



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

Processo nº 14041.000979/2008-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.222 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CENTRO DE ENSINO UNIFICADO DE BRASÍLIA - CEUB
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

MULTA. RECÁLCULO. GFIP. OMISSÃO. FATOS GERADORES

Constitui infração apresentar, a empresa, a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Com o advento da Lei 11.941/09, 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”, do CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, II e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, em preliminar: por unanimidade de votos, em reconhecer a decadência de 01/2003 até 09/2003 em conformidade com o art. 150, parágrafo 4º do CTN. No mérito: por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) determinar a exclusão dos valores apurados a título de bolsas de estudo, b) determinar o recálculo da multa, de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 03-36.289 fls. 124/134, que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada para reduzir o crédito previdenciário, consubstanciado no AI DEBCAD 37.142.155-1, ao importe de R\$ 1.257.856,95 para o valor de R\$ 1.257.856,95 (um milhão duzentos e cinquenta e sete oitocentos e cinquenta e seis reais e noventa e cinco centavos).

O Auto de Infração abrange o período de 01/2003 a 12/2006, tendo sido lavrado em 07/10/2008 e cientificado o contribuinte em 10/10/2008, foi lavrado em virtude de descumprimento de obrigação acessória por ter a empresa apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Relatório Fiscal, fls. 12/28, assim consigna:

7. RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO

7.1. Foram extraídas informações constantes das declarações e recolhimentos apresentados pelo contribuinte junto à Secretaria da Receita Federal do Brasil, relativo aos seguintes:

- a) Remuneração, 13º salário, valor retido pela empresa, e outros pagamentos realizados às pessoas físicas, declarados na GFIP, ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL, relativas às competências 01/2003 a 12/2006 e competências 13/2003, 13/2004, 13/2005 e 13/2006 (13º salário), gravadas nas versões 7 e 8 do programa de geração (SEFIP), conforme arquivos (...)*
- b) Remuneração, 13º salário, valor retido pela empresa, e outros pagamentos realizados às pessoas físicas, declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL, relativas às competências 01/2003 a 13/2006, apresentadas à Receita Federal após o início da ação fiscal e até a data de 16/09/2008, gravadas nas versões 8 do programa de geração (SEFIP), conforme arquivos (...)*

7.3. A empresa fiscalizada entregou GFIP para quase todas as competências fiscalizadas (01/2003 a 12/2006) antes do início da Ação Fiscal. Deixou a empresa de entregar a GFIP da competência 13/2006, que corresponde ao décimo terceiro salário, conforme parágrafo anterior. Depois de detectados valores não declarados esta entregou GFIP durante a ação fiscal, tendo esta auditoria tomada por base as GFIP processadas até o dia 19/09/2008.

(...)

7.6. Foi realizada comparação dos valores apurados em auditoria com os valores declarados espontaneamente pelo contribuinte nos seguintes arquivos (...)

7.7. Os valores apurados em Auditoria, além dos valores declarados pelo contribuinte foram extraídos da contabilidade da empresa, apresentada conforme arquivos constante na pasta (...) para os exercícios 2003, 2004 e 2005 e na pasta (...).

7.8. Do confronto destes valores constatou-se existir divergência a contribuição devida para a previdência social e os valores efetivamente descontados dos segurados, conforme relatório 11, em anexo.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa apresentou a devida Impugnação, a qual foi juntada aos autos do processo principal nº. 14041.000972/2008-98.

DA INFORMAÇÃO FISCAL

Diante da vastidão de documentos apresentados pelo contribuinte nos autos do processo principal nº. 14041.000972/2008-98, foi proferido despacho pela DRJ, fls. 46/50, solicitando diligência fiscal para que haja o pronunciamento do auditor notificante.

Em razão da diligência, foi elaborado Relatório Complementar do Auto de Infração, fls. 52/64, na qual consignou a correção dos valores por GFIP em razão das retificações realizadas nos Processos nº. 14041.000972/2008-98 e nº. 14041.000973/2008-87, assim como promoveu o comparativo de aplicação de multa pelo revogado art. 32, § 5º e o art. 32-A, ambos da Lei nº. 8.212/91, prevalecendo, segundo a auditoria, o valor originariamente lançado com base no já extinto dispositivo.

Portanto, segundo o Relatório Complementar, houve uma redução do valor da multa de R\$ 1.257.856,95 para R\$ 1.254.671,87 (um milhão duzentos e cinquenta e quatro mil seiscentos e setenta e um reais e oitenta e sete centavos).

Nessa esteira, as determinações contidas no dito relatório vieram a ser ratificadas pela informação fiscal, fl 70. Devidamente cientificado da informação fiscal, o contribuinte apresentou sua manifestação por meio das fls. 78/120.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 5ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Brasília, DRJ/BSB, prolatou o Acórdão nº 03-36.289, fls. 124/134, a qual manteve o lançamento, julgando parcialmente procedente a Impugnação ofertada, para determinar a correção dos valores lançados nos termos da informação fiscal alhures explanada. É o que se vê conforme ementa a seguir transcrita:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS.**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006.

AIQA DEBCAD nº 37.142.155-19 (CFL 68)

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP/GRFP.

Determina a lavratura do auto de infração a omissão de fatos geradores previdenciários na declaração prestada pela empresa em GFIO/GRFP, conforme art. 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente, na ocorrência do pagamento, quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 138/172, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

- Em sede preliminar, almeja à nulidade do lançamento em razão dos seguintes fatos:

1. não fornecimento das planilhas de forma a possibilitar o seu manuseio e total compreensão dos cálculos efetuados pelo Auditor Fiscal;
2. a inexistência da coluna utilizada pelo Auditor para fundamentar os cálculos e valores apurados;
3. desconsideração das retificações promovidas pelo Recorrente antes da lavratura do Auto de Infração;
4. ausência de fundamentação e insuficiente exposição dos fatos.

- Ausência de remuneração indireta, eis que a concessão de descontos nas mensalidades não constitui salário, nos termos do art. 458, § 2º, da CLT.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fl. 178, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - Art. 150. *O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)*

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

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

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

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - 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 a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

No processo principal 14041.000972/2008-98, foi reconhecida a decadência no período de 01/2003 a 09/2003, uma vez que houve antecipação do pagamento, ainda que parcial, o que levou a interposição de recurso de ofício, do qual se está negando provimento, portanto, deve ser aplicada as mesmas razões de decidir.

DO MÉRITO

O Recurso Voluntário interposto elenca argumentos que não trazem relação com a presente autuação fiscal, eis que se defrontam com o aspecto formal e material dos Autos de Infração de obrigação principal, lavrados e apurados no mesmo procedimento fiscal que o presente processo administrativo.

A presente autuação refere-se à empresa ter deixado de informar em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme prevê o art. 32, IV, da Lei nº. 8.212/91.

Importa ressaltar que, ao contrário do que pretende a Recorrente, a posterior retificação das GFIP's, quando não realizada integralmente, não enseja quaisquer alterações nos valores imputados, posto que tais informações não foram feitas dentro do prazo, tampouco antes do início da ação fiscal, assim como não caracteriza circunstância atenuante prevista no art. 291 do Decreto nº. 3.048/99, em vigência à época do fato gerador.

Contudo, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Logo, quando houver descumprimento da Obrigação Acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);
3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% 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% (art. 32-A, II);
4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

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.

No caso da presente autuação, a multa aplicada teve como base o art. 32, § 6º, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 e art. 284, II e art. 373 do Decreto nº 3.048/99.

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”, do CTN: **(a)** a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, II e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou **(b)** a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

Não se pode conjugar a multa por descumprimento de obrigação acessória com a multa de mora disposta no art. 35, II, a, da Lei n. 8.212/91, ou mesmo com a multa de 75%, composta pelo art. 44 da Lei 9.430/96.

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

DA BOLSA DE ESTUDOS

Este processo está vinculado e apensado ao processo principal 14041.000972/2008-98, no qual se está sendo julgado, na mesma sessão do presente processo, pela improcedência no lançamento da rubrica referente às bolsas estudo, razão pela qual, deverão ser também excluídas estas informações para o cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto pelo **provimento parcial** do presente Recurso Voluntário, para , preliminarmente, reconhecer a decadência no período de 01/2003 a 09/2003, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN e, no mérito, determinar o recálculo da multa, de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte, na forma descrita no corpo do voto, excluindo os valores apurados a título de bolsas de estudo.

Marcelo Magalhães Peixoto.