



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

Processo nº 15889.000181/2007-88
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.658 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS FERNANDES LTDA □ □
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2002

MULTA FIXADA COM BASE NOS REVOGADOS § 5.º COMBINADO E § 4.º DO ART. 32 DA LEI N.º 8.212/1991. OFENSA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA. INOCORRÊNCIA.

Nos revogados § 5.º e 4.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991 estavam contidos todos os parâmetros necessários à fixação da multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias na GFIP. Não há, portanto, de se acatar alegação de ofensa ao princípio da estrita legalidade, quanto à aplicação dos mencionados dispositivos.

MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem caráter confiscatório.

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

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2002

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, reconhecer a decadência para o período de 01/1999 a 11/2001 II) pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso, para que a multa seja calculada conforme o art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, deduzida a multa aplicada na NFLD n.º 37.075.333-0. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que aplicavam o art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração – AI n.º 37.075.336-4, lavrado contra o sujeito passivo acima identificado para imposição de multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

De acordo com o relatório fiscal da infração, fls. 21/23, a autuada apresentou GFIP deixando de informar remunerações pagas a alguns segurados contribuintes individuais. As remunerações pagas e não informadas estão relacionadas nos levantamentos Cl e FT3, cujas contribuições não recolhidas foram exigidas na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 37.075.333-0, cuja cópia foi anexada aos presentes autos.

Cientificado do lançamento em 22/06/2007, o sujeito passivo ofertou impugnação, fls. 27/45, cujas razões não foram acatadas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campo Grande (MS), que declarou procedente o lançamento (ver fls. 67/77), em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2002

INCONSTITUCIONALIDADE

Não é competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais.

CONCEITO DE EXERCÍCIO PARA CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA

O conceito de exercício para contagem do prazo de decadência corresponde ao ano civil, de 01/01 a 31/12. Não se confunde com o período de apuração do tributo.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos, conforme artigo 45 da lei 8.212/91.

DA FIXAÇÃO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA POR DECRETO

Conforme o artigo 113, §2º do Código Tributário Nacional, a obrigação acessória decorre da legislação e seu descumprimento converte-se automaticamente em penalidade pecuniária. Não há ilegalidade nem inconstitucionalidade na fixação por decreto.

DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA

O princípio da isonomia obriga o legislador a tratar contribuintes com diferentes capacidades contributivas de forma desigual. Tratar contribuintes que se encontram em situação desigual de forma igual feriria o princípio da isonomia.

Lançamento Procedente

Inconformado, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 85/107, no qual alegou que se operou a decadência para a maior parte das competências lançadas na NFLD, devendo a caducidade ser reconhecida também para o AI.

Defende ainda que a multa aplicada não foi prevista na Lei, mas no Decreto n.º 3.048/99, o que não é acolhido pela Constituição Federal, em face do princípio da legalidade.

Deveria ser dada ao sujeito passivo a oportunidade de se contrapor ao fisco, quanto à existência de conduta dolosa.

A imposição de multa proporcionalmente ao número de segurados a serviço da empresa fere o princípio da isonomia.

Ao final, pede a reforma da decisão da DRJ, com acolhida de todas as razões suscitadas no recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991 pela Súmula Vinculante nº 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que, com base nos elementos constantes nos autos, não seja possível se chegar a uma conclusão segura sobre esse fato.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Na situação sob enfoque, estamos diante de multa por descumprimento de obrigação acessória, que é o típico lançamento de ofício, não cabendo assim a aplicação do § 4.º do art. 150 do CTN, este reservado para os lançamentos por homologação. Deve-se, nesse sentido, lançar mão, para contagem do prazo decadencial, do art. 173, I, do Códex Tributário.

Esse posicionamento conduz-me à conclusão de que devam ser excluídas pela caducidade as competências de 01/1999 até 11/2001, haja vista que a cientificação do lançamento ocorreu em 22/06/2007.

Aplicação da Multa

A penalidade foi aplicada nos exatos termos do que determina a Lei n.º 8.212/1991. O hoje revogado § 5.º do art. 32 desse diploma legal previa:

Art. 32(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

(...)

Quanto ao limite estabelecido no § 4.º do mesmo artigo este tem exatamente o desiderato de prestigiar o princípio da isonomia na medida em que trata desigualmente os contribuintes que se encontram em situações distintas. Quanto mais empregados tinha a empresa, mais pesadas eram as penalidades que lhe seriam aplicadas. Eis do dispositivo:

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

<i>0 a 5 segurados</i>	<i>1/2 valor mínimo</i>
<i>6 a 15 segurados</i>	<i>1 x o valor mínimo</i>
<i>16 a 50 segurados</i>	<i>2 x o valor mínimo</i>
<i>51 a 100 segurados</i>	<i>5 x o valor mínimo</i>
<i>101 a 500 segurados</i>	<i>10 x o valor mínimo</i>
<i>501 a 1000 segurados</i>	<i>20 x o valor mínimo</i>
<i>1001 a 5000 segurados</i>	<i>35 x o valor mínimo</i>
<i>Acima de 5000 segurados</i>	<i>50 x o valor mínimo</i>

Nesse sentido, não vejo como atropelo ao princípio da isonomia a imposição de penalidades mais gravosas para empresas com maior número de segurados, as quais, em tese, teriam uma maior capacidade contributiva.

Por outro lado, há de se ter em conta que não cabe nesse colegiado apreciação quanto à constitucionalidade dessa previsão normativa, é que não é dado a órgão de julgamento administrativo lançar pronunciamento sobre inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. A esse respeito, trago à colação súmula deste Conselho:

SÚMULA CARF N.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Quanto à alegação de que a multa seria ilegal em razão da sua fixação por Decreto não há como acolhê-la. É que os §§ 4.º e 5.º acima tratavam integralmente da fixação da multa, inclusive quanto ao valor mínimo a ser observado. A Lei deixou apenas à legislação menor a tarefa de efetuar o reajustamento dos valores nela previstos, assim dispondo:

Art.92.A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

(...)

Art.102. Os valores expressos em cruzeiros nesta Lei serão reajustados, a partir de abril de 1991, à exceção do disposto nos arts. 20, 21, 28, § 5º e 29, nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social, neste período.

Diante do exposto, não há o que se falar em afronta ao princípio da estrita legalidade tributária, haja vista que a lei fixava todos os contornos necessários à aplicação da multa por descumprimento do dever de declarar a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias na GFIP.

Aplicação da multa mais benéfica

Embora não alegada, devo reconhecer do ofício a necessidade de adequação da multa à legislação atualmente em vigor. Para tal, devo fazer uma retrospectiva dos dispositivos legais que tratam da questão. Observa-se que com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

Na sistemática anterior, quando havia falta de recolhimento do tributo acompanhada da infração de omitir fatos geradores em GFIP, aplicava-se a multa por inadimplemento da obrigação principal (art. 35 da Lei n.º 8.212/1991), cumulada com a penalidade decorrente do descumprimento da obrigação acessória, esta punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limita a

um teto calculado em função do número de segurados da empresa (§ 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991).

A multa aplicada sobre as contribuições lançadas variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Atualmente, de acordo com o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, introduzido pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de ofício constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de pena administrativa com a multa pela falta de pagamento do tributo, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996¹ prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Na situação sob enfoque, somando-se a multa por falta de declaração dos fatos geradores em GFIP (§ 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991 – 100% da contribuição não declarada, limitada ao teto legal) com a multa decorrente do não recolhimento da contribuição (art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 – 24% do tributo devido) obtém-se, para todas as competências, um valor superior a multa aplicada com esteio na nova legislação (art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991 – 75% do tributo não recolhido).

Assim, deve o fisco impor ao sujeito passivo a multa menos gravosa, aplicando-se a legislação atual (75% do tributo devido) para os fatos geradores ocorridos anteriormente a sua vigência, em obediência ao que prescreve o art. 106, II, "c", do CTN.

Decorre dessa conclusão que não devem ser acolhidos os argumentos recursais de que seria ilegal a aplicação de multa fixada por Decreto e da impossibilidade da pena variar em função do número de segurados a serviço da empresa. É que essas alegações perdem o objeto na medida em que a multa deverá ser aplicada em valor fixo no patamar de 75% das contribuições devidas, conforme determina o art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996.

Conclusão

Diante do exposto, voto por reconhecer a decadência para o período de 01/1999 a 11/2001 e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso para que a multa seja

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;
(...)

Processo nº 15889.000181/2007-88
Acórdão n.º **2401-002.658**

S2-C4T1
Fl. 128

calculada conforme o art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, deduzida a multa aplicada na NFLD n.º 37.075.333-0.

Kleber Ferreira de Araújo

CÓPIA