



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

Processo n° 18184.002688/2007-00
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-001.853 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FIBRIA CELUSE S/A- EX VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA GFIP. DECADÊNCIA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE MAIS BENIGNA. MULTA MAIS BENÉFICA.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante n° 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal - STF e da Lei Complementar n° 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, "a" determinaram que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5° do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

O artigo 106, "c", do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna

Autuação lavrada por ofensa à legislação vigente capitulada no § 5°, do revogado artigo 32 da Lei 8.212, inciso IV, há que se submeter ao preceituado no artigo 32-A sob o novo comando expresso na forma do § 9° da redação dada pela Lei n° 11.941, de 2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, em preliminar, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos créditos lançados para competência 11/2002 e anteriores, com fulcro no art. 150 § 4º do CTN. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Stringari. No mérito: Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando o recálculo da multa de acordo com a redação do art. 32-A da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Nees Stringari-Presidente

Ivacir Júlio de Souza-Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

A instância “ad quod” produziu o Relatório abaixo que, li, compulsei com os autos e tendo corroborado o transcrevi na íntegra:

“DA AUTUAÇÃO

1. Trata o presente processo de Auto de Infração (AI nº 37.085.357-1, de 12/12/2007 e cientificado em 13/12/2007) lavrado em face da empresa, por infração ao artigo 32, IV e parágrafo 5º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, uma vez que, a empresa apresentou Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores da totalidade das contribuições previdenciárias do período de 02/1999 e 12/2006, conforme Relatório Fiscal da Infração de fls. 24.

1.1. Os fatos geradores que deixaram de constar em GFIP foram:

a) Pagamentos efetuados a contribuintes individuais, conforme informações da DIRF (declaração de imposto de renda retido na fonte);

b) Pagamentos realizados a empregados e contribuintes individuais por meio de cartões de premiação emitidos pelas empresas prestadoras de serviço Incentive House e Spirit em nome da VCP. Nos casos em que as respectivas notas fiscais foram apresentadas, havia, às vezes, documentos que possibilitava a identificação do segurado beneficiário. A relação de todos os segurados beneficiados por estes pagamentos foi solicitada ao sujeito passivo, mas o mesmo não a apresentou, fato este que ensejou a lavratura do Auto de Infração Nº 37.014.478-3.

c) Diferença de recolhimento de SAT (somente na matriz CNPJ 60.643.228/0001-21). A empresa recolheu 1% de alíquota SAT quando o correto seria 3%; e

d) Pagamentos de abonos e auxílio moradia, de natureza salarial, a seus empregados que não foram considerados pela empresa como base de cálculo de contribuição previdenciária.

2. De acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação Multa, fls. 25, o valor da multa aplicada foi de R\$ 3.024.525,38 (três milhões, vinte e quatro mil, quinhentos e vinte e cinco reais e vinte e oito centavos). A capitulação da multa observou o disposto no art. 32, § 5º da Lei nº 8.212, de 24.07.91, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97; no art. 284, inciso II, com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09.06.03 e no art. 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

3. O valor da multa aplicada obedeceu o limite máximo de R\$ 41.829,55, por competência conforme disciplina o § 4º, do art. 32 da Lei nº 8.212 de 24.07.91, de acordo com o disposto no art. 292, inciso I do RPS - Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 (valor mínimo de R\$ 1.195,13 atualizado pela Portaria MPS/GM nº 142 de 11/04/2007).

DA IMPUGNAÇÃO

4. As fls. 34/74, a empresa protocolou defesa tempestiva, alegando em síntese que:

4.1. Apresenta breve relato dos fatos e relaciona os fatos geradores que deixaram de constar de GFIP. Ressalta terem sido regularizados pela empresa através do pagamento em GPS os fatos geradores apontados, com exceção dos pagamentos de abonos e ajuda moradia que entende como inexistentes e indevida a imposição de infração, motivo pelo qual impugnou a NFLD lavrada sob nº 37.085.358-0.

4.2. Serão devidas as multas do Auto de Infração se as verbas aludidas na NFLD forem realmente consideradas como salariais.

4.3. A interposição da Impugnação na NFLD 37.085.358-0 suspende a exigibilidade do suposto crédito tributário, nos termos do inciso III, do art. 151 do CTN.

4.4. O presente auto de Infração deve ser ANULADO por ausência de motivação, ou subsidiariamente SOBRESTADO, por questão conexa e prejudicial do mérito até o advento de decisão transitada em julgado daNFLD.

4.5. O anexo II do Relatório do presente Auto de Infração não corresponde às verbas descritas no Anexo do Relatório da NFLD nº 35.085.358-0. Ambos os anexos referem-se aos mesmos fatos geradores, porém, adotam critérios diversos, acarretando a nulidade do AI pela ofensa ao princípio da razoabilidade e eficiência, porque não descreve com clareza e precisão a infração cometida e porque impede a ampla defesa e o contraditório da contribuinte.

4.6. Não constam nos anexos do Relatório do presente Auto de Infração a descrição das verbas consideradas salariais. Neles constam apenas as infrações originadas pela omissão em GFIP, de verbas dos fatos geradores lançados sob uma única denominação:

ABONOS.

4.7. No Anexo do Relatório da NFLD as verbas foram separadas em grupos distintos: grupo dos Abonos e grupo da Ajuda-Moradia ou Ajuda de Custo, não havendo essa distinção nos anexos do Relatório do presente auto de Infração. São verbas distintas, com fundamentos e efeitos distintos.

4.8. Foi infringido o imperativo legal constante do Decreto nº 3.048/99, art. 293, que impõe o dever de clareza e precisão na

discriminação da infração, acarretando manifesto vício de forma, devendo ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

4.9. A falta de discriminação das verbas representa afronta ao Princípio Constitucional do due process of law.

4.10. A descrição sumária da infração não traz fundamentação legal suficiente para possibilitar a defesa da Impugnante.

4.11. Não foi emitido o TIAF, documento que dá início ao procedimento fiscal.

4.12. A falta de documento formalmente indispensável e legalmente exigido macula a validade do Auto de Infração, razão pela qual requer sua anulação.

4.13. Da decadência: O art. 45 da Lei 8.212/91 trata de matéria reservada à Lei Complementar e por isso afronta o art. 146, III, b da Constituição Federal. Inaplicável a decadência decenal estabelecida na lei 8.212/91. O prazo decadencial é de cinco anos conforme o disposto no caput e inciso I do art. 173 do CTN.

4.14. Operou-se a decadência dos créditos tributários originados de janeiro de 1997 a dezembro de 2001, o que requer sejam declarados extintos, com fundamento no art. 156, V do CTN.

4.15. Análise estrutural do AI: a fiscalização não conseguiu comprovar o fundamento jurídico do débito previdenciário (ou seja, a natureza salarial dos pagamentos).

4.16. Abonos e ajuda moradia: não possuem caráter salarial ou remuneratório ou ao menos assim não foi comprovado. Não há que se falar, portanto, de infração à lei previdenciária.

4.17. Se o relatório indica que o abono tem natureza remuneratória, deve provar que assim o é (sob pena de forçar a contribuinte a realizar prova negativa).

4.18. Equivocam-se os Srs. Auditores quando alegam que "somente" os abonos expressamente desvinculados do salário por lei não acarretam o fato gerador da contribuição.

4.19. Não incidirá contribuição previdenciária sobre qualquer valor que possua natureza indenizatória, esteja ou não previsto em lei, pois não se pode olvidar que os artigos 22, I e 28, I da Lei 8.212/91 prevêm a retribuição do trabalho como pressuposto do fato gerador.

4.20. A interpretação do art. 214, § 9º, V, j, é a seguinte: além de todas as verbas indenizatórias, estão eximidas da obrigação tributária as demais verbas expressas na legislação.

4.21. Outra inconsistência do Relatório é sustentar-se no art. 214, § 9º, j, do Decreto 3.048/99 (RPS). Segundo o dispositivo apenas os abonos expressamente desvinculados por força de lei seriam excluídos da exação previdenciária.

4.22. Além do reconhecimento constitucional das disposições coletivas (art. 8º, XXVI da CF), a própria Lei de Custeio, hierarquicamente superior ao RPS, não prevê exigência legal para a desvinculação do abono.

4.23. O Decreto 3.048/99, ao exigir lei para que os abonos sejam afastados da incidência de contribuição extrapola os limites da Lei 8.212/91, que lhe dá sustento, donde surge sua manifesta ilegalidade.

4.24. Se não está claramente comprovada a retributividade dos abonos, não há como se praticar a exigência tributária.

4.25. Reforce-se que os fatos geradores relativos a abonos, ajudas-moradia e ajudas de custo estão sendo discutidos em defesa em NFLD própria, razão pela qual a infração deve ser suspensa até julgamento de mérito definitivo da NFLD. Requer assim, arquivamento do feito.

4.26. Requer subsidiariamente concessão de ANISTIA em relação à infração arguida, bem como da multa aplicada, uma vez que não houve finalidade de simulação, fraude ou dolo.

4.27. Bis in idem e Princípio da Legalidade: é necessário demonstrar que coexistem várias penalidades impostas originadas de um único ato. E o típico caso de duplicidade de penalidade.

4.28. O único ilícito alegado pela fiscalização foi a omissão de verbas consideradas salariais. Essa "omissão" acarretou as demais irregularidades.

4.29. Ao não considerar um valor como fato gerador evidentemente ele deixou de ser descontado da remuneração dos trabalhadores (AI 356-3); se não foi descontado também não integrará a GFIP (AI 357-3), tampouco a folha de pagamentos (AI 476-7); se não está na folha de pagamentos não constará como salário nos registros contábeis (AI 477-5), o que redundará em informações incorretas ao INSS (AI 478-3).

4.30. É ilícita a cobrança cumulativa destas multas, por se considerar bis in idem. São seqüências lógicas e indivisíveis provenientes de um mesmo evento.

4.31. A aplicação de penalidade é ato administrativo do tipo vinculado, ou seja, deve ser expresso e com base na lei.

4.32. Não cabe fundamentar as infrações com o Decreto nº 3.048/99, uma vez que se trata de disposição infralegal, ao contrário do que estabelece o princípio da legalidade administrativa (art. 37 da CF).

4.33. Dos valores: A impugnante efetuou os pagamentos devidos através de GPS's específicas, relativos aos pagamentos a contribuintes individuais declarados em DIRF, às diferenças de SAT e pagamentos a segurados mediante cartões-prêmio da Incentive House e Spirit.

4.34. A contribuinte regularizou suas faltas antes da lavratura do Auto de Infração, é infratora primária e não incorreu em nenhuma circunstância agravante.

4.35. Estes fatos devem ser considerados como causa de diminuição da multa, o que se requer, pois preenchidos os requisitos necessários para tanto.

4.36. O valor cobrado a título de multa é desproporcional. A multa é inconstitucional haja vista o efeito confiscatório do mesmo.

4.37. Com relação à diferença de SAT, item "c" do relatório: a fiscalização considerou o número de empregados da empresa e não do estabelecimento (matriz) para cálculo do limite. O erro está na GFIP apenas da matriz, e esta nunca teve número superior a 250 empregados.

4.38. Em relação aos pagamentos de abono, ajuda moradia e ajuda de custo, letra "d" do relatório, temos que os valores consignados pela fiscalização no auto de Infração como devidos teve como base de cálculo os fatos geradores da "empresa" como um todo, ou seja, foram somados os valores "devidos" de todas as filiais/estabelecimentos, o que não se pode admitir.

4.39. O multiplicador do art. 32 da Lei 8.212/91 refere-se ao número de segurados do estabelecimento e não ao número total de segurados da empresa.

4.40. Nenhum dos estabelecimentos da VCP teve número superior a 1000 segurados durante todos esses anos.

4.41. Os valores encontrados pela fiscalização não têm sustento fático, pois a matriz e nenhuma filial possui mais de 5000 segurados, configurando erro de cálculo.

4.42. Requer seja aplicado o multiplicador do valor mínimo com base no número de segurados de cada estabelecimento (CNPJ) para a determinação da infração relatada, e não com base na soma de todos os segurados das filiais e matriz.

DOS PEDIDOS

4.43. Preliminarmente requer a nulidade do auto de Infração em razão da ausência de motivação haja vista que a obrigação principal está sendo impugnada nos autos da

NFLD nº 37.085.358-0, sendo o presente auto obrigação acessória; ou, subsidiariamente, suspender este AI até decisão a ser prolatada pela própria Receita Federal.

4.44. Requer a anulação do AI por infração ao disposto no art. 5º, LV da CF e art. 293 do Decreto 3.048/99 ao não prever discriminação clara e precisa das infrações, bem como classificar diversas verbas consideradas como "salariais" (abonos, ajuda-moradia e ajuda de custo) sob uma única rubrica (ABONO), o que ofende o princípio da razoabilidade e eficiência

da Administração (art. 2º da Lei 9.784/99) e impede o exercício do direito de defesa e o contraditório (art. 5º, IV, CF e art. 2º da Lei 9.784/99) da Impugnante sob os tópicos, por não ser representada a fundamentação fático-legal destas ocorrências.

4.45. Requer a anulação do AI pela ausência do TIAF, em desrespeito ao § 2º, art. 640, da IN MPS/SRP nº 03/2005.

4.46. No mérito: reconhecer a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91 que fixou a decadência em 10 anos;

4.47. Decretar a decadência quinquenal dos créditos tributários com fundamento no art. 173, I do CTN;

4.48. Excluir os abonos em face da ilegalidade do art. 214, § 9º, V, "j" do Decreto nº 3.048/99, por extrapolar o disposto no art. 28, § 9º, "e", "7" da Lei 8.212/91;

4.49. Anular o AI em razão da incidência cumulativa ilícita das multas aplicadas sobre as verbas;

4.50. Anular o presente Auto em face do uso da discricionariedade ao fundamentar as infrações com o Decreto 3.048/99, pois trata-se de disposição infralegal, fere o princípio da legalidade administrativa;

4.51. Anular o AI por ter ferido o princípio da proporcionalidade do valor da multa;

4.52. Anular o AI em razão da adoção de critério de cálculo ilegal para obter o teto da multa;

4.53. Requer seja aplicado o multiplicador do valor mínimo definido no art. 32, §§ 4º e 5º da Lei 8.212/91 com base no número de segurados de cada estabelecimento e não com base na soma de todos os segurados das filiais e matriz;

4.54. Requer o deferimento do pedido para a produção de todas as provas.

DA DILIGÊNCIA FISCAL

5. Na data de 29/04/2008, foram os autos baixados em diligência fiscal, por meio do Despacho nº 123 - 13ª Turma da DRJ/SP I (fls. 94/99), para as seguintes providências:

"5. Em razão das alegações da impugnante, sugerimos o encaminhamento a Fiscalização para que se junte aos autos o TIAF — Termo de Início da Ação Fiscal, e em virtude da conexão do presente Auto de Infração e a NFLD nº 37.085.358-0, que foi convertida em diligência, para que sejam tomadas as providências cabíveis, caso necessário. "

5.1. Em atendimento, foi emitida a Informação Fiscal de 12/12/2007 (fls.106). Foram prestados os seguintes esclarecimentos:

"2) Informamos que à época do início da fiscalização, 21/08/2006, conforme documento de fls. 04, encerrada em 13/12/2007, conforme documento de fls.22/23, não existia o

documento TIAF, tendo sido o mesmo introduzido no processo administrativo fiscal previdenciário, a partir de 30/04/2007, através da INSRP nº23, de 30/04/2007.

3) Do teor da resposta consignada no item 2, cientificamos a VOTORANTIM CELULOSE E PAPEL S.A., cuja ciência e cópia se dará por via postal, por Aviso de Recebimento(AR), nos termos do art. 23, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1.972, de que tem o direito de manifestar-se no prazo de dez(10) dias, contados do primeiro dia útil seguinte ao da ciência da mesma (Art. 44, da Lei nº9.784, de 29 de janeiro de 1.999). "

DA ABERTURA DE PRAZO E DA NOVA DEFESA

6. Cientificada do resultado da diligência, em 30/07/2009, conforme fls. 107, a Impugnante apresentou defesa em 10/08/2009, por meio do instrumento de fls. 108/110, com a juntada de documentos de fls. 111/122 (Substabelecimento, Procuração e Atas de Assembléias Gerais), apresentando as seguintes alegações:

6.1. Reitera os argumentos expendidos na defesa anterior, referentes à decadência e a natureza indenizatória tanto dos "Abonos", quanto da "Ajuda moradia" e, dada a ausência do Termo de Início de Ação Fiscal, requer, por fim, o acolhimento das alegações e o julgamento pela improcedência do presente AI."

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls.182, a 13ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de São Paulo – SP - DRJ/SP1, em 203 de dezembro de 2009, exarou o Acórdão nº 16-23.715 , mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 146, onde reiterou as alegações que fizera em instância “*ad quod*”

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

O recurso é tempestivo. Aduz que reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARESDA PREJUDICIAL DE MÉRITO

Em preliminar a Recorrente exorta prejudicial do mérito na medida em que este auto refere-se à obrigações acessórias relativas às principais que entendidas inadimplidas motivaram autuação na mesma ação fiscal cujo trânsito em julgado ainda não se observou.

Neste diapasão, é compulsório destacar os argumentos de fls. 157, onde no recurso em tela a Recorrente registra que:

“ a ora Impugnante, efetuou os pagamentos devidos ao INSS/RFB, através de GPS's específicas, relativos aos pagamentos a contribuintes individuais declarados em DIRF (item 2.a do Relatório do presente Al), às diferenças de SAT (item 2.b) e pagamentos a segurados mediante cartões-prêmio da Incentive House e Spirit (item 2.c).

A contribuinte regularizou sua falta antes da lavratura do presente Auto de Infração, fato que demonstra a disposição em regularizar os erros/infrações, desde que devidas.

A afirmação acima é corroborada pelo fato da ora Impugnante ser infratora primária e não ter incorrido em nenhuma circunstância agravante.

Estes fatos devem ser considerados como causa de diminuição da multa, o que se requer, pois preenchido os requisitos necessários para tanto, atitude que distingue Empresas idôneas como a VCP de outras empresas infradoras contumazes.”

Por oportuno, cumpre trazer à lume o teor do Relatório Fiscal da Infração, fls. 24, onde a Autoridade Autuante registra os fatos geradores que deixaram de constar nas GFIP's ressaltando que **foi constatado que o sujeito passivo não declarou em GFIP todos os dados correspondentes aos fatos geradores de incidência de contribuição previdenciária:**

“ Dispositivo legal infringido: Art. 32, inciso IV, § 5o da Lei 8.212, de 24.07.91, acrescentado pela Lei 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inciso IV e § 4 o do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

1. Em cumprimento ao MPF nº 09324056, que determina a

verificação e fiscalização das obrigações relativas às

contribuições sociais, no período de 01/1997 a 12/2006, foram analisados os DCBC (demonstrativo de composição da base de cálculo) extraídos do sistema CNIS (cadastro nacional de informações sociais) com base nas GFIP - guia de recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social entregues pela própria empresa e as GFIP do sistema GFIP-web.

Dessa análise, foi constatado que o sujeito passivo não declarou em GFIP todos os dados correspondentes aos fatos geradores de incidência de contribuição previdenciária.

2. Os fatos geradores que deixaram de constar em GFIP são:

a) **Pagamentos efetuados a contribuintes individuais**, conforme informações da DIRF (declaração de imposto de renda retido na fonte);

b) **Pagamentos realizados a empregados e contribuintes Individuais por meio de cartões de premiação emitidos pelas empresas prestadoras de serviço Incentive House e Spirit em nome da VCP**. Nos casos em que as respectivas notas fiscais foram apresentadas, havia, às vezes, documentos que possibilitava a identificação do segurado beneficiário. A relação de todos os segurados beneficiados por estes pagamentos foi solicitada ao sujeito passivo, mas o mesmo não a apresentou, fato este que ensejou a lavratura do auto de Infração nº 37.014.478-3.

c) **Diferença de recolhimento de SAT** (somente na matriz CNPJ 60.643.228/0001-21). A empresa recolheu 1% de alíquota SAT quando o correto seria 3%; e d) **Pagamentos de abonos e auxílio moradia, de natureza salarial...** (grifos de minha autoria)

Como se observa, a empresa na forma da declaração de fls. 157, corrobora procedente o lançamento na medida em que revela ter efetuado pagamentos dos valores referentes às ocorrências de parte dos fatos geradores das obrigações principais descritos no Relatório Fiscal da Infração.

DA DENÚNCIA ESPONTÂNEA

O art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN prevê que o adimplemento da obrigação exclui a responsabilidade por infrações. Entretanto, o Parágrafo único define que “ Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração, verbis :

“ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia

apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Desse modo tendo ficado expresso que a empresa não procedera tempestivamente ao adimplemento das obrigações principais e, também, ao cumprimento das vinculadas obrigações acessórias, não há vislumbre de prejudicial de mérito em razão de a recorrente estar discutindo somente parte das incidências tributárias nos autos conexos. Ressalte-se que constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP **todos os fatos** geradores de contribuição previdenciária.

Cumprir parte das obrigações e mesmo assim ao desabrigo do instituto da denúncia espontânea não mitiga e tampouco desmotiva o lançamento na sua essência que nas circunstâncias assumiu autonomia que permite proceder ao julgamento do mérito independente do resultado dos demais autos da mesma ação fiscal.

Diante do exposto, não dou provimento a preliminar de prejudicialidade.

DA DECADÊNCIA.

Na condução do voto, às fls. 129 , itens 9.8 a 9.10, o Julgador a quo deu provimento parcial na questão da decadência com fulcro no artigo 173, inciso I, do Código tributário Nacional - CTN:

“ 9.8. Deste modo, é de se concluir que as obrigações acessórias previdenciárias decaem no prazo previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, pois, não há que se falar em lançamento por homologação ou antecipação de pagamento para as mesmas. Aplica-se, portanto, o referido dispositivo ao presente caso.

9.9. Assim, considerando-se que a data de consolidação do presente Auto é de 12/12/2007 e que a ciência do sujeito passivo deu-se em 13/12/2007, assiste razão à Impugnante quando alega decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1999 e novembro de 2001. Ressalte-se que o crédito relativo à competência de 12/2001 não se encontra decadente, vez que seu vencimento ocorreu apenas em 01/2002.

9.10. Assim, nos termos do artigo 156, V, do CTN:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:(...)

V - a prescrição e a decadência; "

conclui-se que os créditos tributários relativos às competências de 01/1999 a 11/2001 foram extintos pela decadência. ”

DA DECADÊNCIA DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Como relatado, trata-se de autuação por descumprimento **de obrigação acessória**, em razão de no período 01/99 a 12/06 a fiscalização constatar que a empresa não apresentou GFIP's com todos os dados correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Exortando-se os artigos 3º e 5º do Código Tributário Nacional – CTN, se observa que :

“Art. 3º **Tributo** é toda **prestação pecuniária compulsória**, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

(...)

Art. 5º **Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.**”

Debruçado ainda sobre o mesmo códex, no que se refere ao artigo 113, § 2º, temos que :

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória

(...).

§ 2º **A obrigação acessória** decorre da legislação tributária e **tem por objeto as prestações, positivas ou negativas**, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

Visto isto, conclui-se que as obrigações acessórias **não têm natureza jurídica de tributos** mas **decorrem** da legislação tributária.

Tal análise é fundamental para o reconhecimento da decadência das obrigações tributárias acessórias na medida em que a legislação, neste sentido, só fez previsão de decadência para os **TRIBUTOS** na forma dos artigos 150, §4º e 173 do mesmo diploma tributário supra.

“ Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto **aos tributos** cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

(...)

“ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: ”

Aduz que artigo 150 do CTN invoca o lançamento e sua homologação ao passo que o artigo 173 do mesmo CTN não faz alusão a homologação, sendo lícito, portanto, inferir que para o reconhecimento da decadência a aplicação do artigo **173 é regra geral** e no que se refere **aos tributos** submetidos **aos lançamentos por homologação** se tem como **específica a aplicação** do artigo 150 § 4º, salvo se **comprovada** a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Corroborando tal entendimento, consta decisão do STJ nos embargos de Divergência nº 413.265-SC(2004/0160983-7), onde a Primeira Seção firmou entendimento

preciso e atual sobre a interpretação das normas jurídicas que regem a decadência do direito do fisco no Código Tributário Nacional – CTN.

Ficou assente naquele julgado, por unanimidade, à luz da relatoria da Min. Denise Arruda, que a decadência do direito do fisco no CTN é tratada mediante uma REGRA GERAL e uma REGRA ESPECÍFICA. A regra geral está prevista no artigo 173, I do CTN, aplica-se a todos os tributos; **já a específica consta do 150, § 4º do CTN, e aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.**

Tudo isso exposto, sendo cediço que as obrigações principais do tributo em comento são regidas pelos pressupostos do denominado lançamento por homologação, entendo que a decadência, quando o foco são as obrigações acessórias decorrentes daquelas, por coerência, já que a lei não previu a decadência das obrigações acessórias e essas também decaem, e, em razão da obrigação de fazer e não de pagar, não se vislumbra outro enquadramento que não seja resultado da aplicação da aludida **REGRA ESPECÍFICA** prevista no Código Tributário Nacional para tributos sujeitos ao lançamento por homologação ou seja o artigo **150, § 4º do CTN**, independente do que ficar decidido sobre a decadência das obrigações principais eventualmente descumpridas.

A regra de pagamento antecipado a que nos submete o artigo 62-A do RICARF, por se referir a pagamentos antecipados, não alcança por óbvio, as obrigações acessórias **que não exigem pagamentos** mas cumprimentos de prestações positivas ou negativas.

Quando das autuações por descumprimento de obrigações acessórias, **sendo infrações autônomas**, tenho convencimento de que, no reconhecimento do instituto da decadência, é despidendo observar até mesmo se houve autuação sobre obrigações outras uma vez que o que se homologa, tácita ou expressamente **é a atividade** em questão referente e à infração ocorrida, ao fato gerador daquela obrigação não observado e não os fatos conexos que deverão ser motivo de análise em processos próprios :

*“Art. 150. **O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.**”*

Concordando o verbo com o sujeito, se observa que o legislador, no caput, literalmente afirma que **o lançamento OPERA-SE** pelo ato em que a autoridade tomando conhecimento da ATIVIDADEexpressamente A HOMOLOGA. Sendo literal, portanto, não é questão de hermenêutica.

As obrigações acessórias são homologadas, também, tácita ou expressamente, posto que ao termo do prazo quinquenal, o direito potestativo da Autoridade Administrativa se observará efetivamente decaído qualquer que seja a circunstância, estejam ou não adimplidas as obrigações cabendo apenas o reconhecimento da decadência sem modulação tendo em vista não existir previsão legal para tal.

Assim, nas hipóteses decadenciais, é inevitável concluir que se deva aplicar aos descumprimentos de obrigações acessórias o preceituado no artigo 150, §4º do CTN,

independente do que tenha ocorrido com as obrigações principais se adimplidas ou não, salvo, é claro, para os casos de dolo, fraude ou simulação efetivamente comprovados.

Desse modo, considerando tudo que foi exposto e ainda que a empresa fora notificada em 13/12/2007(fls. 01), na forma do artigo 150, § 4º do Código Tributário nacional – **CTN o crédito lançado pela fiscalização na competência 11/2002 e anteriores, encontra-se fulminado pelo instituto da decadência.**

DA AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - TIAF

Conforme o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - Nº 09324056F00 colacionado às fls. 04, a ação fiscal teve início em 21/08/2006. Exortando legislação superveniente ao início da ação fiscal, nos termos da Instrução Normativa-IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007, a recorrente reitera o questionamento interposto em sede de impugnação alegando que “ O TIAF está previsto como documento obrigatório no inciso XIA do art. 660” da sobredita instrução.

Sobre a questão em tela a Autoridade autuante já se manifestara conforme despacho de fls. 123 cujo inteiro teor fora na oportunidade notificado à recorrente :

“ Trata-se de Processo de AUTO DE INFRAÇÃO, baixado em diligência fiscal para a fiscalização juntar o TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal.

2) Informamos que à época do início da fiscalização, 21/08/2006, conforme documento de fls. 04, encerrada em 13/12/2007, conforme documento de fls.22/23, não existia o documento TIAF, tendo sido o mesmo introduzido no processo administrativo fiscal previdenciário, a partir de 30/04/2007, através da IN SRP nº 23, de 30/04/2007.

*3) Do teor da resposta consignada no item 2, **cientificamos a VOTORANTIM CELULOSE***

E PAPEL S.A., cuja ciência e cópia se deu por via postal, por Aviso de Recebimento(AR), nos termos do art. 23, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1.972, de que teria o direito de manifestar-se no prazo de dez(10) dias, contados do primeiro dia útil seguinte ao da ciência

da mesma(Art. 44, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1.999).

4) Tendo sido cientificado em 30/07/2009, para se manifestar no prazo de dez(10) dias sobre o parecer acima mencionado, o contribuinte apresentou manifestação tempestiva, conforme fls. 108/110.

5) Havendo sido atendido ao solicitado no item 5 despacho de fls.94/99, proponho o encaminhamento dos presentes autos a DRJ/SP-1 - 13ª Turma de Julgamento.” (grifos de minha autoria)

Isto posto, não há como prosperar tal alegação.

DO MÉRITO

DA MULTA

A questão da multa foi motivo de controvérsia em sede de impugnação que culminou com prevalência do voto de qualidade com argumentos os quais não corroboro. discordo. Ressalte-se o calibrado arrazoado expresso na Declaração de Voto do I. Julgador “ *ad quod* ” às fls. 138, cuja apertada síntese traduz o ponto nodal com o qual comungo:

“ 6.13. Pelo quanto demonstrado, emerge a impossibilidade jurídica, por desconforme com o ordenamento, da pretensão de comparar as condutas previstas no **art. 32, IV e §§ 4º, 5º e 6º**, e no **art. 35, II**, na redação anterior à vigência da Lei 11.941/09, tomadas em conjunto, "somadas", e a redação contida no atual **art. 35-A**, todos da Lei 8.212/91. **Isto por que, estariam sendo confundidos e comparados tipos distintos e inconfundíveis.**”

Aduz que conforme o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa às fls.25, obedecendo aos preceitos legais vigentes, o valor da penalidade foi apurado na forma do artigo. 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e Art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91, verbis:

O § 5º, artigo 32 da Lei 8.212, inciso IV:

“ (...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 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). ”

Ocorre que o § 5º **foi revogado** conforme redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 e o novo comando se expressa na forma do § 9º da Lei nº 11.941, de 2009 :

“A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.

(...)

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:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

DA MULTA MAIS BENÉFICA

O artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna.

Visto deste prisma, impõe-se o recálculo da multa com base no artigo 32-A da Lei nº 11.941/ 2009 em razão do novo comando expressado na forma do § 9º da Lei nº 11.941/2009 para compará-lo com o valor da multa aplicada com base na redação anterior do artigo 32 da Lei 8.212/91 para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente em 28/06/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 01/07/2013 por CARLOS ALBERTO MEE S STRINGARI

Impresso em 16/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Desse modo, pelo exposto, é pertinente o recálculo da multa.

CONCLUSÃO

Diante de tudo que foi exposto, conheço do recurso para em PRELIMINAR, com fulcro no § 4º do artigo 150 do Código Tributário nacional – CTN, reconhecer a decadência dos créditos lançados para a competência 11/2002 e anteriores e no MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL determinando o recálculo da multa de acordo com a redação do artigo 32-A da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, fazendo prevalecer a multa mais benéfica para o contribuinte.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza - Relator