



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18186.000144/2007-85
ACÓRDÃO	9202-011.366 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	23 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	ATRA PRESTADORA DE SERVIÇOS EM GERAL LTDA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS REGIMENTAIS. ACÓRDÃO RECORRIDO EM HARMONIA COM SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Não cabe recurso especial de decisão que adote entendimento de súmula do CARF, ainda que a referida súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

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. (Súmula CARF nº 148)

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas em relação à matéria “a) Da contagem do prazo decadencial na hipótese de auto de infração de obrigação acessória”, e no mérito, na parte conhecida, dar-lhe provimento para afastar a decadência das competências 12/2000 a 11/2001 (inclusive).

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão 2403-002.877 (fls. 224/238), da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamentos do CARF que deu provimento parcial ao recurso voluntário apresentado pelo Contribuinte para reconhecer a decadência até 11/2001, com base na regra do art. 150, § 4º do CTN, bem como para determinar o recálculo da multa de acordo com o que disciplina o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais favorável.

O presente lançamento se refere à aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória que consiste em a empresa apresentar GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informação a Previdência Social, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, sendo autuada por infração a Lei nº 8.212/91, artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 combinado com o artigo 225, IV, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social.

Muito embora impugnada, a exigência foi mantida na decisão de primeiro grau, ensejando a interposição do Recurso Voluntário (fls. 90/114), julgado em sessão plenária de 04/12/2014, na qual foi prolatado o Acórdão nº 2403-002.877 (fls. 224/238), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de atos processuais depende da demonstração do efetivo prejuízo, o que não restou comprovado neste processo.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional. Por tratar o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário e por a fiscalização apontar que não foram

informados parte dos fatos geradores, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN.

GFIP. ERROS NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. MULTA GFIP.

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.

A multa deverá ser recalculada, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 32-A da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do Colegiado, em preliminar: Por unanimidade de votos, em negar provimento à preliminar de nulidade e dar provimento à preliminar de decadência parcial do crédito tributário até 11/2001, com base na regra do art. 150, § 4º do CTN, A conselheira Daniele Souto Rodrigues votou pelas conclusões quanto à nulidade. No mérito: Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 e prevalência do valor mais benéfico para a recorrente.

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em 09/01/2015 (fl. 239) e, em 24/02/2015 (fl. 256), retornaram com Recurso Especial (fls. 240/255) objetivando rediscutir as matérias:

a) Da contagem do prazo decadencial na hipótese de auto de infração de obrigação acessória;

b) Do regime jurídico aplicável ao cálculo da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, em atenção à retroatividade benigna encartada no art. 106, II, 'c', do CTN

Pelo despacho datado de 30/12/2015 (fls. 258/266), deu-se seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

O contribuinte foi intimado do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, mediante edital (fl. 256), porém não se manifestou.

Depois, o julgamento foi convertido em diligência mediante a Resolução nº 9202-000.143, datada de 28/09/2017, com vistas à apensação do presente feito ao processo

14485.001924/2007-17, que se encontrava pendente de apreciação de recurso voluntário, para posterior distribuição ao relator, para julgamento em conjunto dos Recursos Especiais, por conexão, caso aplicável.

Houve embargos de conselheiro (fls. 287/288) para sanar lapso manifesto, uma vez que o voto vencedor é claro em afirmar que a pendência existente no processo 14485.001924/2007-17, da qual depende o presente feito, trata-se da apreciação de recurso de ofício e não de recurso voluntário, como registrado pela ata da sessão.

Assim, foi proferido o acórdão 9202-006.295 (fls. 290/292) para sanar o lapso manifesto.

Posteriormente, foi juntado aos autos o acórdão 2202-009.817 proferido nos autos do processo 14485.001924/2007-17 de não conhecimento do recurso de ofício haja vista o valor ser inferior à alçada vigente na data de sua apreciação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme já relatado, o Recurso Especial visa rediscutir as seguintes matérias:

a) Da contagem do prazo decadencial na hipótese de auto de infração de obrigação acessória;

b) Do regime jurídico aplicável ao cálculo da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, em atenção à retroatividade benigna encartada no art. 106, II, 'c', do CTN

No tocante à primeira matéria, a PGFN alega que a Terceira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF promoveu interpretação de que mostrar-se-ia adequada a utilização do art. 150, §4º do CTN, tendo em vista que há indícios acerca da existência de guias de recolhimento da obrigação principal."

Aduz a Recorrente que "Diversamente, decidiram a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais e a Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF que, no caso de auto de infração para lançamento de multa, aplica-se SEMPRE como termo inicial o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional."

Acórdão nº 9202-000.472 - 2ª Turma da CSRF

AUTO DE INFRAÇÃO - PENALIDADE DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECADÊNCIA.

O prazo decadencial aplicável à exigência de multa pelo preparo inadequado de folhas de pagamento é aquele previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Lançamento que envolve as competências 04/1995 e 05/1995, cuja ciência ocorreu em 07/12/2005, está atingido pela decadência.

Acórdão nº 2302-002.538 - 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.

Comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. No auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, não há hipótese de recolhimento parcial devendo ser aplicado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional.

Analisando o teor da divergência apontada pela Recorrente, verifica-se haver identidade fática entre as situações apreciadas no acórdão recorrido e nos Acórdãos Paradigmas adotados. De fato, tanto no caso em exame quanto no precedente coligido aos autos, constatamos que as questões são análogas, pois a discussão versa sobre o regime jurídico aplicável à decadência do Direito da Fazenda Pública proceder ao lançamento da penalidade pecuniária pelo descumprimento de Obrigação Acessória.

Com efeito, enquanto a Câmara a quo aplicou, para efeito de contagem do prazo decadencial do auto de infração lavrado para a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, a norma aviada no art. 150, §4º, CTN, a Segunda Turma da CSRF e a Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF manifestaram posição contrária, fazendo incidir, em hipótese semelhante, a norma do art. 173, I, do CTN, restando, portanto, demonstrada a divergência indicada.

Em relação à segunda matéria, alega a PGFN que “a Câmara a quo entendeu que, por se tratar de infração relacionada à apresentação da GFIP, o dispositivo legal que deve retroagir para regulamentar a multa aplicada é o art. 32-A da Lei 8.212/91, independentemente de ter havido ou não lançamento de ofício.”

Aduz a Recorrente que “Em posicionamento diametralmente oposto, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais considerou ser legítima a aplicação da multa nos termos do art. 35-A da Lei 8.212/91, em situação análoga à presente, por entender que, havendo lançamento de ofício das contribuições previdenciárias vinculadas à infração em análise, não mais deve ser aplicado o art. 32-A do mesmo diploma legal.

Acórdão nº 9202-002.086 - 2ª Turma da CSRF

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), e visa apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, §5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.

Recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas.

Com efeito, em contextos fáticos semelhantes, as decisões em comento dissentiram a respeito da interpretação da legislação tributária em apreço, restando, portanto, demonstrada a divergência indicada.

De fato, enquanto o paradigma, em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro/2008, pautou-se pela comparação entre a soma das multas das obrigações principal e acessória, previstas respectivamente no art. 35, II, e no art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, e o valor da multa de ofício fixada no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, acrescido pela MP nº 449/2008, sendo aplicada a menor, o Acórdão Recorrido adotou o entendimento segundo o qual, aos fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da MP nº 449/2008, deveria ser aplicada, unicamente, a lei então vigente na data de ocorrência de cada fato gerador, do que resultaria duas penalidades independentes e distintas: a primeira, referente ao descumprimento da Obrigação Acessória, calculada conforme o §5º do art. 32 da Lei nº 8.212/91; e a segunda, pelo descumprimento da Obrigação Principal, consoante Memória de Cálculo encartada no art. 35, II, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Apesar de verificar-se a divergência jurisprudencial quanto à matéria, entendo que o recurso não merece ser conhecido neste ponto.

Isso porque a partir de 27/06/2024 passou a vigor a Súmula CARF nº 196, com o seguinte teor:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Quanto ao conhecimento de recurso especial, o RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, dispõe o seguinte:

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

(...)

§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão:

(...)

III - que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:

(...)

c) Súmula do CARF ou Resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

O acórdão recorrido encontra-se em consonância com o disposto na Súmula CARF nº 196, e diante do disposto no art. 118, §3º, do RICARF, não cabe Recurso Especial de decisão que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara

Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Ademais, o §12 do RICARF estabelece que não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar Súmula do CARF. Neste sentido, o paradigma nº 9202-002.086 não se presta a demonstrar a divergência, por contrariar a já citada súmula CARF nº 196.

Do acima exposto, conheço parcialmente o Recurso Especial da Fazenda Nacional apenas em relação à matéria “a) Da contagem do prazo decadencial na hipótese de auto de infração de obrigação acessória”.

Mérito

a) Da contagem do prazo decadencial na hipótese de auto de infração de obrigação acessória.

No que se refere à matéria, veja-se que o recorrido assim se pronunciou:

O lançamento fundamentou-se no artigo 45 da Lei 8.212/91. O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade desse artigo, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional (CTN), o art. 173 ou o art. 150 (este último diz respeito ao lançamento por homologação).

Art. 173. 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;

II da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Trata o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário.

Existe registro de fatos geradores declarados em GFIP (parcialmente).

O Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal aponta que foram examinadas guias de recolhimento.

Entendo que deve-se aplicar o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN.

O período do lançamento é de 01/99 a 12/2001.

A ciência do lançamento ocorreu em 16/12/2006.

Entendo decadentes as competências até 11/2001, inclusive.

Observa-se que foi considerado que o registro de fatos geradores em GFIP indicava antecipação de pagamento.

Não obstante, tem-se que o recorrido não atentou para o fato de que não está em discussão o prazo para o lançamento de obrigações principais previdenciárias, mas sim de obrigações acessórias àquelas associadas, tema pacificado no âmbito do CARF, que editou a

Súmula CARF nº 148, vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020. Confira-se o enunciado sumular:

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.

Desta forma, assiste razão ao pedido da recorrente no sentido de que a decadência deveria ser aferida pela regra do decadencial do art. 173, I, do CTN.

No acórdão recorrido, a turma ordinária deu provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do crédito tributário lançado até 11/2001, com base na regra do art. 150, § 4º do CTN,

No caso em apreço, os fatos geradores do lançamento compreendem o período de 01/1999 a 12/2001. Aplicando-se a regra do artigo 173, I do CTN, conclui-se que não estão decaídas as competências de 12/2000 a 11/2001, que foram excluídas no acórdão recorrido, tendo em vista que o contribuinte teve ciência do auto de infração em 16/12/2006.

Considerando o exposto, dou provimento ao Recurso Especial.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas em relação à matéria “a) Da contagem do prazo decadencial na hipótese de auto de infração de obrigação acessória”, e no mérito, na parte conhecida, dar-lhe provimento para afastar a decadência das competências 12/2000 a 11/2001 (inclusive).

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes