



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

Processo nº 35013.004367/2005-51
Recurso nº 260.843 Voluntário
Acórdão nº 2402-01.335 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2010
Matéria Auto de Infração
Recorrente PALHETA REFEIÇÕES COLETIVAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2003

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.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2003

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 - AGRAVANTE - REINCIDÊNCIA -
 RELEVAÇÃO DA MULTA - IMPOSSIBILIDADE.**

A lavratura de autos de infração na ação fiscal em que o sujeito passivo não apresenta a totalidade da documentação solicitada pela auditoria fiscal configura circunstância agravante de reincidência quando da lavratura de autos de infração em segunda ação fiscal desencadeada pela apresentação dos documentos omitidos na primeira ação fiscal

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do cálculo da multa devido à regra decadencial expressa no Inciso I, Art. 173 do CTN, os fatos que serviram ao cálculo até 11/1999, anteriores a 12/1999, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou pela aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN. II) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à recorrente, nos termos do voto da Relatora

Marcelo Oliveira - Presidente.

Ana Maria Bandeira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Rogério de Lellis Pinto.

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 (fl. 2), a autuada deixou de informar valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais, os quais estão relacionados no Relatório de Lançamentos e Tabela de Fatos Geradores em anexo.

Foi informada circunstância agravante de reincidência.

A autuada apresentou defesa (fls. 56/79) onde alega que auto de infração em lide foi lavrado no curso da diligência fiscal (MPF — Diligência nº 09230995) deferida nos processos administrativos fiscais NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento do Débito/DEBCAD nºs 35.405.877-0 e 35.405871-1, ambos instaurados em 2004, cuja ação fiscal compreendeu o período de novembro de 1996 a outubro de 2003.

Argumenta que na primeira ação fiscal além das duas NFLDs que ensejaram a realização da diligência fiscal, foram lavrados os 4 (quatro) autos de infração citados pela autuante, todos, repita-se, referentes a fatos ocorridos entre 1996 e 2003: Por outro lado a presente ação fiscal (fruto da diligência) ensejou a lavratura de uma NFLD e de mais 3 (três) autos de infração, também relativos ao período de 1996 e 2003.

Aduz que o problema refere-se à aplicação de circunstância de reincidência nos últimos três autos de infração, em razão da lavratura dos quatro primeiros olvidando-se que todos eles referiam-se a fatos ocorridos no mesmo período fiscalizado.

Além disso, os fatos relacionados nestes três últimos autos de infração são anteriores à lavratura dos quatro primeiros autos de infração e, portanto, não revelam a reincidência.

Afirma que a autuação englobou período já abrangido pela decadência, que preenche todos os requisitos para a relevação da multa por ser primária, pretender corrigir a falta até a decisão de primeira instância e inexistir agravante de reincidência.

Pela Decisão Notificação nº 04.401.4/0171/2006 (fls. 103/113), a autuação foi julgada procedente.

O julgador de primeira instância salienta que a presente autuação não resultou de procedimento de diligência mas de efetiva fiscalização e que por ocasião do encerramento da ação fiscal anterior, a empresa não apresentou a totalidade da documentação solicitada, o que ensejou, à época, lançamento de notificação por arbitramento no período abrangido pela ausência de documentação e a lavratura dos competentes autos de infração.

Impugnada as notificações resultantes do arbitramento, foi designada diligência fiscal.. através do MPF-D n° 09230995 para verificação dos processos de débito.

Diante da apresentação de novos elementos, que resultou na apuração de novos fatos geradores, a diligência foi encerrada e designada a presente ação fiscal através do MPF-F n° 09268153-00, de 07.10.2005.

A atuada apresentou correspondência (fls. 122/124) onde mantém a alegação de ausência de agravante e solicita relevação da multa, juntando aos autos cópias de diversas GFIPs.

Foi apresentado recurso tempestivo (fls. 747/769), onde a atuada repete a argumentação já apresentada em defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ana Maria Bandeira

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

A recorrente apresenta preliminar de decadência que precisa ser considerada.

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 à 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 11/1999, inclusive, uma vez que a ciência do sujeito passivo ocorreu em 06/12/2005.

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

Em seu recurso, a autuada solicita relevação da multa e questiona a situação agravante caracterizada pela auditoria fiscal.

A relevação da multa é benefício que está previsto no § único do art. 291 do Decreto nº 3.048/1999, vigente à época do lançamento e atualmente revogado pelo Decreto nº 6.727/2009, *in verbis*:

Art.291.Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.

§1ª multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante

O cerne da questão é que a auditoria fiscal informou a ocorrência de reincidência, fato contestado pelo contribuinte, o que para o presente auto de infração não implica em agravamento da penalidade aplicada, porém, impede sua relevação.

Segundo a recorrente, não poderia ser considerada reincidência a lavratura de auto de infração relativo a período anterior que em primeira verificação resultou na lavratura de outras autuações.

Inicialmente cumpre ressaltar que a presente autuação e aquelas que ensejaram a agravante de reincidência originaram-se de procedimentos de fiscalização distintos, ou seja, os primeiros foram lavrados em ação fiscal devidamente encerrada e o presente resultou de ação fiscal de fiscalização iniciada após o encerramento da primeira.

Também é importante esclarecer que o auto de infração em tela não foi lavrado em procedimento de diligência conforme alegou a recorrente, fato que pode ser comprovado pela verificação do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF anexado (fl. 27).

O que se verifica é que a recorrente quando da realização da primeira ação fiscal não apresentou a totalidade de sua documentação o que ensejou a lavratura de duas NFLD por arbitramento.

Tais notificações foram impugnadas pela recorrente o que levou à necessidade de diligência no curso da qual foram apresentados documentos que permitiram a apuração de fatos geradores não verificado na primeira ação fiscal.

Diante de tal constatação, foi emitido Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização que autorizou a auditoria fiscal a lançar os créditos apurados, bem como lavrar as autuações verificadas.

A meu ver, o argumento da recorrente não pode prevalecer, uma vez que esta, além de não apresentar toda a documentação necessária à verificação da totalidade dos fatos geradores ocorridos, não cumpriu a obrigação acessória até o início da segunda ação fiscal desencadeada pela apresentação de documentos posterior ao encerramento da primeira ação fiscal.

Portanto, a reincidência restou devidamente caracterizada não podendo a recorrente gozar do benefício da relevação da multa.

No que tange à multa aplicada, vale ressaltar 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, 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, 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 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;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Entretanto, a Lei nº 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A - Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996”.

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

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.

Assim, é necessário recalculer o valor da multa, de acordo com o disciplinado no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996, deduzindo-se os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas e verificar qual situação é mais favorável ao sujeito passivo

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 11/1999, inclusive, e para que o valor da multa seja recalculado, 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 NFLD correlatas, se for o caso.

É como voto.

Ana Maria Bandeira - Relator