



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000233/2008-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.867 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente JINZAIGINKO SOL NASCENTE CONSULTORIA DE RECURSOS HUMANOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. 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.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. SÚMULA CARF Nº 101.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e por negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

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, Wilderson Botto (suplente convocado) e João Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Por bem sintetizar os fatos e as razões da Impugnação, adoto o relatório da decisão de primeira instância (e-fls. 99/101), o qual transcrevo a seguir:

1. Trata-se de Auto de Infração (Debcad nº 37.099.723-9) lavrado em 26/12/2007 em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, §6º da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/97, combinado com o art. 284, III do Decreto 3.048/99, uma vez que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 7), a empresa apresentou GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informação à Previdência Social, com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, quais sejam:

a) declaração incorreta da alíquota do SAT/RAT no período de 01/99 a 05/03 (informou 1% quando o correto seria 2%).

b) omissão do tomador na cessão de mão-de-obra temporária/terceirizada no período de 07/99 a 03/00, 09/00 a 11/03.

c) omissão/inexatidão dos valores da retenção de 11% sobre a nota fiscal de serviços de cessão de mão-de-obra, no período de 04/99 a 12/03;

d) omissão de datas em ocorrências de saídas, afastamentos de trabalhadores, nos períodos de 04/99 a 06/00, 09/00 a 11/01, 01/02 a 08/02, 10/02, 01/03 a 04/03, 12/03 a 04/04, 07/04 a 09/04, 11/04 a 04/05, 06/05, 10/05, 12/05 e 02/06.

1.1. Em decorrência do descumprimento da obrigação acessória prevista em lei, foi aplicada a multa conforme o artigo 284, III e 373 do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, correspondente a 5% do valor mínimo, por campo omissos ou incorretos, respeitado o limite por competência, conforme o art. 283, caput, do Regulamento da Previdência Social – RPS, no montante de R\$ 10.217,25 (dez mil, duzentos e dezessete reais e vinte e cinco centavos), valor este atualizado pela Portaria MPS/MF nº 142/2007, consoante Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e planilha de fls. 15/16.

DA IMPUGNAÇÃO

2. A notificada apresentou impugnação tempestiva, razões às fls. 26/39, onde alega em síntese:

2.1. que o prazo para constituição do crédito previdenciário é de cinco anos a contar do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, razão pelo crédito referente ao período de 01/2002 a 11/2002 deve ser cancelado, tendo em vista que o lançamento foi efetuado em 12/2007;

2.2. que a multa aplicada é desproporcional, na medida em que a soma dos valores dos autos-de-infração, tendentes à cobrança de multa por suposto descumprimento de obrigação acessória, é superior às correlatas nas NFLD lavradas em face da Impugnante.

Mais precisamente, referidos Auto de Infração correspondem a 108% do valor das NFLD lavradas na mesma ação fiscal.

2.3. que para se definir o que é uma penalidade tributária razoável e proporcional, a jurisprudência tomou por base o disposto no art. 412 do Código Civil, que determina que “o valor da cominação imposta na cláusula penal não pode exceder o da obrigação principal”, havendo entendimento majoritário no sentido de que a multa imposta ao contribuinte, por descumprimento de obrigação acessória, não pode superar 100% do valor do tributo devido.

2.4. Neste sentido, a jurisprudência pátria, inclusive o STF, é firme ao afastar as multas cominadas por descumprimento de obrigação acessória, quando forem maiores do que as próprias obrigações principais, como ocorre no presente caso.

Do Pedido

3. Pelas razões expostas, a Impugnante pede que Auto-de-Infração seja cancelado.

Da Diligência

4. A análise preliminar do processo demonstrou a necessidade do envio dos autos para manifestação fiscal e elaboração de nova planilha com o cálculo da multa considerando a infração “omissão do tomador na cessão de mão-de-obra” não considerada no cálculo inicial. Foi solicitada, ainda, informações quanto a alíquota SAT errada e aquela considerada correta, o nome do(s) tomador(es) de serviços na cessão de mão-de-obra omitidos, os valores da retenção de 11% sobre a nota fiscal de serviços que não foram declarados bem como as datas de ocorrências de saídas/afastamentos que foram omitidas, para que o contribuinte possa exercer, plenamente o seu direito de defesa podendo corrigir a falta.

Do Adendo à Defesa

5. Antes da manifestação da autoridade fiscal, a empresa apresentou adendo à sua impugnação (fls. 68/73), onde solicita que seja cancelado o crédito atingido pela decadência, nos termos da Súmula nº 08 do STF e ainda, que seja aplicada a penalidade menos severa nos termos do art. 106 do CTN com o recálculo da multa aplicada para adequá-la à legislação atualmente em vigor, conforme alterações promovidas pela MP 449 na Lei 8.212/91 (art. 32 A, II).

Da Manifestação da Fiscalização

6. A Fiscalização manifestou-se às folhas 78/83, onde além de fornecer as informações solicitadas pela autoridade julgadora, opina pela retificação do valor da multa em virtude da decadência em relação às competências 01/99 a 11/01 com base no entendimento do STF na Súmula Vinculante nº 08, de 20/06/2008.

6.1. Os autos retornaram para julgamento antes de findo o prazo para manifestação do contribuinte, razão pela qual foram novamente devolvido à DEFIS para manifestação e posterior encaminhamento à DERAT para juntada, se for o caso, de eventual adendo à defesa, protocolado pelo contribuinte. Cumprida a diligência os autos retornaram para julgamento.

É o relatório.

A Impugnação foi julgada Procedente em Parte pela 14ª Turma da DRJ/SP1 em decisão assim ementada (e-fls. 98/107):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE DO STF. Com a publicação do enunciado da Súmula Vinculante nº 8 do STF que declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que estabeleciam o prazo decenal para constituição e cobrança dos créditos, a matéria passa a ser regida pelo Código Tributário Nacional.

SUPERVENIÊNCIA DE PARECER E DE NOTA TÉCNICA. O Parecer PGFN/CAT no 1.617/2008 aprovado pelo Sr. Ministro do Estado da Fazenda vincula a Secretaria da Receita Federal do Brasil à tese jurídica fixada (art. 42 da Lei Complementar nº 73/1993).

AUTO-DE-INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Constitui infração a empresa declarar em GFIP informações inexatas, incompleta ou omissas, com relação aos dados não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias (Art. 32, inciso IV, §§3º e 6º da Lei 8.212/91).

LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei vigente ao tempo da prática do ato ou fato, quando esta se apresentar mais benéfica ao contribuinte, afastando-se a lei nova quando as alterações referentes à penalidade se apresentarem mais severas.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 18/10/2012 (e-fls. 109), a interessada interpôs Recurso Voluntário em 16/11/2012 (e-fls. 110/125) contendo os argumentos a seguir sintetizados.

- Insurge-se contra o entendimento do acórdão recorrido de que o crédito tributário referente à competência 12/2001 não estaria atingido pela decadência. Defende que, segundo decisão do STJ, o termo inicial do art. 173, I, do CTN “nada mais é do que o primeiro dia seguinte ao período de apuração do fato gerador”. Aduz que, no presente caso, o direito de a fiscalização constituir o crédito tributário relativo ao mês 12/2001 já se encontrava decaído no momento da ciência do Auto de Infração, em 29/12/2007, devendo ser considerado 01/01/2002 como termo inicial.

- Discorre sobre a desproporcionalidade da multa aplicada e conclui que a penalidade imposta não atende aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e finalidade aos quais a Administração está vinculada, tendo em vista que o seu valor total é superior ao das obrigações principais correlatas.

- Sustenta que, em vista da revogação da norma que autorizava a imposição da penalidade ora debatida, faz jus à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, do CTN, devendo ser integralmente cancelado o lançamento referente à multa em questão. Não sendo esse o entendimento adotado, defende que a multa exigida no presente processo deve ser cotejada com a prevista no art. 32-A, I, da Lei nº 8.212/91 para se aferir a mais benéfica.

Voto

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, contudo, deve ser parcialmente conhecido.

Trata o presente processo de multa por descumprimento de obrigações acessórias com base no art. 32, IV e §6º, da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos (CFL 69).

Inicialmente, o sujeito passivo suscita a decadência do crédito tributário referente à competência 12/2001.

Sobre o tema, aplica-se o disposto na 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.

Impõe-se observar ainda o entendimento consolidado na Súmula CARF 101:

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

No caso em exame, a recorrente defende que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial relativo à competência 12/2001 se deu, com base no art. 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN, em 01/01/2002, encontrando-se decaído o crédito tributário correspondente no momento da ciência do Auto de Infração, em 29/12/2007.

Não assiste razão à interessada.

Como já pontuado no acórdão recorrido, a contagem do prazo para a competência 12/2001 começou apenas em 01/2003, haja vista que o lançamento só poderia ser efetuado a partir de 01/2002, após a entrega da GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas. Assim, como a contribuinte foi cientificada do Auto de Infração em 29/12/2007 (e-fls. 25), não há que se falar em decadência da competência 12/2001 aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.

Quanto à alegação de que houve ofensa aos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e finalidade, não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito do tema, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72, com redação dada pela Lei 11.941/09. É nesse mesmo sentido a Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vale lembrar que, segundo o art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, não cabendo discussão sobre a aplicação das determinações legais vigentes por parte das autoridades fiscais.

No que concerne à aplicação da retroatividade benigna, verifica-se que o julgamento de primeira instância efetuou o cotejo entre a multa exigida no presente processo e a apurada com base no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, exatamente como solicitado no Recurso Voluntário. No entanto, o comparativo deverá ser realizado no momento do pagamento ou do parcelamento do crédito tributário, conforme previsto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll

Fl. 6 do Acórdão n.º 2301-010.867 - 2ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000233/2008-04