



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18088.000018/2008-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.759 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de agosto de 2023
Recorrente ASSOCIAÇÃO DE ESCOLAS REUNIDAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/2007

GFIP COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMISSAS.
INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária, apresentar Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação a dados não relacionados aos fatos geradores das contribuições à Previdência Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e João Mauricio Vital (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-010.759 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18088.000018/2008-10

Relatório

O auto de infração – AI, em epígrafe foi lavrado por ter sido constatado que a autuada apresentou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto no artigo 32, IV e § 5o. da Lei 8.212/91 e artigo 225, IV, § 4o. do Regulamento da Previdência Social – RPS.

Foi aplicada a multa no valor de R\$ 1.171.227,40 fundamentada no artigo 32, da Lei 8.212/91 com o valor atualizado pela Portaria MPS 142, de 11 de abril de 2007.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, no período de 01/1999 a 12/2006 (inclusive 13o salário de 2006), a empresa apresentou GFIP com informações que não correspondem os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Os fatos geradores não declarados em GFIP foram: **(a)** pagamentos à cooperativa de trabalho – Unimed São Carlos; **(b)** gastos com alimentação sem a inscrição da empresa no PAT; **(c)** rubricas da folha de pagamento não consideradas no salário de contribuição (“semestralidade” e “abono especial”); **(d)** remunerações do corpo docente aferidas indiretamente a partir da carga horária necessária ao desenvolvimento das atividades da pessoa jurídica; **(e)** remunerações do corpo técnico-administrativo aferidas indiretamente; **(f)** pro labore dos sócios gerentes correspondente a antecipação de lucros distribuída irregularmente; **(g)** remunerações de autônomos registradas na contabilidade; **(h)** remunerações de autônomos cujos lançamentos na contabilidade não foram localizadas pela fiscalização.

Reporta à descrição pormenorizada dos fatos feita na NFLD Debcad 37.132.139-5 (processo 18088000033/2008-68), informando que procedeu à juntada do Relatório Fiscal da mencionada NFLD.

A notificada apresentou impugnação na qual alegou que prazo decadencial decenal previsto na Lei 8.212/91 é inconstitucional, devendo ser aplicada a regra do artigo 150, CTN, portanto, o lançamento só poderia abranger o período a partir de 01/2003. Ainda que se adote a regra do artigo 173, I do CTN para definição do início do prazo decadencial, o período alcançado pela decadência será o mesmo, considerando tratar-se de tributo com regime de apuração mensal.

Acrescenta que para o período não alcançado pela decadência, corrigiu a infração fazendo jus ao benefício da relevação da multa. Ao final, pugna pela exclusão do lançamento do período fulminado pela decadência. Requer, ainda, a realização de diligência, dada grande quantidade de documentos, para a verificação das correções das infrações e a relevação da multa no período não abrangido pela decadência.

Encaminhados os autos a este colegiado, foi proferido o despacho 088, de 19/09/2008, solicitando a realização de diligência pela fiscalização para esclarecimentos quanto à correção da falta alegada pela autuada.

Legislação Superveniente - Do Pedido de Redimensionamento da Multa. Em decorrência das alterações legais promovidas pela Medida Provisória 449/2008, a autuada peticionou em 29/04/2009 solicitando, com fulcro no artigo 106, II, “c” do CTN, o redimensionamento da multa aplicada.

Da Informação Fiscal. Foi emitida a Informação Fiscal de fls. 693, atestando-se a correção parcial da infração. Cientificada, a autuada reiterou os argumentos e requerimentos anteriormente apresentados.

A DRJ Ribeirão Preto, na análise da impugnação, manifestou seu entendimento no sentido de que:

Da Decadência:

No que se refere à argüida decadência, é certo que desde a publicação no DOU em 20/06/2008 da Súmula Vinculante 08 do Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal - que declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8.212/91 - aplicam-se aos créditos previdenciários, em relação à decadência, o prazo quinquenal previsto no CTN.

Quanto ao termo inicial do quinquênio legal, consolidou-se o entendimento – em se tratando de AI decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória - pela incidência da regra trazida pelo artigo 173, I do CTN (já que não se pode falar em pagamento parcial da obrigação), contando-se o prazo de 05 (cinco) anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Vê-se nos autos que o lançamento consumou-se com a ciência do sujeito passivo em 02/01/2008. Desta forma, para as competências até 11/2002 operou-se a decadência, já que lustro decadencial nesse caso é contado a partir de 01/01/2003, exaurindo-se em 31/12/2007.

Para a competência 12/2002 (que só poderia ser lançada após o vencimento para o recolhimento das contribuições, ocorrido em 01/2003), o prazo de cinco anos tem início em 01/01/2004, tendo sido o lançamento efetuado a tempo, o que também se observou para a competência 01/2003 e seguintes.

Assim, deve ser excluída do presente AI a multa relativa às competências 01/1999 a 11/2002. Nesse período, a multa aplicada foi de R\$ 11.951,30 por competência (fls. 108/109), totalizando 47 competências, perfazendo valor a ser excluído de R\$ 561.711,10 (quinhentos e sessenta e um mil, setecentos e onze reais e dez centavos).

Por conseguinte, mantém-se a multa referente à 12/2002 em diante que corresponde ao valor de R\$ 609.516,30 (seiscentos e nove mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta centavos).

Da Correção da Falta:

Quanto ao pedido de relevação da multa aplicada, inicialmente é preciso delimitar o que se considera correção da falta para fins de concessão do benefício em questão e, nesse sentido, o artigo 656, § 6o. da Instrução Normativa SRP 03/2005, que previa a possibilidade de relevação parcial (proporcional ao saneamento parcial) em cada competência na qual se verificou a infração, foi revogado pela Instrução Normativa SRP 023, de 30/04/2007.

Assim, somente o saneamento integral, em cada competência, da infração ensejadora da autuação é considerado como correção da falta para fins de relevação da multa aplicada.

No entanto, verificou-se a declaração em GFIP retificadoras de parte das contribuições omitidas, mas em nenhuma competência essa correção foi integral.

Ora se procede a juntada do DADD – Discriminativo Analítico do Débito Desmembrado do processo 18088000033/2008-68 - relativo ao lançamento das contribuições que ensejaram a presente autuação.

Ali observa-se os valores declarados em GFIP pela empresa e transferidos para outro Debcad para fins de parcelamento. Nota-se nesse relatório que, em nenhuma competência - considerando-se todos os levantamentos que integram cada competência - houve a transferência integral dos valores para o Debcad relativo ao parcelamento, em todas elas remanescendo parte do crédito lançado na coluna "SALDO". Ou seja, em nenhuma competência houve a declaração integral dos fatos geradores faltantes.

Ante a não correção da falta - que corresponde ao saneamento integral, em cada competência, da infração ensejadora da autuação - e representa requisito indispensável à concessão dos benefícios da atenuação ou relevação da multa, nos termos do artigo 291, *caput* e § 1º do RPS, encontra óbice o atendimento a qualquer pedido formulado nesse sentido

Multa. Legislação Superveniente:

Quanto ao pleito de redimensionamento da multa aplicada em decorrência da alteração legislativa trazida pela Medida Provisória 449/2008, é certo que em virtude do disposto no artigo 106, II, "c" do CTN deve retroagir a legislação que comina penalidade menos severa do que aquela vigente ao tempo da prática do ato.

No presente caso - sob a égide do ordenamento jurídico anterior à MP 449/2008 - verifica-se a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória no presente AI e, em relação às mesmas contribuições previdenciárias, a aplicação de multa de mora cominada no antigo artigo 35 da Lei 8.212/91, a qual se deu mediante a lavratura da respectiva NFLD.

Para esta situação, a alteração trazida pela MP 449/2008 (posteriormente convertida na Lei 11.941/2009) importa na aplicação da multa de ofício prevista no artigo 44, I, da Lei 9.430/97, a qual não pode ser cumulada com outra penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação tributária acessória relacionada às contribuições não recolhidas.

Nesse contexto, o cotejo das duas penalidades aplicadas, em conjunto, deverá se realizar com a multa de ofício do artigo 44, I da Lei 9.430/97, já que a mesma se destina a punir ambas as infrações - a que decorre do descumprimento da obrigação principal e também a resultante do descumprimento da obrigação acessória.

Fixada esta regra, cabe afirmar que eventuais modificações nas multas aplicadas, em decorrência das alterações legislativas em questão, poderão ser realizadas apenas no momento do pagamento, uma vez que uma delas - a multa prevista no artigo 35 da Lei 8.212/91 em sua redação anterior à MP 449/2008 - (que somada à multa do presente AI deve ser comparada à multa prevista na nova legislação) evolui a cada etapa processual e assim, só é fixada quando do pagamento.

Então, as multas aplicadas com fulcro no ordenamento jurídico anterior à MP 449/2008 - podem em determinado momento serem mais benéficas ao sujeito passivo do que aquela prevista na nova sistemática legal, mas em outro momento, tornarem-se menos vantajosas, disso resultando a impossibilidade de realizar-se a comparação no presente julgamento, mas apenas quando houver o efetivo pagamento.

A respeito, a matéria foi disciplinada no artigo 2º, § 4º da Portaria PGFN/RFB 14/2009

Isto posto, voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL DA IMPUGNAÇÃO**, mantendo-se em parte a multa aplicada no presente AI, com a exclusão dos valores relativos às competências até 11/2002, em virtude da decadência parcial, retificando o valor da multa para R\$ 609.516,30.

Em sede de Recurso Voluntário, o contribuinte segue sustentando o quanto alegado anteriormente, rogando seja afastada a multa e aplicada a retroatividade benigna.

É o relatório do essencial.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2301-010.759 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18088.000018/2008-10

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Como vimos acima, relativamente a decadência, a decisão de piso já excluiu boa parte do lançamento, vale dizer, fora excluída do presente AI a multa relativa às competências 01/1999 a 11/2002. Nesse período, a multa aplicada foi de R\$ 11.951,30 por competência (fls. 108/109), totalizando 47 competências, perfazendo valor a ser excluído de R\$ 561.711,10.

Por conseguinte, mantém-se a multa referente à 12/2002 em diante que corresponde ao valor de R\$ 609.516,30.

No que se refere a correção da falta, ratifico o racional de que somente o saneamento integral, em cada competência, da infração ensejadora da autuação é considerado como correção da falta para fins de relevação da multa aplicada.

No entanto, verificou-se a declaração em GFIP retificadoras de parte das contribuições omitidas, mas em nenhuma competência essa correção foi integral.

Verifica-se que, dos valores declarados em GFIP pela empresa e transferidos para outro Debcad para fins de parcelamento, em nenhuma competência - considerando-se todos os levantamentos que integram cada competência – houve a transferência integral dos valores para o Debcad relativo ao parcelamento, em todas elas remanescendo parte do crédito lançado na coluna “SALDO”. Ou seja, em nenhuma competência houve a declaração integral dos fatos geradores faltantes.

Ante a não correção da falta - que corresponde ao saneamento integral, em cada competência, da infração ensejadora da autuação – e representa requisito indispensável à concessão dos benefícios da atenuação ou relevação da multa, não há como relevar a multa.

Quanto à retroatividade benigna, fora claramente exposto na decisão de piso que fora utilizada a legislação mais benéfica ao contribuinte.

Desta feita, baseando-se nas argumentações e documentações apresentadas ao longo dos autos do presente processo, entendo que deve ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

Fl. 6 do Acórdão n.º 2301-010.759 - 2ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 18088.000018/2008-10