



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

Processo nº 19515.001777/2009-66
Recurso nº 19.515.001777200966 Voluntário
Acórdão nº **2803-003.569 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 14 de agosto de 2014
Matéria Obrigações Acessórias
Recorrente SERVCOMPANY RELACOES DE EMPREGOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2004

INFORMAR FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM GFIP.

Deixar de informar em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração ao artigo 32, Inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997, e artigo 225, IV, do Decreto n. 3.048/1999.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

Em face da inconstitucionalidade declarada do art. 45 da Lei n. 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal diversas vezes, inclusive na forma da Súmula Vinculante n. 08, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, ou do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme o modalidade de lançamento.

Em atenção ao Auto de Infração em questão, tratar-se de lançamento de ofício conforme estipula o art. 142, II do CTN, fundado em descumprimento de obrigação acessória de informação na forma da legislação tributária, aplica-se a contagem do prazo de 5(cinco) anos na forma do artigo 173, inciso I, do CTN.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI N º 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA. As multas referentes a declarações em GFIP foram alteradas pela lei nº 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n º 8.212/91. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, deve-se aplicar a norma mais benigna ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que a aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §§1º e 3º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário busca a reforma da decisão que manteve o lançamento trata-se de lançamento do crédito tributário oriundo à aplicação multa administrativa por infração ao art. 32, inciso IV, parágrafos 1º e 3º da Lei 8.212, de 24/07/1991, com a redação da Lei 9.528/97, combinado com o art. 225, IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999, tendo em vista que nas competências 01/2004 a 12/2004, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A ciência do lançamento ocorreu em 28.05.2009.

Em seu recurso a parte alega a tempestividade, decadência quinquenal, duplicidade de lançamento, cerceamento de defesa, inconstitucionalidade e ilegalidade da sanção aplicada.

Voto

Conselheiro Relator

I - O recurso é tempestivo, preenchendo os requisitos de admissibilidade, assim deve o mesmo ser conhecido

II - Quanto à alegação de aplicação da decadência na forma do art. 150, §4º, do CTN, o auto de infração foi entregue ao contribuinte em 28.05.2009.

Por se tratar de constituição de crédito tributário oriundo de aplicação de sanção por descumprimento de obrigação instrumental (acessória) o lançamento de crédito tributário é realizado de ofício, em especial nos casos de declarações não prestadas, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária (art. 149, II, do CTN). Assim, no presente caso, as regras de decadência do crédito tributário a serem aplicadas não são as definidas para os casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação de pagamento (art. 150, § 4º e art. 156, VII, do CTN), mas das regras destinadas a reger a decadência dos créditos tributários sujeitos ao lançamento de ofício, devendo assim ser observado o disposto nos arts. 156, V, e 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o direito de constituição do crédito tributário será extinto ao termo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Essa é inclusive a orientação jurisprudencial de vários julgados do 2º Conselho de Contribuintes e da 2ª Sessão de Julgamento do CARF/MF, a exemplo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. In casu, tratando-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o artigo 173, inciso I, do CTN, uma vez que a contribuinte omitiu informações ao INSS, caracterizando lançamento de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. (Ac. 2401-00.567, Rel. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira da 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF/MF, sessão de 03.12.2009 – no mesmo sentido Ac. Ac. 206-01.698 do 2º CC)

Por fim, tal matéria foi submetida ao crivo da 1ª. Seção do Superior Tribunal de Justiça, através de Recurso Especial representativo de controvérsia – RESP 973.733, conforme art. 543-C do normativo processual e, segundo a nova redação do art. 62-A do Regimento interno do CARF, de reprodução obrigatória pelos Conselheiros. Reproduzimos excerto da ementa:

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de. desarrazoado prazo decadencial decenal(...) grifamos

O aspecto temporal da hipótese de incidência da norma sancionatória é o momento de desobediência da norma tributária de obrigação acessória, que se dá no momento em que ela deveria ser cumprida, mas não é. Assim, consoante a regra retro citada, seria de reconhecer a decadência referente ao período anterior a 11/2003, inclusive esta e a competência 13/2003, considerando que a entrega da GFIP 12/2003 se dá em janeiro de 2004. Contudo, o lançamento foi todo referente ao exercício de 2004, em que as competências não encontravam-se atingidas pela decadência.

Logo, neste ponto, não deve ser acolhido o Recurso Voluntário.

III - Quanto ao cerceamento de defesa, a mesma não ocorreu, pois o lançamento foi claro em seus motivos legais e fáticos, bem como foi demonstrado como foi apurado, respeitando o art. 142, do CTN, bem como os arts. 33 e 37 da Lei n. 8.212/1992. Cumpria a parte trazer elementos probatórios para contradizer o lançamento, como disponibiliza o art. 16, do Dec. 70235.

Assim, está correta Auto de Infração, a obrigação de informar em GFIP todos as informações referentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, está prevista no art. 32, IV, da Lei n. 8.212/1991. Obrigação essa que tem natureza instrumental (art. 113, do CTN), como forma de auxiliar o controle e arrecadação tributária, mas é autônoma do cumprimento das demais obrigações, por esses motivos não há o que se falar de duplicidade de lançamento, pois os lançamentos em que busca amparo o contribuinte trazem créditos com origens diversas.

IV - Por final, quanto à suposta inconstitucionalidade de tal aplicação da sanção em face do princípio da legalidade ou vedação ao confisco, é vedado aos Conselheiros do CARF-MF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tal argumento, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62-A, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF-MF.

V - Todavia, por dever de ofício, ao se verificar a multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §§5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, deve-se atentar às alterações legais implementadas por esta e sua lei de conversão (Lei n. 11.941/2009), que revogou os parágrafos e incluiu o art 32-A, I. Recentemente, as normas sancionatórias relativas à GFIP foram

alteradas pela lei n° 11.941/09, e provavelmente beneficiam a Recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n° 8.212, *in verbis*:

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: (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

§ 2o Observado o disposto no § 3o deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei n° 11.941, de 2009).

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de

tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da sanção deve ser regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

VI – Conclusão

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, que a aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §§1º e 3º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

CÓPIA