 32, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991).

No que tange à lavratura do AI nº 37.108.813-5, a empresa não arrecadou, mediante desconto das remunerações, as contribuições do segurado empregado e do contribuinte individual a seu serviço (art. 30, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212, de 1991, e art. 4º da Lei nº 10.666, de 8 de maio de 2003).

Com relação às obrigações tributárias acessórias, os autos de infração equivalem à aplicação de multas autônomas.

Segundo a empresa recorrente, a teoria da continuidade delitiva administrativa impõe tratar as infrações continuadas de forma unificada, mediante a aplicação de uma única penalidade.

No presente caso, não considero apropriado falar em um único comportamento lesivo pelo sujeito passivo, uma só infração à lei, porque a cada lapso temporal de um mês aperfeiçoa-se um novo fato gerador e surge uma obrigação tributária distinta, que renova a importância do cumprimento do dever instrumental instituído no interesse da arrecadação e da fiscalização das contribuições previdenciárias.

Em particular para a GFIP, além dos seus efeitos tributários, a apresentação mensal tem repercussão direta no cálculo de benefícios previdenciários concedidos aos trabalhadores (art. 29-A, da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991).

Então, quando a empresa deixa de apresentar a declaração com todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias ocorre uma reincidência infratora, e não uma continuidade delitiva.

Assentado nas regras eleitas pelo legislador ordinário, a cada competência em que a GFIP é entregue com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias fica caracterizada uma infração isolada, que está sujeita à multa variável calculada independentemente dos meses anteriores ou subsequentes.

Falece competência aos órgãos administrativos para reconhecer o caráter confiscatório da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, por desrespeito à capacidade contributiva, proporcionalidade e razoabilidade, segundo preceitos da Carta Política de 1988.

Argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera administrativa, não só pelo estabelecido no "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também no enunciado da Súmula nº 2 do CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por último, quanto à representação fiscal destinada ao Ministério Público Federal, referente a fatos que configuram, em tese, prática de crime de natureza tributária, não cabe manifestação no âmbito do contencioso administrativo fiscal. Eis o teor do enunciado nº 28 deste Tribunal Administrativo:

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

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO a ampliação do período decadente e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para:

(i) excluir do cálculo da penalidade os valores correspondentes à alimentação fornecida "in natura" e às remunerações dos sócios administradores; e

(ii) determinar o recálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess