



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

Processo nº 15922.000010/2007-03
Recurso nº 158.606 Voluntário
Acórdão nº **2401-01.751 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente ENGERMO MOLDES DE PRECISÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE 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.

DECADÊNCIA.

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).

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, 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.

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, para que se recalcule o valor da multa de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, de forma que prevaleça esse valor, caso seja mais benéfico que a soma da multa aplicada no auto sob julgamento com a multa mora presente nas NFLD correlatas.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Cleusa Vieira de Souza - Relatora.

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

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 02/04/2007, em face da empresa em epígrafe, lavrado com fundamento no artigo 32, inciso IV 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. 18/20, o contribuinte identificado apresentou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP, com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias:

- Competências 05/1999 a 12/1999 — deixou de informar salário indireto decorrente de pagamento de vale refeição a seus funcionários, conforme anexo ALM;
- Competências 06/1999 a 10/2003 — deixou de informar pagamento de despesas pessoais a funcionários, como aluguéis, condomínio, IPTU, escola, passagens aéreas, conforme Anexos SII e SI2;
- Competências 03/2001 a 12/2005 — deixou de informar pagamentos a contribuintes individuais que lhe prestaram serviço, conforme anexo CII e C12;
- Competências 04/2003 a 10/2005 — deixou de informar pagamento de vale transporte em dinheiro a funcionários, conforme anexo VT;

Informa o citado relatório fiscal que as contribuições devidas referentes aos fatos geradores acima identificados foram lançadas na NFLD nº 37.089.991-1. Em decorrência da infração praticada foi aplicada a penalidade prevista no artigo 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, c.c. artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, reajustada conforme previsão contida no artigo 102 da Lei nº 8.212/91, mediante a Portaria MPS/GM nº 342, de 16/08/2006, no valor de R\$ 67.316,06 (sessenta e sete mil trezentos e dezesseis reais e seis centavos), correspondente a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, respeitado o limite do § 4º, do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, conforme planilhas Anexos I, II, e III, fls. 22/30.

Consta ainda do relatório fiscal da infração que não restou configurada circunstância atenuante da infração, prevista no artigo 291 do Regulamento da Previdência Social, tampouco as circunstâncias agravantes previstas no artigo 290 do Regulamento

A empresa ciente da autuação em 05/04/2007, apresentou defesa, fls. 60/71, juntando documentos, fls. 72/78, alegando em síntese:

- informa que sanou a exigência no tocante ao Programa de Alimentação do Trabalhador/PAT, cuja participação se dá desde 04/04/2000, conforme declaração enviada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, anexada, acrescentando que sempre atendeu as

solicitações da fiscalização retificando o que necessário, devendo ser considerada circunstância atenuante da infração, não havendo que se falar em infração já que corrigiu todas as observações não verificadas a tempo pela fiscalização, transcrevendo o artigo 291 do Decreto nº 3.048/99;

- alega que "outro prisma seria o critério de aplicabilidade de graduação de multa em valor de R\$ 67.316,06, sem que a empresa suplicada nunca tivesse praticado nenhuma infração" transcrevendo o artigo 292 do Decreto nº 3.048/99;
- Em prejudicial do mérito alega carência do direito à autuação, por ser primária e ter sanado a falta, a penalidade deve ser atenuada, transcrevendo os artigos 32, da Lei nº 8.212/91 e 225 do Decreto nº 3.048/99, "in totum", perecendo o objeto pela exigibilidade de título nulo, conforme artigo 267, inciso VI, do CPC;

requereu ao final a suspensão da cobrança e cancelamento do auto de infração, aplicação das atenuantes da multa, protestando pela juntada de documentos e provas, escrita e pericial, e exclusão de qualquer

A 8ª Turma da DRJ/CPS, por meio do Acórdão nº 05-19.719/2008, julgou procedente a autuação.

Intimado da decisão, o contribuinte ingressou com recurso a este Conselho, fls. 58/73, reproduzindo as razões aduzidas em sua impugnação, requerendo ao final:

- reconsideração e extinção da punibilidade;
- o deferimento de perícia para efetivamente serem verificadas as correções acima citadas, o que restará provado a improcedência da multa aplicada a ora Recorrente;
- A manutenção da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, I, do CTN, como de Direito;
- Na oportunidade, requer o cancelamento do Auto de Infração face às alegações acima aludidas, para que produzam seus legais efeitos.

Sem contrarrazões vem os autos a este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza Relatora

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

Antes, porém, de adentrar à análise das razões aduzidas, mister se faz proceder, de ofício à análise de decadência. Nesse sentido, 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 n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 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)

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 05/1999 a 12/2005 e que a empresa tomou ciência da autuação em 05/04/2007, pelo critério acima, já não poderia mais ser lançada a multa relativa às infrações ocorridas no período de 01/05/1999 a 31/11/2001, devendo essas competências ser excluídas do presente Auto de Infração.

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, o contribuinte identificado apresentou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social -GFIP, com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias:

Competências 05/1999 a 12/1999 — deixou de informar salário indireto decorrente de pagamento de vale refeição a seus funcionários, conforme anexo ALM;

Competências 06/1999 a 10/2003 — deixou de informar pagamento de despesas pessoais a funcionários, como aluguéis, condomínio, IPTU, escola, passagens aéreas, conforme Anexos SII e SI2;

Competências 03/2001 a 12/2005 — deixou de informar pagamentos a contribuintes individuais que lhe prestaram serviço, conforme anexo CII e C12;

Competências 04/2003 a 10/2005 — deixou de informar pagamento de vale transporte em dinheiro a funcionários, conforme anexo VT;

Com essa conduta, o contribuinte descumpriu a obrigação prevista no artigo 32 inciso IV, § 5º da Lei nº 8212/91, (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.

Em suas razões de recurso, assim como em sua impugnação o Recorrente alega que houve correção da falta e que a infração deveria ter sido atenuada, porém não juntou nenhuma Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, retificada, demonstrando tal propósito. Ao contrário, faz alegações genéricas desprovidas de conteúdo que em nada afastam a procedência da autuação.

Assim, a alegada "carência do direito de autuação", por ter sanado a falta e ser primária, não pode prosperar, não havendo que se falar em perecimento do objeto por exigibilidade de título nulo, uma vez que comprovadamente a autuada não declarou os fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP, como pormenorizadamente relatado pela fiscalização.

Afirma que sanou a falta relativa ao PAT juntando ofício do Ministério do Trabalho e Emprego, fls. 77/78, que em nada altera a autuação, uma vez que os fatos geradores referentes ao pagamento de alimentação ao trabalhador não inscrito no PAT referem-se ao exercício de 1999, sendo que a empresa apresenta declaração de sua inscrição apenas de 2000 em diante, contudo, tal período encontra-se alcançado pela decadência, e por essa razão a multa aplicada, referente a tais ocorrência será excluída do lançamento.

Com relação ao alegado direito à atenuação, não tendo a empresa corrigido a falta durante a ação fiscal e até o prazo final da impugnação, não faz jus à redução da multa em 50% de seu valor a que se refere o artigo 291, caput, do Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 01/01/2007:

Art. 291. - Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.

§ 1º A multa será relevada, em diante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário tiver corrigida a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante.

Assim, embora não tendo ocorrido nenhuma circunstância agravante, não houve, como já demonstrado, a correção da falta.

No entanto, quanto à aplicação da multa, vale ressaltar que, para esse tipo de infração, houve alteração do cálculo pela Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 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 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 recalculer 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.

Dessa maneira, 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 derradeiro, com relação ao pedido de Perícia, vale esclarecer que, não procede tal pretensão, eis que nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70235/1972, os pedidos de Perícia ou de Diligência devem ser apresentados na impugnação, expondo os motivos que as justifiquem, bem como a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. O que no presente caso não ocorreu, razão porque indefiro o referido pedido.

Por todo o exposto;

VOTO no sentido rejeitar as preliminares de nulidade suscitada, **CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO**, para no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para excluir do presente os valores correspondentes às multas por infrações ocorridas no período de 01/05/1999 a 31/11/2001, em face da decadência declarada de ofício, bem como que se recalcule o valor da multa de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, de forma que prevaleça esse valor, caso seja mais benéfico que a soma da multa aplicada no auto sob julgamento com a multa mora presente nas NFLD correlatas e no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Cleusa Vieira de Souza.

Processo nº 15922.000010/2007-03
Acórdão n.º **2401-01.751**

S2-C4T1
Fl. 84
