



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

Processo nº 19647.006561/2007-20
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.217 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO GFIP FATOS GERADORES
Recorrente ASSOCIAÇÃO COLÉGIO NÓBREGA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

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

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, I, do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO

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

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já foram julgadas as autuações cujos objetos são as contribuições correspondentes aos fatos geradores omitidos em GFIP, a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória só subsistirá relativamente àqueles fatos geradores em que as autuações correlatas foram julgadas procedentes

LEGISLAÇÃO POSTERIOR - MULTA MAIS FAVORÁVEL - APLICAÇÃO

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.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período da autuação pelo artigo 173, I do CTN; no mérito, para adequação da multa remanescente ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 15), a empresa deixou de informar em GFIP os seguintes valores:

- Pagamentos efetuados aos segurados contribuintes individuais (autônomos) verificados nos Recibos de Pagamento a Autônomo — RPA e nos registros contábeis, no período de 01/1999 a 09/2003, exceto 04/99 e nas competências de 04/2004, 09/2004 e 06/2006.
- Valores de remunerações efetuadas aos segurados empregados a título de bolsas de estudos concedidas aos filhos de funcionários e professores identificados através dos lançamentos contábeis realizados nas contas de despesas: 3.1.05.044 (Bolsa — Filhos de funcionários e professores) e 3.1.05.053 (Bolsas de estudo) e considerados como salário indireto, sendo, portanto, salário-de-contribuição, no período de 01/1999 a 12/1999 e 01/2002 a 12/2006.
- Pagamentos efetuados à cooperativa de trabalho de denominação social Cooperativa de Prestação de Serviços Múltiplos do Nordeste Ltda., CNPJ 03.378.342/0001-38, nas competências de 04/2000; 04/2003; 02/2005 e 05/2006 identificados na contabilidade através dos lançamentos efetuados na conta 3.1.05.021.
- Pagamento efetuado quando do acordo homologado pela Justiça do Trabalho do processo trabalhista nº RE.07.001.00581/01 reclamante Suely Freitas de Moraes Vieira em 13/06/2001 com salário-de-contribuição no R\$ 1.725,56 e contribuição do segurado empregado no valor de R\$ 151,21.

A auditoria fiscal informa que foi verificada circunstância agravante prevista no art. 290, inciso V do Decreto nº 3.048/1999.

A autuada teve ciência do lançamento em 03/07/2007 e apresentou defesa (fls. 199/202) onde alega que o Auto de Infração é lacônico ao descrever a infração cometida, não chegando a dizer sequer o período e o fato gerador das contribuições previdenciárias, no caso.

Considera que a autuação prioriza a aplicação de penalidades em detrimento da orientação ao contribuinte.

Alega que é entidade filantrópica e de assistência social, estando isenta ou imune as contribuições sociais à Seguridade Social, não tendo que se falar em recolhimento de contribuições patronais.

No que toca à bolsas de estudos registradas, diz que ao admitir a hipótese de que os gastos da espécie constituem salário indireto resulta inócuo falar sobre contribuição empresarial devida, eis que fulminada, no caso, pela imunidade constitucional (art. 195, § 7º, CF), uma vez que a autuada é entidade de assistência social.

Considera que a bolsa de estudo constitui a colaboração da autuada para a educação, que é direito de todos e dever do Estado (art. 205, CF). Por se tratar de garantia constitucional indiscriminada e assumir, assim, interesse público, não pode e não deve constituir parcela salarial, sujeita a tributo.

Menciona o art. 458, § 2º da CLT – Consolidação das Leis do Trabalho.

Entende que restou demonstrado que não deveria ser penalizada.

Pelo Acórdão nº 11-21.061 (fls. 220/224) a 5ª Turma da DRJ/Recife considerou o lançamento procedente.

Inconformada, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 229/237), onde efetua a repetição das alegações de defesa reforçando os argumentos a respeito de seu alegado direito à isenção.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto e pela Resolução nº 2402-000.210 (fls. 244/245), o julgamento foi convertido em diligência para que a DRF informasse quais as autuações teriam por objeto as contribuições decorrentes dos fatos geradores omitidos na GFIP e qual o destino destas.

Em resposta, a DRF/Recife informou que duas autuações encontravam-se no CARF (processos 19647.006560/2007-85 e 19647.006559/2007-51), duas encontravam-se junto à Procuradoria da Fazenda Nacional em fase de cobrança (processos 19647.006566/2007-52 e 19647.006568/2007-41), e os demais teriam sido liquidados.

É o relatório

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Ainda que não argüida pelo contribuinte, a decadência, se verificada, deve ser declarada de ofício.

A decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante 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”

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“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. (g.n.)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“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.”

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“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.

.....
§ 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.”

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata 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 a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que 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, I, do CTN.”

Nesse sentido, entendo que o direito de aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória encontra-se decaído até a competência **11/2001**, inclusive, uma vez que a ciência do sujeito passivo ocorreu em **03/07/2007**.

Assim, a multa aplicada até a competência citada deverá ser excluída da presente autuação.

Quanto aos fatos geradores omitidos em GFIP, foi solicitada diligência para que a DRF informasse o destino das autuações correlatas, ou seja, aquelas que tiveram por objeto as contribuições incidentes sobre tais fatos geradores.

Na resposta encaminhada, pode-se verificar que as autuações sofridas pela autuada tiveram três destinos diferentes, quais sejam, ou foram liquidadas, ou se encontram na fase de cobrança junto à PFN ou foram objeto de recurso ao CARF.

No caso das autuações liquidadas e aquelas que já se encontram em fase de cobrança, pode-se concluir que foram mantidas as contribuições e conseqüentemente a obrigatoriedade de informar em GFIP os fatos geradores correspondentes.

Assim, somente duas autuações ainda estavam sendo objeto de discussão administrativa, no caso, o processo 19647.006559/2007-51 que trata do lançamento das contribuições incidentes sobre valores pagos a contribuintes individuais e o processo 19647.006560/2007-85 que teve por objeto o lançamento de contribuições incidentes sobre os valores das bolsas de estudos fornecidas aos filhos de funcionários e professores.

Os dois processos citados já foram objeto de julgamento por parte desta turma que pelos Acórdãos nº 2402.003-215 e nº 2402.003-216 deu provimento parcial apenas para reconhecer a decadência em parte do lançamento.

Quanto à alegada isenção, os decisórios foram claros no sentido de que a recorrente, de fato, não fazia jus ao benefício, conforme trecho abaixo transcrito.

A recorrente deixou de gozar isenção a partir de 01/01/1993 em razão da perda do benefício por parte de sua mantenedora. Além disso, como entidade mantida, não poderia continuar isenta, por via reflexa, após a edição do Decreto nº 2.173/1997.

Com a retirada do dispositivo legal que autorizava às entidades mantidas usufruir a isenção de suas mantenedoras, só restaria às primeiras requerer a isenção demonstrando cumprir, elas próprias, os requisitos necessário ao benefício. No entanto, após 1996, nem mesmo essa possibilidade restou à recorrente, em face ao indeferimento da renovação do CEAS pelo CNAS, em grau de recurso.

A recorrente informa que em dezembro de 2000 lhe foi concedido o CEAS, com validade até 2003. No entanto, tal informação não pode alterar o lançamento, uma vez que, caso a recorrente tivesse solicitado o reconhecimento da isenção, esta se daria a contar da data do pedido e não há informação de que a recorrente tenha apresentado o requerimento.

Além disso, ainda que a entidade estivesse em gozo de isenção, não estaria desobrigada de declarar os fatos geradores em GFIP, uma vez que isenção alcança somente a obrigação principal, devendo as entidades isentas cumprir todas as obrigações acessórias tal qual qualquer empresa.

Quanto aos fatos geradores, a recorrente somente se insurge contra a tributação dos valores das bolsas de estudo fornecidas aos filhos dos empregados e professores.

Tal questão foi tratada no julgamento do recurso apresentado nos autos do processo 19647.006560/2007-85 e esta turma decidiu manter o lançamento conforme trecho do acórdão:

A recorrente alega que os valores das bolsas de estudo fornecidas aos filhos de empregados e professores não poderiam integrar a base de incidência das contribuições previdenciárias.

O fornecimento de bolsas de estudos a dependentes não possui qualquer amparo legal para o afastamento da incidência de contribuições previdenciárias.

A base de cálculo da contribuição previdenciária é a remuneração paga ao empregado, ou seja, é a retribuição em dinheiro ou espécie por serviços prestados. E conforme leciona Wladimir Novaes Martinez:

...não é qualquer importância no sentido de abranger quaisquer valores, porque a remuneração é o núcleo da definição. E, também, não possui outro significado, incluindo pagamentos decorrentes de infinitas situações, pois só as pertinentes ao contrato de trabalho interessam. O a qualquer título quer dizer indiferentemente o nome atribuído ao pagamento (se remuneratório)".¹

*Para que determinados valores sejam considerados salário in natura é necessário que esses ganhos sejam freqüentes e que **ampliem o patrimônio do trabalhador**. São eles, no dizer da melhor doutrina, toda e qualquer vantagem atribuída ao prestador de serviços (empregado), sem a qual, para alcançá-los, teria que arcar com o respectivo ônus. Devem ser decorrentes do contrato de trabalho e ajustados através de acordo expresso ou tácito. O ganho habitual, por sua natureza, é sempre remuneratório.*

¹ Comentários à Lei Básica da Previdência Social, pg. 192, editora LTR, 1ª edição.

A meu ver, o fornecimento de bolsas de estudos a dependentes representa uma vantagem para o funcionário e não pode ficar ao abrigo da incidência de contribuição previdenciária.

No que tange à multa aplicada, observa-se que a Lei nº 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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.”

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/2001, inclusive e que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

Ana Maria Bandeira - Relatora