



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

**Processo n°** 35062.001046/2007-81  
**Recurso n°** 150.935 Voluntário  
**Acórdão n°** **2401-01.552 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2010  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** ITABIRA AGROINDUSTRIAL S.A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 17/11/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.: “ *informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)*”.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 17/11/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - NFLD CORRELATAS - SALÁRIO INDIRETO - PREMIAÇÃO.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das NFLD lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS,

APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP -  
MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

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.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO -  
DECADÊNCIA QUINQUENAL - SUMULA VINCULANTE N. 08 DO  
STF.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n º 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””.

Em se tratando de Auto de Infração por não ter a empresa informado em GFIP fatos geradores de contribuições previdenciárias, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173 do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos declarar a decadência até a competência 11/2001. Vencido o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, que votou por declarar a decadência até a competência 12/2001. II) Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para recalcular o valor da multa, 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 na NFLD correlata.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata o presente auto de infração, lavrado em desfavor do recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização previdenciária, o autuado não informou à previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições, em especial deixou de informar por segurado e por competência, as remunerações recebidas por meio dos cartões de premiação da empresa Incentive House SÁ., em cujo campo "Descrição" consta como serviço prestado: "Recarga de Cartões Flexcard e Programa de Estímulo ao Aumento de Produtividade.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 26/12/2006, tendo o encaminhamento ocorrido em 29/12/2006. Note-se, que apesar de não ter encontrado o AR que determinaria a data da cientificação, observei que a defesa foi interposto em 19/01/2007, tendo a autoridade indicado tratar-se de defesa tempestiva, fl. 1257, o que considerando o prazo de 15 dias para interposição de recurso nos leva a raciocinar que a cientificação ocorreu nos primeiros dias de 2007, fato que será relevante para apreciação da decadência quinquenal.

Os fatos geradores que ensejaram a autuação compreendem o período de 09/1998 a 11/2005, e encontram-se lançados na NFLD n. 37019176-5. Porém em se tratando de autuação pela não informação em GFIP, a omissão tem início em 01/1999 a 11/2005.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou impugnação, fls. 1174 a 1191. A defesa foi complementada às fls. 1239/1253, onde a empresa notificada utilizasse dos mesmos argumentos anteriormente expostos acrescentando o que dispõe o Parecer encomendado pela empresa prestadora dos serviços, anexado ao processo relativo à NFLD n.º 37.019.176-5.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, conforme fls. 1256 a 1266.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela autuada, conforme fls. 1276 a 1296. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

1. A Defendente promoveu pagamento de rendimento à pessoa jurídica, que não se enquadra no pressuposto de incidência de contribuição previdenciária a cargo do tomador do serviço.
2. As razões de defesas deduzidas no lançamento principal são aqui repetidas, visto que se não há incidência de contribuição previdenciária nos pagamentos ou créditos de rendimentos para pessoa jurídica, em circunstância que não envolve cessão de mão-de-obra.
3. A impugnante passa a reiterar os termos da defesa apresentada contra a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito -NFLD n.º 37.019.176-5, sintetizada a seguir:

- a) se não houve pagamento de rendimento a empregado, mas sim, pagamento à pessoa jurídica pela prestação de serviço, o lançamento foi realizado por presunção.
- b) Não há prova de que houve pagamento de rendimento à pessoa física trabalhador. Ao contrário, os fatos demonstram que houve, sim pagamento à pessoa jurídica. E o pagamento de rendimentos à pessoa jurídica não se enquadra no pressuposto de incidência da norma previdenciária.
- c) A autoridade lançadora não apurou o salário de contribuição, tendo calculado a contribuição indevidamente sobre o valor constante de cada nota fiscal.
- d) Só caberia argüir da incidência da contribuição se tivesse ocorrido pagamento ou crédito de rendimento para pessoa física, sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho.
- e) Se não houve pagamento para pessoa física e sim jurídica, não há incidência de contribuição previdenciária, inclusive retida de empregado.
- f) Não há razão para a Representação Fiscal para Fins Penais com relação a contribuição que se sabe inexistente, indevida, em contrariedade ao princípio constitucional da legalidade.
- g) A ocorrência do fato gerador do tributo se constitui em condição imprescindível à configuração do crédito tributário. E só cabe cogitar de fato gerador quando o fato ocorrido no\_mundo\_real se enquadre (em todos os seus aspectos) no pressuposto da regra matriz de incidência — fenômeno da subsunção (...)" . .
- h) Não há como se transmudar a natureza dos pagamentos efetuados pela Defendente, de remuneração de pessoa jurídica para pessoa física, se não há identificação dos beneficiários dos rendimentos.
- i) Não há que falar em relatório fiscal para justificar lançamento desprovido de materialidade, quando dito relatório é manifestamente insubsistente à medida que, em contrariedade aos fatos, propugna por exigibilidade de contribuição indevida, por presunção.
- j) Se o objetivo da autoridade lançadora era saber da destinação do rendimento auferido pela pessoa jurídica prestadora de serviço, deveria fiscalizar o dito estabelecimento.
- k) Não há comprovação de que houve pagamento de prêmio com regularidade para empregado, de maneira reiterada, a se caracterizar como remuneração integrante da folha de salário passível de tributação pela contribuição previdenciária. Isto é: inexistente remuneração que se integre a folha de salários nos termos definidos pela legislação trabalhista.

- l) Não existe também qualquer prova de que • tenha ocorrido, para justificar alegado prêmio, prestação de serviço por pessoa física, de modo a ensejar também a incidência da contribuição.
- m) A Recorrente, ao fazer referência ao Parecer Jurídico do Dr. Paulo de Barros Carvalho, teve a intenção de mostrar, ao julgador, a pertinência de suas razões no tocante à compreensão em torno dos conceitos de salários e rendimentos de pessoas físicas pela prestação de serviços, passíveis de incidência de contribuição previdenciária; hipóteses essas que não se enquadram, são diferentes, da matéria levada a efeito no lançamento.
- n) Impôs a autoridade lançadora a exigibilidade da alegada contribuição dos segurados empregados com base no valor do rendimento sem levar em conta o salário de contribuição; excedendo-se do limite de tributação previsto no art. 20 da Lei nº 8.212/91.
- o) A multa aplicada se constitui em mais uma anormalidade que também afeta o lançamento, vez que, excessiva, com desvio de finalidade, desproporcional e não razoável, tem efeito nitidamente confiscatório da propriedade.
- p) Nesse contexto, uma das duas conclusões, alternativamente, é inevitável: ou a multa máxima corresponde ao valor de R\$ 63.617,35, ou a multa é o que for determinado mediante aplicação das normas regulamentares. Nessa última hipótese a multa seria manifestamente inconstitucional, por ofender ao princípio da legalidade — legalidade genérica - art. 50, II, da CF —, estrita legalidade - art. 150, I, da CF, e ainda ao art. 97, V, do CTN.
- q) A multa em foco, mesmo que procedente fosse o lançamento principal, não teria como prosperar dada a não identificação do número de empregado para limite da mesma; trata-se de cobrança de multa incerta, indeterminada, em contrariedade ao art. 142 do CTN.
- r) Seja recebido e provido o presente recurso para que, mediante nova decisão, seja julgado improcedente o lançamento objeto do Auto de Infração nº 37.019.183-8.

A Receita Previdenciária encaminhou o recurso a este conselho, tendo apresentado contra-razões à fl. 1314.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1311. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### **DAS PRELIMINARES AO MÉRITO**

#### **APRECIÇÃO DA DECADÊNCIA DE OFÍCIO.**

Quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto deste Auto de Infração, entendo cabível a sua apreciação. Em primeiro lugar, devemos considerar que se trata de auto de infração, que ao contrário das NFLD, constitui obrigação acessória de “fazer” ou “deixar de fazer”, sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n° 8, senão vejamos:

*Súmula Vinculante n° 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”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

*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.*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n° 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de



por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistente dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócenas quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou adimplida, no que

*concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido.(GRIFOS NOSSOS)*

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: “A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

*"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."*

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

*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.*

*§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 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. (grifo nosso)*

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, conforme descrito anteriormente, trata-se de lavratura de Auto de Infração por não ter a empresa comprovado o lançamento contábil na forma devida de alguns pagamentos feitos ainda no ano de 1997. Dessa forma, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173 do CTN.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 26/12/2006, tendo o encaminhamento ocorrido em 29/12/2006. Note-se, que apesar de não ter encontrado o AR que determinaria a data da cientificação, observei que a defesa foi interposto em 19/01/2007, tendo a autoridade indicado tratar-se de defesa tempestiva, fl. 1257, o que considerando o prazo de 15 dias para interposição de recurso, nos leva a raciocinar que a cientificação ocorreu nos primeiros dias de 2007. Os fatos geradores ocorreram no ano de 01/1999 a 11/2005, dessa forma, devem ser excluídos da autuação os fatos geradores até a competência 11/2001.

Superadas as preliminares passo ao exame do mérito.

### **DO MÉRITO**

Em se tratando de Auto de Infração a decisão da procedência ou não do presente auto-de-infração está ligado à sorte das Notificações Fiscais lavradas sob fatos geradores de mesmo fundamento. Assim, para evitar decisões discordantes fez-se imprescindível a análise tendo por base o resultado de outros lançamentos realizados no mesmo procedimento.

No recurso em questão, o contribuinte resumiu-se a atacar a improcedência da multa aplicada, considerando a inexistência do fato gerador sobre os pagamentos de premiação (cartões de premiação) por meio de PJ.

Contudo, não há como prosperar a alegação do recorrente, tendo em vista, ser a legislação previdenciária clara no sentido de que os fatos geradores de contribuições devem ser devidamente informados em GFIP.

Conforme prevê o art. 32, IV da Lei n ° 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

(...)

*IV - **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)*

O Auto de Infração ao ser aplicado no presente caso, não se transforma em meio obtuso de arrecadação, nem possui efeito confiscatório. Pelo contrário, na legislação previdenciária, a aplicação de auto de infração não possui a natureza meramente arrecadatória, o que se demonstra pela possibilidade de atenuação ou até mesmo de relevação da multa. Nesta última hipótese, o infrator não pagará nenhum valor, desde que cumpridas as disposições legais. Nesse sentido, dispõe o art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n ° 3.048/1999:

*Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.*

*§ 1º A multa será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante.*

*§ 2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento.*

*§ 3º A autoridade que atenuar ou relevar multa recorrerá de ofício para a autoridade hierarquicamente superior, de acordo com o disposto no art. 366.*

Os valores aplicados em auto de infração pela omissão justificam-se pelo fato da importância dos esclarecimentos para administração previdenciária. As informações prestadas auxiliarão na fiscalização das contribuições arrecadadas em prol da Previdência Social.

Quanto à argumentação da recorrente de que a multa aplicada possui valor exacerbado, tendo a autoridade fiscal aplicado penalidade de forma mais gravosa, também não lhe confiro razão. Foi devidamente identificado no Relatório da multa aplicada, fl. 20, o dimensionamento da multa de acordo com o período e o número de empregados da empresa, já que este número acaba por limitar o valor da multa aplicada. Ademais, o valor da multa descrita na lei 8212:91, sofre reajustes nos termos abaixo expostos.

Conforme descrito no próprio art. 373 do RPS, quanto ao reajuste das multas:

*Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.*

Destaca-se que o Decreto 5.443/2005 dispõe acerca dos percentuais de reajuste de benefícios e que consubstanciado nos índices estabelecidos no referido decreto foi editada a portaria 822/2005, que assim dispõe:

*PORTARIA MPS Nº 822, DE 11 DE MAIO DE 2005 – DOU DE 12/05/2005*

*O MINISTRO DE ESTADO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL, no uso da atribuição que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição Federal,*

*CONSIDERANDO as Emendas Constitucionais nº 20, de 15 de dezembro de 1998, e nº 41, de 19 de dezembro de 2003, que modificaram o sistema de previdência social;*

*CONSIDERANDO as Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, que dispõem, respectivamente, sobre a organização da Seguridade Social e institui o Plano de Custeio e os Planos de Benefícios da Previdência Social;*

*CONSIDERANDO as Medidas Provisórias nº 2.187-13, de 24 de agosto de 2001, que dispõe sobre o reajuste dos benefícios da Previdência Social, e nº 248, de 20 de abril de 2005, que dispõe sobre o salário mínimo a partir de 1º de maio de 2005;*

*CONSIDERANDO o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999;*

*CONSIDERANDO o Decreto nº 5.443, de 9 de maio de 2005, que dispõe sobre o reajuste dos benefícios mantidos pela Previdência Social a partir de 1º de maio de 2005, resolve: (...)*

*Art. 8º A partir de 1º de maio de 2005:*

*V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.101,75 (um mil cento e um reais e setenta e cinco centavos) a R\$ 110.174,67 (cento e dez mil cento e setenta e quatro reais e sessenta e sete centavos);(grifo nosso)*

Nesse sentido, cumpre-nos, por fim, apenas apreciar a procedência da autuação a luz do resultado dos demais lançamentos realizados durante o procedimento fiscal, lavradas sobre fatos geradores de mesmo fundamento. Neste sentido a informação prestada pela autoridade fiscal, fl. 16 a 19 no sentido de que o AI funda-se na ausência de informação de pagamentos de prêmios da NFLD nº 37.019.176-5, razão porque necessário identicar o desfecho da mesma. No caso, observa-se a desistência do contribuinte do recurso para NFLD descrita. Ou seja, em havendo o reconhecimento dos fatos geradores por meio de desistência do recurso seja, com vistas a efetivação de parcelamento de débito, ou recolhimento, outro não poderá ser o resultado, além de determinar a procedência do Auto de Infração correlato.

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, 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 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:*

*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.”*

Entretanto, a MP 449, Lei 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 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 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 “*

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

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.

No caso da notificação conexa e já julgada, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

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

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

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para, excluir da autuação os fatos geradores até a competência 11/2001, face a aplicação da decadência quinquenal e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para recalcular o valor da multa, 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.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira