



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 14479.000283/2007-62
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-005.381 – 2ª Turma
Sessão de 26 de abril de 2017
Matéria 67.618.4189 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO - PAGAMENTO APTO A ATRAIR O ART. 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99.
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DE SERVICOS GERAIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/10/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DECADÊNCIA.

No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para, mantendo-se o cômputo do prazo decadencial do lançamento da multa, nos moldes do art. 173, I, do CTN, reduzi-la ao valor contido no art. 32-A, I, da Lei nº 8.212, de 1991, apenas nos períodos em que a correspondente obrigação principal estiver alcançada pela decadência.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA - DEBCAD nº 37.028.434-8, à e-fl. 03, cientificado à contribuinte em 21/08/2007 (e-fl. 202), com relatório fiscal da infração às e-fls. 19 a 49.

O AIOA foi lavrado por ter a contribuinte apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes à totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, a empresa deixou de informar as retiradas pró-labore dos sócios em todo o período e, em relação aos empregados, informou parte das remunerações. O crédito lançado atingiu o montante de R\$ 2.740.195,65 e o período de apuração dos fatos foi de 03/2001 a 10/2006.

O AIOA foi impugnado, às e-fls. 246 a 259, em 19/09/2007. Em 28/11/2007, foi emitido despacho de nº 143 pela 11ª Turma da DRJ/SPOII, às e-fls. 299 e 300, determinando a realização de diligência, para que se verifique alegada existência de incorreção nos cálculos bem como se aprecie documentos apresentados e dar ciência ao contribuinte de prorrogação de MPF. Em 28/01/2008, foi juntado relatório, às e-fls. 309 a 313, no qual a Divisão de Fiscalização da DRF em São Paulo informa as providências tomadas e o fato de nada ter influenciado no valor da penalidade deste AIOA.

A contribuinte foi cientificada da diligência em 31/03/2009 (e-fl. 345) e apresentou aditamento à impugnação em 27/02/2009, às e-fls. 346 a 363. Já a 8ª Turma da DRJ/CPS, no acórdão nº 05-27.602, prolatado em 18/11/2009, às e-fls. 376 a 391, considerou, por unanimidade, a impugnação procedente em parte, alterando o valor lançado para R\$ 2.348.608,50.

Inconformada, em 15/12/2010, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 396 a 414, argumentando, em síntese que:

- houve falhas na realização da diligência solicitada pela 11ª Turma da DRJ/SPOII;
- diferentemente do que entendeu a 8ª Turma da DRJ/CPS, o AIOA estaria sujeito à contagem do prazo decadencial nos moldes do art. 150, § 4º do CTN, pois a obrigação acessória seguiria o principal que é tributo sujeito ao lançamento por homologação, daí estaria decaído período de 03/2001 07/2002;
- descabe o lançamento dos tributos por aferição indireta que levou o fisco a entender pela incorreção dos valores declarados em GFIP, sem considerar a correção da escrituração contábil da empresa;

- há erro na utilização de fator multiplicador na apuração da multa;
- solicita julgamento do presente feito em conexão com Autos de infração de nºs 37.028.434-8, 37.028.432-1, 37.028.437-2, 37.028.433-0, 37.028.436-4 e NFLD nº 37.028.435-6, pois uma único fato teria gerado diversas multas.

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 19/06/2012, resultando no acórdão 2402-002.799, às e-fls. 460 a 475, que tem a seguinte ementa:

*OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA.
DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.*

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).
VALIDADE. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.*

O Mandado de procedimento fiscal (MPF) é ordem específica para que a fiscalização, por meio do auditor fiscal, inicie Fiscalização em determinada entidade, devendo a mesma tomar ciência deste documento no início da ação fiscal que poderá ser por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal.

O MPF deve estar válido quando o sujeito passivo teve conhecimento de sua existência, seja realizada pessoalmente por meio de Termo de Início de Procedimento Fiscal, seja realizada por intermédio de correspondência postal com comprovante de Aviso de Recebimento (AR).

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART 173, I, CTN.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias, relativas às contribuições previdenciárias, é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

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.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa remanescente ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

RE da Fazenda Nacional

Cientificada do acórdão, em 18/07/2012 (e-fl. 476), a Procuradora da Fazenda Nacional, na mesma data, manejou recurso especial de divergência - RE (e-fls. 491 a 501) ao citado acórdão, entendendo que o aresto diverge de entendimentos firmados no CARF em matéria de retroatividade benigna da legislação relativa à penalidade lançada.

Foi apontado como paradigma o acórdão nº 2401-00.127, da 1ª Turma da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento.

O RE da Fazenda foi apreciado pelo Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos do art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, por meio do despacho nº 2400-701/2012, datado de 23/10/2012, à e-fl. 508, entendendo por negar-lhe seguimento, em face do descumprimento dos requisitos regimentais, uma vez que a ementa trazida ao processo não correspondia ao paradigma por ela invocado. O Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais - Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, em reexame previsto no art. 71 do mesmo RICARF, manteve integralmente o despacho anterior.

RE da contribuinte

A contribuinte foi intimada (e-fl. 516) do acórdão nº 2402-002.799 por disponibilização em caixa postal eletrônica e presumidamente tomou ciência disso em 05/05/2013 (e-fl. 518).

Em 16/05/2013, a contribuinte apresentou RE, às e-fls. 519 a 538, onde, aponta divergências em duas matérias:

a) critério para contagem do prazo decadencial na aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, pois o recorrido utilizou-se do art. 173, inc. I do CTN, enquanto o paradigma (acórdão nº 2403-01.237) teve por base da contagem o § 4º do art. 150 do mesmo código; e

b) ausência de motivação legal e fática para que o fisco desconsiderasse a contabilidade da contribuinte, autuando de forma presumida, por aferição indireta, os valores que implicaram o lançamento nesse tópico indicou dois acórdãos paradigmas (nº 206-00164 e nº 2401-002.829).

Por essas razões pleiteia que o RE seja conhecido, e que lhe seja dado provimento para reformar recorrido com a finalidade de declarar a insubsistência da autuação.

O recurso especial da contribuinte foi apreciado pelo Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos do art. 67 e 68 do mesmo RICARF, por meio do despacho nº 2400-501/2014, datado de 04/06/2014, às e-fls. 580 a 583, entendendo por dar-lhe parcial seguimento. Foi admitido o seguimento no tocante a matéria do item *a*), critério de contagem do prazo decadencial e negado para a matéria do item *b*), pois entendeu o Presidente da 4ª Câmara que a contribuinte deixou de demonstrar de forma analítica a divergência pro ela arguida, com indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido. Já em 24/06/2014, no despacho nº 2400-583R/2014, o Presidente CSRF manteve totalmente o esse despacho, igualmente negando seguimento ao recurso especial de divergência no tocante à aferição indireta das irregularidades que levaram à autuação.

Resolução

Em 24/01/2017, com a 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais reunida para apreciação do recurso especial, que havia sido devidamente pautado conforme publicação no Diário Oficial da União, no prazo regimental de dez dias da sessão de julgamento, este relator constatou que não foi dada ciência ao contribuinte da decisão que admitiu apenas parcialmente de seu recurso. Por essa razão, por unanimidade o colegiado resolveu (e-fls. 596 a 600) converter o julgamento do recurso em diligência, para que fosse dada tal ciência à contribuinte.

A comunicação de resultado do julgamento de seu recurso especial de diligência no teor do despacho nº 2400-501/2014 (e-fl. 604) foi cientificada à contribuinte em 02/03/2017, sem que ela tenha se manifestado posteriormente nos autos.

A título de informação, cabe ainda referir que o processo Administrativo Fiscal nº 14479.000287/2007-41, em que foram exigidos os créditos tributários relativos à obrigação principal, teve o recurso especial do contribuinte com seguimento negado, tendo sido enviado para cobrança.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Cinge-se o litígio aos períodos de apuração objeto de lançamento que poderiam estar fulminados pelo efeito decadencial, ao se considerar a aplicação do art. 150 §4º do CTN ou, alternativamente, o art. 173, I do CTN.

O que se discutirá adiante é o efeito da decadência dos tributos que servem de base de cálculo para a penalidade a ser lançada, dada a alteração normativa mais benéfica aos contribuintes.

Em face do disposto no § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF¹, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152 de 2016, este CARF, forçosamente, deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento (quando a lei assim o determine) e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nos demais casos.

Além disso, verifico que, no caso em questão se está diante de descumprimento de obrigação acessória, que gerou como consequência a aplicação, pelo Fisco, de multa, através de procedimento de ofício, em linha com o disposto no art. 113 do CTN, convertendo-se a obrigação de fazer ou não fazer em obrigação principal, ou seja, em obrigação de dar.

Entendo que, em se tratando de obrigação acessória descumprida, geradora de posterior lançamento pela autoridade fazendária, impossível se poder falar em antecipação de pagamento legalmente previsto, decorrendo daí, independentemente de se admitir ser a forma legal de lançamento a de ofício (consoante entendido pela Fazenda Nacional) ou por homologação (conforme entende a contribuinte), a necessidade de aplicação do art. 173, I do CTN para fins de contagem do prazo decadencial, considerada na última hipótese a vinculação ao estabelecida no REsp nº 973.733 - SC.

Apesar de não ter sido alegado expressamente no RE da contribuinte a questão da aplicação de *lex mitior* ao caso, verifica-se que esse ponto tem efeito no deslinde da matéria em litígio, qual seja, a exigibilidade da multa por falta de declaração em GFIP de valores que não ensejam a exigência das correspondentes contribuições previdenciárias (no caso, por sua decadência).

Para os períodos em que, porventura, a obrigação principal estiver alcançada pela decadência, não havendo contribuição previdenciária exigível em algum período, não há se falar em somatório de multas e sua limitação a 75% nesses mesmos períodos, mas tão somente à multa por falta de informação em GFIP de valores que não ensejam a exigência de contribuições.

Nesse sentido, cabe reproduzir a declaração de voto da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que didaticamente enfrenta o tema:

Frente a evidente diferença entre as contagens dos prazos, temos, como regra geral o maior alcance de exclusão de fatos geradores nos AI de obrigação principal do que nos de acessória.

É nesse ponto que a tese quanto ao somatório das multas para verificação do dispositivo legal mostra-se frágil, devendo ser ajustada, de forma a refletir de forma mais acertada o alcance da legislação.

Ou seja, para os meses em que mantido a autuação da multa pela omissão em GFIP, mas excluídos os fatos geradores da obrigação principal pela decadência, não há como fazer comparativo, posto que julgado improcedente o lançamento de

¹ (...) § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

ofício, o que leva a sua inexistência (pelo alcance da decadência a luz § 4º, do artigo 150, do CTN).

Dessa forma, entendo mais acertado, que para os meses em que a multa pelo ausência de informação foi calcula com base em 100% da contribuição omitida, sem a manutenção da obrigação principal, deve o recálculo observar o valor contido no art. 32-A, inciso I, da lei 8212/91, com redação dada pela MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, face o princípio da retroatividade benigna. No caso, inaplicável o limite disposto no art. 44, I da lei 9430, conforme proposto pelo relator, posto que não há multa de ofício para se comparar.

Portanto, cabe a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN ao cálculo dos períodos alcançados pela decadência do lançamento da multa, porém, para os períodos em que a correspondente obrigação principal estiver alcançada pela decadência, essa multa deverá ser reduzida ao valor contido no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991.

Conclusão

Assim, voto por dar provimento parcial ao recurso de iniciativa da contribuinte, para, mantendo-se o cômputo do prazo decadencial do lançamento da multa, nos moldes do art. 173, inc. I, do CTN, reduzi-la ao valor contido no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, apenas nos períodos em que a correspondente obrigação principal estiver alcançada pela decadência.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos