



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 17546.000775/2007-03
Recurso Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-008.849 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 27 de julho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TETRA PARK LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2005

PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. COMPETÊNCIA DO MÊS DE DEZEMBRO.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Súmula CARF n.º 119).

Para a contribuições previdenciárias da competência dezembro, o vencimento da obrigação dá-se apenas no mês de janeiro, razão pela qual, apenas no ano subsequente terá início a contagem do prazo decadencial, quando aplicável a regra do art. 173, I do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. RETROATIVIDADE BENIGNA.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996. (Súmula CARF n° 119).

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.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2301-005.468, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 5 de julho de 2018, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 453:

NULIDADE. INOCORRÊNCIA DAS HIPÓTESES DO ART. 59 DO DECRETO Nº 70.235/1972.

Não tendo ocorrido nenhuma das hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, deve-se afastar o pedido de nulidade formulado pela parte.

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, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS. INCLUSÃO DE PROCURADOR DO SÓCIO DA AUTUADA SEM PODERES DE GERÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE. NÃO SE CONHECE.

Súmula 88. A Relação de Co-Responsáveis CORESP", o "Relatório de Representantes Legais RepLeg" e a "Relação de Vínculos VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Não se conhece do pedido neste aspecto.

AUTO DE INFRAÇÃO. APRESENTAR GFIP COM INCORREÇÕES ACERCA DOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO PRINCIPAL JULGADO IMPROCEDENTE. RELAÇÃO DE CONEXÃO E ACESSORIEDADE. NECESSIDADE DE CANCELAMENTO DA MULTA.

Tendo em vista que o presente lançamento é acessório ao processo principal no qual foram julgadas improcedentes as contribuições previdenciárias que justificaram a aplicação da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, outra não pode ser a conclusão, senão pela anulação da multa aplicada. Cancela-se a multa aplicada referente ao processo administrativo 13888.003506/20076, pois a NFLD que deu origem à esta Multa foi considerada nula por este Conselho no Acórdão 24010003.382 da 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) 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.

MULTA RETROATIVIDADE BENIGNA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. 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 à aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deve se efetivar pela comparação entre o valor da multa dos autos com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

Reconhece a legalidade da multa proveniente do preenchimento incorreto da GFIP das demais NFLD [35.755.3730 (Nelson); 35.755.3721 (médico); 35.755.3748 (PLR)], entretanto, aplica-se o inciso I do Art. 32 A da Lei 8.212/1991 na apuração do seu valor, por ser uma legislação mais benéfica à contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 477 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 548 e seguintes, para rediscutir: **a) contagem do prazo decadencial; e b) retroatividade benigna na aplicação da multa.**

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria**, em síntese, que:

- a) o impasse diz respeito à interpretação do art. 173, I, do CTN, em face do entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, ao julgar recurso representativo da controvérsia (Resp n.º 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux), de observância obrigatória pelos órgãos do CARF, por força do disposto no art. 62-A do RICARF, acrescentado pela Portaria MF n.º 586, de 21 de dezembro de 2010;
- b) No tocante à competência de dezembro de 2000, o colegiado a quo afasta a aplicação do conteúdo expresso 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”;
- c) dúvidas não há de que a observância do art. 62-A do RICARF, diante do que decidiu o STJ no Resp n.º 973.733/SC, conduz à conclusão de que o termo inicial da decadência, segundo o art. 173, I, do CTN, corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- d) verifica-se que o lançamento da competência de 31/12/2000, cientificado ao sujeito passivo em 18/12/2006, foi tempestivo, pois o prazo decadencial inicia a ser contado em 01.01.2002, primeiro dia do exercício seguinte a 2001 quando o imposto poderia ter sido exigido, encerrando-se em 31/12/2006;
- d) antes das inovações da MP n.º 449/2008, atualmente convertida na Lei n.º 11.941/2009, o lançamento do principal era realizado separadamente, em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II da Lei n.º 8.212/91, além da lavratura do auto de infração, com base no artigo 32 da Lei n.º 8.212/91 (multa isolada);
- e) Com o advento da MP n.º 449/2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: artigo 32-A e artigo 35-A, ambos da Lei n.º 8.212/91;
- f) toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91;
- g) de acordo com a nova sistemática, o dispositivo legal a ser aplicado seria o artigo 35-A da Lei 8.212/91, com a multa prevista no lançamento de ofício (artigo 44 da Lei 9.430/96);
- h) no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A da Lei n.º 8.212/91.

Intimada, a Contribuinte apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 563 e seguintes:

- a) há de se ressaltar que, em mais de uma oportunidade, o E. Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) reconheceu que ainda que as contribuições se refiram à competência de dezembro, não seria mitigada a possibilidade de as Autoridades Fiscais procederem com a sua constituição naquele mesmo ano, de modo que o início da contagem do prazo decadencial se daria no 1º dia do exercício imediatamente subsequente;
- b) o STJ entende que não guarda razoabilidade o argumento da Fazenda Nacional de que deveria haver a postergação do início da contagem do prazo decadencial com relação as competências de dezembro;
- c) não merece qualquer reparo o V. Acórdão recorrido com relação a este aspecto, sendo mister que V.Exas. neguem provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional;
- d) com relação à multa cominada, por sua vez, a Fazenda Nacional entende que, em caso de concomitância de lançamento de obrigação principal e de obrigação acessória, deveria ser aplicada a multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991. Dessa forma, apenas na hipótese de a obrigação acessória ser cobrada isoladamente é que caberia a aplicação do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991;
- e) cabe notar que a Lei nº 8.212/1991 prevê, em seu artigo 32-A, as penalidades a serem aplicadas no caso de não cumprimento das obrigações acessórias, não estabelecendo qualquer diferenciação entre os casos em que o descumprimento da obrigação acessória se dá de forma isolada ou concomitantemente ao suposto descumprimento de obrigações principais;
- f) com relação aos argumentos empregados pela Fazenda Nacional, estes se consubstanciam no suposto entendimento consolidado por este E. CARF no que se refere a impossibilidade de aplicação do artigo 32-A para a situação comento, sendo colacionado como paradigma o Acórdão nº 2401-01.759, proferido pela 2ª Turma dessa C. CSRF. No entanto, ocorre que o referido Acórdão não representa o posicionamento atual deste E. Tribunal e, muito menos, da 2ª Turma da CSRF;
- g) para comprovar o quanto alegado, a Recorrida pede vênias destacar: (i) Acórdão nº 9202-002-720, também proferido pela 2ª Turma da CSRF, em momento posterior (11.6.2013), (ii) Acórdão nº 2301-005.631 (proferido em 13.9.2018) e (iii) Acórdão nº 2301-005.537 (proferido em 8.8.2018) que, em casos análogos ao presente, determinaram a aplicação da multa prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 para os Autos de Infração decorrentes do preenchimento de obrigações acessórias, mesmo quando vinculados a autos de infração de obrigação principal; ao contrário do entendimento da Recorrente, o atual posicionamento deste E. CARF é de que deve ser aplicada a multa mais benéfica prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 nos casos de descumprimento de obrigação acessória vinculada a obrigação principal, motivo pelo qual também deve ser negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

Consoante narrado, as matérias submetidas à apreciação desse colegiado são: a) contagem do prazo decadencial (competência 12/2000); e b) retroatividade benigna na aplicação da multa.

Observa-se que, da presente ação fiscal, tiveram origem os seguintes autos, fls. 31:

NFLD 357553713

NFLD 357553721

NFLD 357553730

NFLD 357553748

NFLD 357553756

AI 35.755.377-2

AI 35.755.378-0

AI 35.755.379-9

AI 35.755.380-2

AI 35.755.381-0

AI 35.755.382-9

AI 35.755.383-7

AI 35.755.376-4

O processo sob análise trata da obrigação acessória disposta no **artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei n.º 8.212 de 24/07/99**, acrescentado pela Lei n.º 9.528/97, combinado com o artigo 225, Inciso IV, § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/99.

Acerca da decadência, cabe destacar, apesar dos argumentos colacionados pela Recorrida quanto à forma contagem do prazo decadencial relativo à competência **12/2000**, pela aplicação do Enunciado de Súmula CARF cumulado com o disposto no REsp 973.7333/SC, Rel. Min Fux, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos abaixo:

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino

Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005). 2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210). 3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed.,

Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). 5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001. 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Para as contribuições previdenciárias da competência dezembro, o vencimento da obrigação dá-se apenas no mês de janeiro, razão pela qual, apenas no ano subsequente terá início a contagem do prazo decadencial, quando aplicável a regra do art. 173, I do CTN.

Portanto, o lançamento somente poderia ser efetuado em janeiro de 2001, de modo que o primeiro dia ao exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1º de janeiro de 2002.

Nesse contexto, assiste razão à Procuradoria Nacional, de modo que afasto a decadência da competência 12/2000.

No que se refere à **aplicação da multa (retroatividade benigna)**, não obstante as argumentações trazidas pela Recorrida, o CARF sedimentou o entendimento esposado no âmbito do Enunciado de Súmula CARF n.º 119, como segue:

Súmula CARF n.º 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Verifica-se que assiste razão à Recorrente em seus argumentos quanto ao recálculo da multa, em consonância com a Súmula mencionada.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Procuradoria e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz