



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.000916/2010-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.022 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2021
Recorrente BANCO CITIBANK SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/03/2005, 01/10/2005 a 30/10/2005, 01/12/2005 a 31/12/2005, 01/02/2006 a 28/02/2006, 01/03/2006 a 31/03/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006

ARGUMENTOS DE DEFESA TRAZIDOS APENAS EM SEDE DE RECURSO. INOVAÇÃO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

ENTREGA DE GFIP COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES.

Constitui infração à legislação apresentar a GFIP com omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP (CFL 68). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CORRELAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

O julgamento do lançamento da multa aplicada pela omissão de fatos geradores em GFIP deve considerar o resultado do julgamento dos lançamentos das obrigações principais.

Para fins de aplicação da retroatividade benigna sobre a multa por descumprimento de obrigação acessória lançada com fundamento no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, deve-se compará-la com aquela prevista no art. 32-A da mesma lei, que trata da mesma infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à matéria descabimento da cobrança de juros sobre a multa, e, na parte conhecida, dar provimento parcial ao recurso para que a seja aplicada a retroatividade benigna comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91, conforme redação vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa mesma lei, dado pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Samis Antonio de Queiroz e Ronnie Soares Anderson (Presidente.)

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SP1), que manteve autuação por descumprimento de obrigação acessória por ter deixado a empresa de informar mensalmente em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nos anos de 2005 e 2006, descumprindo assim a obrigação prevista no art. 32, inciso IV, da Lei 8.212, de 1991, punível com a multa prevista no § 5º do mesmo dispositivo legal (DEBCAD 37.296.607-1).

Conforme relatou a DRJ,

Observe-se que foi aplicado, na ação fiscal, o princípio da norma mais benéfica, expresso no art. 106, II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional - CTN, na apuração da multa exigível sobre a contribuição previdenciária incidente sobre os valores pagos pela empresa, não recolhida tempestivamente, mediante cotejo entre a soma da multa moratória incidente sobre a contribuição devida com a multa por descumprimento da obrigação acessória (não-declaração, em GFIP, da contribuição devida, objeto da presente lavratura), calculadas de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, e a multa de ofício de 75% sobre a contribuição devida, prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, acrescido pela Lei 11.941/2009; dessa comparação, detalhada nas planilhas dos Anexos I e II (fls. 36/37), resultou a aplicação das multas previstas na legislação de regência em 03, 10 e 12/2005 e 02, 03 e 12/2006, tendo prevalecido a multa de ofício de 75% nas demais competências do período fiscalizado (01/2005 a 12/2006).

O contribuinte impugnou o lançamento, sob alegações resumidas nos seguintes Capítulos (fls. 264 e seguintes):

- 1- Nulidade do MPF por ter a fiscalização incidido sobre período não abrangido pelo MPF, além ter o auto de infração ocorrido após o prazo de sua validade;
- 2- Decadência: a autuação fiscal foi lavrada em 08/2010, de forma que o período anterior a anterior a 07/2005, estaria fulminado pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, já que houve o recolhimento antecipado de contribuições previdenciárias no período autuado;
- 3- discorre sobre as matérias objeto do lançamento das obrigações principais, quais sejam, Participação nos Lucros ou Resultados, Vale Transporte pago em dinheiro, abono único, obrigações estas que são base de cálculo da multa lançada;

- 4- entende ser ilegal o procedimento adotado pela Auditora-Fiscal na definição da multa mais benéfica, conforme determina o art. 106, II, “c” do CTN, devendo ser o mesmo revisto, já que a metodologia atualmente em vigor (Lei 11.941/2009) é sempre mais benéfica ao impugnante, pois prevê multa de R\$ 20,00 para cada grupo de 10 informações incorretas ou omissas, ao passo que a norma anterior estabelece penalidade equivalente ao valor da contribuição que deixou de ser recolhida;
- 5- discorre sobre a inclusão dos diretores no pólo passivo da autuação, entendendo que devem ser excluídos da “Relação de Vínculos”, pois não poderiam ser solidariamente responsabilizadas pelo cumprimento de obrigações tributárias, nos termos artigos 134 e 135 do CTN;

A DRJ/SP1 negou provimento à impugnação em decisão que restou assim

ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/03/2005, 01/10/2005 a 31/10/2005, 01/12/2005 a 31/12/2005, 01/02/2006 a 31/03/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO

ACESSÓRIA. Prática infração a empresa que não informar em GFIP todos os dados relacionados a fatos geradores, bases de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária, conforme dispõe o art. 32, inciso IV, e §5 da Lei 8.212/91

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Considera-se salário-de-contribuição do empregado a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28, 1, da Lei 8.212/91 e art. 214, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Integram o salário-de-contribuição as verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando pagas em desacordo com a legislação correlata, recebendo a incidência das contribuições sociais previdenciárias e das destinadas a outras entidades (terceiros). Art. 28, § 9º, “j”, da Lei 8.212/91 e Art. 214, § 9º, X, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

VALE TRANSPORTE.

Integram o salário-de-contribuição previdenciário os valores pagos em pecúnia aos empregados por conta de Vale-Transporte, desobedecendo a legislação pertinente. Art. 28, § 9º, “i”, da Lei 8.212/91 e Art. 214, § 9º, VI, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

ABONO.

Integram o salário-de contribuição as verbas pagas a título de abono, sempre que não houver expressa determinação legal da sua desvinculação do salário. Art. 28, § 9º, “e”, item 7, da Lei 8.212/91 e art. 214, § 9º, V, “j”, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Com o entendimento sumulado Egrégia Corte (Súmula nº 08/2008) e do Parecer PGFN/CAT nº1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das

contribuições devidas à Seguridade Social, na hipótese de lançamento de ofício, utiliza-se a regra geral do art. 173, I, do CTN.

LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte. Art. 106, II, “c”, do CTN.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF.

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal MPF não acarreta nulidade e do lançamento.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS

O Relatório de Vínculos não tem como escopo incluir os sócios da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, possam ser responsabilizadas na esfera judicial, nos termos do § 39 do art. 49 da Lei nº 6.830/80.

Impugnação Improcedente

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso, o contribuinte apresentou tempestivamente recurso voluntário, por meio do qual devolveu à apreciação deste Conselho as alegações já apresentadas quando da impugnação, acrescentando capítulo denominado “Do descabimento dos juros sobre a multa de mora”.

Dos trâmites processuais

Em sessão de 10 de maio de 2016, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara deu provimento ao Recurso Voluntário, ocasião em que foi proferido o Acórdão 2202003.371:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso. Os Conselheiros Márcio Henrique Sales Parada, Márcio de Lacerda Martins (Suplente convocado) e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa votaram pelas conclusões.

O Acórdão restou assim ementado (fls. 493/494):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/03/2005, 01/10/2005 a 31/10/2005, 01/12/2005 a 31/12/2005, 01/02/2006 a 31/03/2006

AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL JULGADO IMPROCEDENTE. AUTUAÇÃO REFLEXA. OBSERVÂNCIA DECISÃO.

Impõe-se a exclusão da multa aplicada decorrente da ausência de informação em GFIP de fatos geradores lançados em Autuação Fiscal, pertinente ao descumprimento da obrigação principal, declarada improcedente, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, o que se vislumbra na hipótese vertente.

NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL -MPF

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento.

PRAZO DECADENCIAL OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Em se tratando de crédito por descumprimento de obrigação acessória, o prazo decadencial, de cinco anos, é regido pelo art. 173, I, do CTN

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros;

A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido.

VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO

Conforme disposto na súmula CARF nº 89, a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

ABONO ÚNICO

De acordo com o Parecer PGFN nº 2114/2011 "o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária Período de apuração

Entretanto, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) interpôs recurso especial por entender que o julgamento da obrigação, discutida no PAF 16327.000912/2010-19, ainda não era definitivo, pois a mesma PGFN teria interposto Recurso Especial com o objetivo de reverter parte da decisão que cancelou o lançamento ali discutido, referente à obrigação principal, particularmente quanto à matéria pagamento a título de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR).

Foi dado seguimento ao Recurso Especial (fls. 615/617) interposto pela Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a impossibilidade de cancelamento da autuação reflexa, que se discute nos presentes autos, com base em decisão não definitiva que cancelou a autuação principal, e cientificado o sujeito passivo (fl. 625), que não apresentou contrarrazões. O Recurso Especial da PGFN foi julgado em 25/9/2019, ocasião em que foi-lhe dado provimento (Acórdão 9202-008.197), a fim de que a aferição da multa leve em conta os valores da contribuição devida não declarada em GFIP, observando-se a definitividade do julgamento das correspondentes infrações, bem como que os autos retornem à instância *a quo*, com vistas a prosseguir no julgamento das demais matérias, a saber, "revisão do valor da multa aplicada" e "descabimento da cobrança de juros sobre a multa".

Cientificado do Acórdão (fl. 637), o contribuinte apresentou tempestivamente embargos de declaração (fls. 641 a 646), que foram rejeitados (fls. 667 a 670), sendo o contribuinte devidamente cientificado (fls. 675).

Os autos retornaram então para julgamento, para analisar as demais questões apresentadas no recurso voluntário, e tendo em vista que a então Conselheira Relatora não mais compõe o colegiado, o processo foi a mim designado por sorteio.

Às fls. 688 a 705 é possível verificar que a Fazenda Nacional interpôs recurso especial nos autos do Processo 16327.000912/2010-19 em que se discutia a obrigação principal exclusivamente para rediscutir a matéria relativa à PLR, de forma que as demais matérias discutidas naquele processo, qual seja, abono único e vale transporte pago em dinheiro, à quais foi dado provimento, mantiveram-se inalteradas. A decisão proferida à época por meio do Acórdão 2202-003.372 (fls. 715 – e-fls. 745) foi assim ementada:

NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento.

DECADÊNCIA

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Súmula CARF 99

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros;

A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido

VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO

Conforme disposto na súmula CARF nº 89, a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

ABONO ÚNICO

De acordo com o Parecer PGFN nº 2114/2011 "o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária

O Recurso Especial foi julgado procedente, sendo proferido o Acórdão 9202008.193 (fls. 1013 – e-fls. 767)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

A decisão restou assim ementada:

PLR PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição.

Entretanto, quando da execução do Acórdão da decisão proferida no processo relativo à obrigação principal (16327.000912/2010-19), a unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil responsável por sua execução apresentou embargos para fins de esclarecimento de inexatidão material, uma vez que os ***pedidos relativos às multas bem como a discussão sobre a não incidência do juro sobre multa restam prejudicados diante do provimento do Recurso Voluntário***” não haviam sido apreciados quando do julgamento do recurso voluntário, já que a este havia sido dado total provimento. Entretanto, no recurso especial havia determinação de retorno destes autos à Turma de origem para análise de questões que deixaram de ser apreciadas no Acórdão de Recurso Voluntário, em face do entendimento de que restaram prejudicadas diante do provimento ao recurso quanto ao mérito naquela ocasião, quais sejam:

2.13. é ilegal o procedimento adotado pela Agente Fiscal na definição da multa mais benéfica ao contribuinte, conforme determina o art. 106, II, “c” do CTN, devendo ser o mesmo revisto, já que a metodologia em vigor à época dos fatos é sempre mais benéfica à Impugnante, pois prevê multa de 24 a 100%, ao passo que a norma superveniente (Lei 11.941/2009) estabelece penalidade de 75 a 150%;

2.14. a multa de mora eventualmente devida não pode ser calculada de forma progressiva no tempo ou com base em atos administrativos, assumindo a função compensatória própria e exclusiva dos juros de mora, conforme prevê o art. 35 da Lei 8.212/91, na redação anterior à dada pela MP 449/2008, que a revogou e, no texto superveniente, remete a cobrança de multa e juros de mora sobre contribuições previdenciárias em atraso ao art. 61 da Lei 9.430/96, que limita o percentual da penalidade a 20%;

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Rediscute-se no presente processo a multa por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, prevista no § 5º do mesmo artigo, tendo em vista que a contribuinte deixou de informar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias nas competências 07/2004 a 12/2006.

As questões apresentadas pelo recorrente já haviam sido parcialmente enfrentadas quando proferido o Acórdão 2202-003.371, que passo a adotar em parte.

Inicialmente registro que no recurso o contribuinte apresenta Capítulo denominado “Do descabimento da cobrança de juros sobre a multa”, no qual discorre sobre a impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de mora. Entretanto, tal matéria não será conhecida, eis que não aventada quando da impugnação, conforme pode-se verificar às fls. 55 a 107, constituindo-se em inovação recursal.

A finalidade do recurso é submeter à apreciação da segunda instância de julgamento administrativo as questões suscitadas e discutidas na primeira instância, sendo assim inadmissível, em grau recursal, modificar a decisão de primeiro grau com base em novos fundamentos que não foram objeto da defesa quando da impugnação à primeira instância de julgamento administrativo, e que por isso sequer foram discutidos na origem.

Ademais, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, no momento da impugnação o contribuinte deverá apresentar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, sendo considerada não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972), de forma que não se pode inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente trazida na impugnação, devendo as inovações serem afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido.

Dessa forma, o recurso somente será conhecido parcialmente.

PRELIMINARES

Quanto às questões preliminares, reproduzo os fundamentos lançados pela então relatora do presente processo, com os quais concordo e adoto como razões de decidir (e-fls. 485 e seguintes):

A Recorrente alega duas preliminares, quais sejam:

a) nulidade do Auto de Infração, uma vez que o MPF nº 08.1.66.002009000023 tinha como objeto a fiscalização de contribuições previdenciárias do período de 01/2005 a 12/2006 e, por esse motivo, a auditoria fiscal não detinha autorização para fiscalizar documentos relativos ao ano de 2004. (fls. 653/655)

b) decadência do lançamento relativo ao período anterior a 07/2005, nos termos do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Analisaremos, a seguir, cada uma dessas alegações.

1.1) NULIDADE DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DO PERÍODO PREVISTO NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

No CARF, a posição predominante é a de que o Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. Sendo assim, irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento. Tal posicionamento fica claro pela leitura das duas decisões da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF abaixo transcritas.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (Acórdão nº 920201.637; sessão de 12/04/2010; Relator Moisés Giacomelli Nunes da Silva)

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

MPF.ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. (Acórdão nº 920201.757; sessão de 27/09/2011; Relator Manoel Coelho Arruda Junior)

Concordo com a interpretação adotada e, pela clareza com que aborda a questão, transcrevo abaixo o seguinte trecho do voto proferido no Acórdão nº 920201.637:

A portaria da SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, revogada pela Portaria RFB nº 4.328, de 05.09.2005, que foi publicada no DOU 08.09.2005, trata do planejamento das atividades fiscais e estabelece rotinas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Por meio da norma antes referida se disciplinou a expedição do MPF — Mandado de Procedimento Fiscal que se constitui em elemento de controle da administração tributária. A eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal, mormente quando foram emitidos MPF Complementares antes da lavratura do Auto de Infração.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal.

Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com a prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de

fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada à legitimidade do agente que o pratica, isto é, ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática do ato. Assim, legitimado o AFRF para constituir o crédito tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por falta do MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração.

Além disso, a alegação do Recorrente no sentido de "o fato gerador dos pagamentos realizados pelo Recorrente em 2005 foram as Convenções de PLR negociadas e celebradas no ano de 2004, período não albergado pelo Mandado de Procedimento Fiscal a meu ver, não se sustenta. Isso porque o artigo 28 da Lei nº 8.212/91 é claro ao dispor que o fato gerador das contribuições previdenciárias é "a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês". Dessa forma, não há que se falar em fato gerador da PLR no exercício de 2004, pois antes da data prevista na convenção para o pagamento da PLR não há que se falar em valores "pagos" "devidos" ou "creditados" o que somente veio a ocorrer em 2005.

Em face do exposto, rejeito a primeira preliminar suscitada.

1.2) DA DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO RELATIVO AO PERÍODO ANTERIOR A 07/2005

...

Nesse ponto, correta a decisão recorrida. Isso porque, o lançamento da multa por descumprimento de obrigação acessória, configura lançamento de ofício. Sendo assim, correta a contagem do prazo decadencial tomando como referência os artigos 173, I, do Código Tributário Nacional. Tal entendimento encontra-se em consonância com o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça abaixo transcrito:

TRIBUTÁRIO EXECUÇÃO FISCAL CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
APRESENTAÇÃO DA GFIP OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DESCUMPRIMENTO
DECADÊNCIA REGRA APLICÁVEL: ART. 173, I, DO CTN.

1. A falta de apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), assim como o fornecimento de dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas configura descumprimento de obrigação tributária acessória, passível de sanção pecuniária, na forma da legislação de regência.

2. Na hipótese, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é regido pelo art. 173, I, do CTN, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI.

3. Ausente a figura do lançamento por homologação, não há que se falar em incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN.

4. Recurso especial não provido. (REsp 1055540, Rel. Min Eliana Calmon, DJ 27/03/2009)

Nesse mesmo sentido já se posicionou esse Conselho, conforme decisão abaixo transcrita:

"CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA.

De conformidade com a jurisprudência dominante neste Colegiado, tratando-se de auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, onde o contribuinte omitiu informações e/ou documentos solicitados pela fiscalização, caracterizando o lançamento de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do 173, inciso I, do Código Tributário

Nacional, 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.

Em face do exposto, rejeito a preliminar de decadência.

Ademais, acrescento que as matérias já se encontram sumuladas por este Conselho, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

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.

Em relação à decadência, a ciência do lançamento ocorreu em 16/8/2010 (fl. 28), de forma que considerando a multa relativa à competência mais antiga discutida no presente processo, qual seja 03/2005, seu lançamento poderia ter ocorrido até 31/12/2010, de forma que não há que se falar em decadência.

Mérito

No recurso a contribuinte se insurge quanto ao lançamento das obrigações principais, discutidas no Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 16327.000912/2010-19. Conforme relatado, inicialmente foi dado provimento ao recurso interposto. A decisão restou assim ementada (Acórdão 2202003.372):

NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento.

DECADÊNCIA

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Súmula CARF 99

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros;

A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido

VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO

Conforme disposto na súmula CARF nº 89, a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de valetransporte, mesmo que em pecúnia.

ABONO ÚNICO

De acordo com o Parecer PGFN nº 2114/2011 "o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária

Foi então interposto Recurso Especial pela Fazenda Nacional exclusivamente quanto à matéria PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR, o qual foi julgamento procedente, sendo proferido o Acórdão 9202008.193 (fls. 1013 – e-fls. 767)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

A decisão restou assim ementada:

PLR PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição.

Dessa forma, a questão de fundo já foi enfrentada quando do julgamento do processo em que se discutia as obrigações principais impugnadas, cujo lançamento foi mantido em parte, conforme acima descrito, de forma que se conclui que a contribuinte não cumpriu, nas competências do lançamento, de forma completa, a obrigação acessória prevista no inciso IV da Lei do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo correta a aplicação da multa prevista no § 5º do mesmo dispositivo legal, nas competências em que lançadas.

Entretanto, o valor da multa depende do resultado do PAF 16327.000912/2010-19, uma vez que as contribuições ali discutidas constituem-se em sua base de cálculo, de forma deverá ser observado aquele resultado, que manteve parcialmente o lançamento, para fins de cálculo do novo valor da multa devida, excluindo-se de sua base de cálculo os valores cancelados.

Quanto à aplicação da retroatividade benigna e a consequente revisão da multa lançada, assiste razão ao recorrente. De fato a Lei nº 11.941, de 2009, revogou alguns dos dispositivos da Lei nº 8.212, de 1991, que estabeleciam penalidades, e acrescentou a essa lei os arts. 32-A e 35-A, que trouxeram novas penalidades quando da constatação das mesmas infrações.

No caso concreto, o lançamento foi efetuado em agosto de 2010, quando já vigoravam as alterações trazidas pela Lei nº 11.941, de 2009. Entretanto, o lançamento é referente a fatos ocorridos entre março/2005 a dezembro/2006, portanto anteriores à vigência da referida lei. Diante da constatação da infração, o Auditor-Fiscal, ao aplicar a penalidade, considerou o que dispõe o art. 106, do CTN, aplicando a penalidade mais benigna em cada competência do lançamento:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A penalidade que se discute no presente processo estava antes prevista no § 5º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo que revogado pela Lei nº 11.941, de 2009, sendo que esta mesma lei acrescentou à Lei nº 8.212, de 1991, o art. 32-A, que trata de nova penalidade

quando da constatação da mesma infração que se discute; dessa forma, para fins de aplicação da retroatividade benigna, a multa ora em discussão deve ser comparada com aquela prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, aplicando-se a penalidade mais benéfica resultante dessa comparação:

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: [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\).](#) [\(Vide Lei nº 13.097, de 2015\)](#) [\(Vide Lei nº 13.097, de 2015\)](#)

Conclusão.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto à matéria Descabimento da Cobrança de Juros sobre a Multa, e na parte conhecida, por dar provimento parcial ao recurso para que seja aplicada a retroatividade benigna comparando-se as disposições do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme redação vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa mesma lei, dado pela Lei nº 11.941, de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva