



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 18192.000104/2007-54  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-004.429 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de setembro de 2016  
**Matéria** 67.618.4189 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -  
DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO - PAGAMENTO APTO A ATRAIR O ART.  
150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99.  
**Recorrente** BANCO TRIÂNGULO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 28/08/2006

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.

**PENALIDADE - MESES EXCLUÍDOS DO LANÇAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE BENIGNA - OMISSÃO EM GFIP**

Para os meses em que mantida a autuação da multa pela omissão em GFIP, mas excluídos os fatos geradores da obrigação principal pela decadência, não há como fazer comparativo, posto que julgado improcedente o lançamento de ofício.

Dessa forma, para os meses em que a multa pela ausência de informação foi calculada com base em 100% da contribuição omitida, sem a manutenção da obrigação principal, deve o recálculo observar o valor contido no art. 32-A, inciso I, face o princípio da retroatividade benigna, e não o limite disposto no art. 44, I da lei 9430, conforme proposto pelo relator, posto que não há multa de ofício para se comparar.

Recurso especial conhecido e provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para aplicar a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, porém reduzindo o valor da multa ao estabelecido no art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, nas competências em que a correspondente obrigação principal estiver alcançada pela decadência, vencido o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, que lhe negou provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Patrícia da Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Trata o presente processo de notificação fiscal de lançamento - NFLD DEBCAD nº 37.031.193-0, à e-fl. 03, cientificado à contribuinte em 1º/11/2006, com relatório fiscal às e-fls. 20 e 21. A notificação decorreu de apresentação de 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. A empresa deixou de declarar em GFIP os fatos geradores decorrentes dos pagamentos efetuados a seus diretores, empregados e contribuintes individuais, por meio da empresa Incentive House S/A. Também efetuou o pagamento de vale-transporte em pecúnia para seus empregados e efetuou o depósito de parcelas relativas a plano de previdência privada exclusivo para seus diretores, sem declarar estes valores em GFIP.

A NFLD foi impugnada, às e-fls. 198 a 239, em 17/11/2006, junto à qual apresentou retificação da GFIP no tocante à falta de declaração de pagamentos a seus diretores, empregados e contribuintes individuais pela empresa Incentive House S/A, com pedido de relevação da multa aplicada e contestação aos demais fatos geradores da infração. A 5ª Turma da DRJ/JFA, no acórdão nº 09-16.714, prolatado em 18/07/2007, às e-fls. 323 a 330, considerou, por unanimidade, o lançamento precedente.

Inconformada, em 25/09/2007, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 334 a 380. Essa contestação teve basicamente o mesmo conteúdo da impugnação, a exceção da discussão referente à relevação da parcela da penalidade declarada em GFIP retificadora entregue com a impugnação, as demais argumentações podem ser assim resumidas:

*i) A legislação aplicável à matéria **impede a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de vale-transporte, bem como determina a sua exclusão da base de cálculo de tais contribuições, tendo em vista a sua natureza jurídica eminentemente indenizatória;***

*(ii) Os depósitos realizados pela Impugnante, a título de previdência complementar em favor dos seus diretores não compõe o campo de incidência das contribuições patronais, e mesmo que assim não fosse, estão albergados pela isenção prevista na aliena "p", do § 9 .do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91;*

*(iii) A cobrança do adicional de 2,5% é inconstitucional, por violentar o princípio da isonomia;*

*(iv) O crédito tributário exigido foi alcançado pela **decadência**, e;*

*(v) É **ilegal** a inclusão dos diretores da Impugnante no pólo passivo da autuação fiscal, pois não ocorreu nenhuma hipótese autorizadora deste expediente. (Negritos dos original)*

No tocante à relevação da multa, argui que o acórdão de impugnação não acatou seu pedido com base em incidência de norma (IN SRP nº 23/2007) que revogava a possibilidade de tal perdão, mas esta teria tido uma indevida aplicação retroativa, uma vez que seu pedido seria anterior à entrada em vigor da referida norma. Assim, tendo saneado integralmente as infrações relativas aos pagamentos realizados pela Incentive House, a contribuinte cumpriria todas as exigências para obter a relevação solicitada.

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 08/07/2010, resultando no acórdão 2402-01.043, às e-fls. 415 a 434, que tem a seguinte ementa:

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.**

*Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.*

**AUTO-DE-INFRAÇÃO. MULTA. NÃO CORREÇÃO INTEGRAL. PARCIAL. RELEVAÇÃO.**

*A relevação da multa, prevista no revogado § 1.º do art. 291 do Decreto 3.048/91, se perfazia em direito subjetivo público do contribuinte, e exercitável apenas na hipótese de correção integral da falta, pedido de relevação no prazo de defesa, for o infrator primário e não ter incorrido em nenhuma circunstância agravante.*

**CO-RESPONSÁVEIS. POLO PASSIVO. NÃO INTEGRANTES.**

*Os co-responsáveis elencados pela auditoria fiscal não integram o polo passivo da lide. A relação de co-responsáveis tem como finalidade cumprir o estabelecido no art. 2.º, inciso I, § 5.º, da Lei nº 6.830/1980.*

**DECADÊNCIA. ARTS. 45 E 46 LEI INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ART 173,1, CTN Nº 8.212/1991. VINCULANTE.**

*De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.*

*O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173,1, do CTN.*

*INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.  
IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.*

*Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.*

*É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.*

*CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL DE 2,5%. APLICAÇÃO PARA ATIVIDADES BANCÁRIAS.*

*No caso de atividade bancária, é devido adicional de 2,5% sobre as contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/1991.*

*AUXÍLIO TRANSPORTE EM PECUNIA. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA.*

*Se não forem observadas as disposições da Lei nº 7.418/1985 e do Decreto nº 95.427/1987, a contribuição previdenciária sobre parcela paga a título de Vale-Transporte é devida.*

*PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR. BENEFÍCIO OFERECIDO DE FORMA DIFERENCIADA. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA.*

*Integram o salário-de-contribuição os valores das contribuições efetivamente pagos pela pessoa jurídica relativo ao programa de previdência complementar, aberto ou fechado, que não estejam disponibilizados de forma igualitária a todos os seus empregados e dirigentes.*

*MULTA. GRAU RETROATIVIDADE MÉDIA DA NORMA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA TRIBUTÁRIA.*

*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.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE..*

O acórdão teve o seguinte teor:

*ACORDAM os membros da 4. Câmara / 2. Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, 1) Por maioria de votos: a) nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer que ocorreu a decadência e excluir os fatos que serviram ao cálculo da multa até a competência 11/2000, anteriores a 12/2000, pela regra expressa no I, Art. 173, do CTN, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou em aplicar a regra expressa no § 4, Art. 150 do CTN; e b) no mérito, em negar provimento*

*ao recurso, quanto à integração ao Salário de Contribuição, e, conseqüentemente, ao cálculo da multa, das verbas pagas referentes à programa de previdência complementar, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Ewan Teles Aguiar e Rogério de Lellis Pinto. II) Por unanimidade de votos: a) no mérito, em dar provimento parcial, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico à recorrente, de acordo com o disciplinado no I, Art. 44 da Lei n.9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, nos termos do voto do relator. III) Por voto de qualidade a) no mérito, em negar provimento ao recurso, quanto à integração ao Salário de Contribuição e, conseqüentemente, ao cálculo da multa, das verbas pagas referentes vale transporte em pecúnia, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Ewan Teles Aguiar, Lourenço Ferreira do Prado e Rogério de Lellis Pinto. Apresentará declaração de voto o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.*

#### **RE da contribuinte**

A empresa manejou recurso especial de divergência (e-fls. 467 a 475) ao citado acórdão, entendendo que o aresto diverge de entendimento firmado no CARF no acórdão paradigma nº 2403-00.070, da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento.

A divergência se prenderia à decadência que no recorrido entendeu-se dever ser contada nos moldes do art. 173, inc. I do CTN, em face tratar-se de multa por descumprimento de obrigação acessória. A recorrente pleiteia que seja aplicada a regra prevista no § 4º do art. 150 do mesmo Código, identicamente ao prazo "*aplicável às supostas contribuições supostamente não recolhidas*" (e-fl. 475).

O RE da contribuinte foi apreciado pelo Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, que, nos termos dos arts. 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, lhe deu seguimento, por meio do despacho nº 2400-238/2014, datado de 24/02/2014, às e-fls. 528 a 530.

#### **Das contrarrazões da Fazenda**

Cientificada do RE em 29/05/2014, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em 02/06/2014 (e-fls. 532 a 542). Lá defende a tese do recorrido, segundo a qual, inexistindo o pagamento, não haveria possibilidade de aplicação do art. 150, § 4º do CTN. Sendo o caso de multa por descumprimento de obrigação acessória, para a qual é inviável a antecipação de pagamento, pois o crédito relativo a ela só é constituído pela fiscalização, o único regime compatível quanto ao cômputo do período decadencial é aquele do inciso I do art. 173 do CTN.

Por essas razões, a Procuradora da Fazenda pleiteia que seja negado provimento ao RE.

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Cinge-se o litígio aos períodos de apuração objeto de lançamento que poderiam estar fulminados pelo efeito decadencial, ao se considerar a aplicação do art. 150 §4º do CTN ou, alternativamente, o art. 173, I do CTN.

Em face do disposto no § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF<sup>1</sup>, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 152 de 2016, este CARF, forçosamente, deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento (quando a lei assim o determine) e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nos demais casos.

Além disso, verifico que, no caso em questão se está diante de descumprimento de obrigação acessória, que gerou como consequência a aplicação, pelo Fisco, de multa, através de procedimento de ofício, em linha com o disposto no art. 113 do CTN, convertendo-se a obrigação de fazer ou não fazer em obrigação principal, ou seja, em obrigação de dar.

Entendo que, em se tratando de obrigação acessória descumprida, geradora de posterior lançamento pela autoridade fazendária, impossível se poder falar em antecipação de pagamento legalmente previsto, decorrendo daí, independentemente de se admitir ser a forma legal de lançamento a de ofício (consoante entendido pela Fazenda Nacional) ou por homologação (conforme entende a contribuinte), a necessidade de aplicação do art. 173, I do CTN para fins de contagem do prazo decadencial, considerada na última hipótese a vinculação ao estabelecida no REsp nº 973.733 - SC.

Apesar de não ter sido alegado expressamente no RE da contribuinte a questão da aplicação de lex mitior ao caso, verifica-se que esse ponto tem efeito no deslinde da matéria em litígio, qual seja, a exigibilidade da multa por falta de declaração em GFIP de valores que não ensejam a exigência das correspondentes contribuições previdenciárias (no caso, por sua decadência). Observo que a decisão recorrida já dispõe que o valor da multa seja recalculado, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos (como aquele constante do processo 18192.000105/2007-07 - NFLD DEBCAD nº 37.031.199-0).

Entretanto, para os períodos em que a obrigação principal estiver alcançada pela decadência, não havendo contribuição previdenciária exigível, não há que se falar em somatório de multas e sua limitação a 75%, mas tão somente à multa por falta de informação em GFIP de valores que não ensejam a exigência de contribuições.

Nesse sentido, cabe reproduzir a declaração de voto da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que didaticamente enfrenta o tema:

<sup>1</sup> (...) § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

*Frente a evidente diferença entre as contagens dos prazos, temos, como regra geral o maior alcance de exclusão de fatos geradores nos AI de obrigação principal do que nos de acessória.*

*É nesse ponto que a tese quanto ao somatório das multas para verificação do dispositivo legal mostra-se frágil, devendo ser ajustada, de forma a refletir de forma mais acertada o alcance da legislação.*

*Ou seja, para os meses em que mantido a autuação da multa pela omissão em GFIP, mas excluídos os fatos geradores da obrigação principal pela decadência, não há como fazer comparativo, posto que julgado improcedente o lançamento de ofício, o que leva a sua inexistência (pelo alcance da decadência a luz § 4º, do artigo 150, do CTN).*

*Dessa forma, entendo mais acertado, que para os meses em que a multa pelo ausência de informação foi calculada com base em 100% da contribuição omitida, sem a manutenção da obrigação principal, deve o recálculo observar o valor contido no art. 32-A, inciso I, da lei 8212/91, com redação dada pela MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, face o princípio da retroatividade benigna. No caso, inaplicável o limite disposto no art. 44, I da lei 9430, conforme proposto pelo relator, posto que não há multa de ofício para se comparar.*

Portanto, cabe a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN ao cálculo dos períodos alcançados pela decadência do lançamento da multa, porém, para os períodos em que a correspondente obrigação principal estiver alcançada pela decadência, essa multa deverá ser reduzida ao valor contido no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991.

### **Conclusão**

Assim, voto por dar provimento parcial ao recurso de iniciativa da contribuinte, para mantendo-se o cômputo do prazo decadencial do lançamento da multa, reduzi-la ao valor contido no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, nos períodos em que a correspondente obrigação principal estiver alcançada pela decadência.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

CÓPIA