



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 35390.002596/2006-14
Recurso nº 147.473 Voluntário
Acórdão nº 2401-00.698 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de outubro de 2009
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente DIÁRIO DA FRANCA PUBLICIDADE LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2001

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÃO DE TODOS OS FATOS GERADORES EM GFIP. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

PREVIDENCIÁRIO. AUTO-DE-INFRAÇÃO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP.

As penalidades recebem tratamento peculiar no CTN. O art. 106 prevê que caso nova lei traga tratamento mais benéfico para o contribuinte, devem ser reduzidas ou canceladas as multas aplicadas.

Na atual disciplina a avaliação da decadência da penalidade pecuniária por declaração que não contempla todos os fatos geradores dar-se-ia nos autos do processo em que tivesse sido realizado o lançamento das contribuições não recolhidas.

O lançamento das contribuições a que se refere a aplicação da penalidade imposta no presente auto de infração, lançadas na NFLD correlata, foram consideradas totalmente decaídas, por não se ter considerado a ocorrência da ausência de antecipação de pagamento aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, contou-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

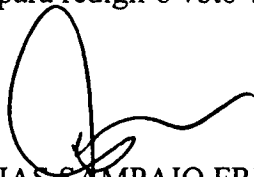
No presente caso há de se aplicar, também, a regra do art. 150, § 4º, do CTN, por ser mais benéfica para o contribuinte.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência até a competência 11/2000; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência da totalidade das contribuições

apuradas. Vencidos os Conselheiros Kleber Ferreira de Araújo (relator) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votaram por declarar a decadência somente até a competência 11/2000. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire.



ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente e Redator Designado



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO – Relator

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



Relatório

O lançamento em destaque refere-se ao Auto-de-Infração - AI, DEBCAD n.º 35.620.867-2, o qual decorreu do fato do sujeito passivo acima qualificado haver apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, contrariando desta forma o que dispõe o art. 32, inciso IV e §5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999. A penalidade aplicada assumiu o valor de R\$ 7.658,00 (sete mil, seiscentos e cinquenta e oito reais).

O Relatório Fiscal da Infração, fls. 02/03, consigna que, para as competências constante no AI, verificou-se divergência entre os valores constantes na contabilidade e aqueles declarados em GFIP, no que tange às quantias pagas aos sócios da autuada a título de pró-labore .

O sujeito passivo apresentou impugnação, fls. 15/27, cujas razões não foram acatadas pelo órgão de primeira instância, que declarou procedente a autuação, fls. 37/46.

A autuada interpôs recurso voluntário, fls. 49/63, na qual alega preliminarmente a perda do direito do fisco de lançar a multa em razão do transcurso do prazo decadencial e a inexistência de responsabilidade tributária dos sócios em relação ao crédito discutido.

No mérito, afirma que a multa aplicada, por ser prevista em ato do Poder Executivo, é ilegal, posto que fere o princípio da estrita legalidade tributária.

Ao final, afirma que a conduta narrada inexistiu e que a multa aplicada não encontra amparo legal, devendo o AI ser cancelado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade, além de que a recorrente possuía decisão judicial garantindo o seguimento do recurso independentemente de depósito prévio.

A decadência do direito do fisco de lançar a multa deve ser reconhecida, embora que, parcialmente. É cediço que após a edição da Súmula Vinculante n.º 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), o prazo de que dispõe o fisco para a constituição do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias passou a ser regido, com efeito retroativo, pelas disposições do Código Tributário Nacional – CTN, posto que o art. 45 da Lei n.º 8.219/1991 foi declarado inconstitucional.

Esse posicionamento da Corte Maior traz impacto não só em relação às exigências fiscais decorrentes do inadimplemento da obrigação principal, mas interfere também nos lançamentos das multas por desobediência a deveres instrumentais vinculados à fiscalização das contribuições. Diante disso, fixou-se a interpretação de que, uma vez ocorrida a infração, teria o fisco o prazo de cinco anos para efetuar o lançamento da multa correspondente.

Assim, havendo o descumprimento da obrigação legal, o prazo de que o fisco disporia para constituir o crédito relativo à penalidade seria o prazo geral de decadência, fixado no art. 173, I, do CTN, *in verbis*:

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;

(...)

Após essas considerações, tenho a afirmar que não há o que se cogitar de aplicação do art. 150, § 4.º, uma vez que esse comando é dirigido apenas ao lançamento por homologação, sendo certo que o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória é um típico caso de lançamento de ofício.

Malgrado possa se argumentar que foi declarada, na NFLD correlata, a decadência das contribuições lançadas para todo o período, com fulcro no art. 150, § 4.º, não se pode querer que a imposição de multa por descumprimento da obrigação acessória de informar corretamente as contribuições tenha igual destino.

Mesmo para esse caso, em que a multa foi fixada em função da contribuição que deixou de ser declarada, não é tecnicamente correto confundir o critério estabelecido para quantificação da multa, com a própria contribuição principal lançada. Multa tem natureza jurídica de sanção, enquanto a obrigação de pagar o tributo surge com a ocorrência do fato gerador.



Observe-se que a multa pelo inadimplemento da obrigação de declarar corretamente os fatos geradores em GFIP, a partir da MP n.º 449/2008, depois convertida na Lei n.º 11.941/2009, é calculada por critério que não leva mais em conta a contribuição não declarada, mas é aplicada levando em conta um valor fixo paga cada grupo de dez informações incorretas ou omissas¹.

Não tenho dúvida que na situação atual, a contagem do prazo decadencial deve levar em conta o critério fixado no art. 173, I, já que, conforme frisamos acima, o lançamento da multa é o mais típico dos lançamentos de ofício, não se podendo para esses casos utilizar-se do art. 150, § 4.º, esse reservado apenas aos lançamentos por homologação.

Pois bem, se quisermos entender que, na regra anterior, deve ser utilizado o critério do art. 150, § 4.º, o mesmo raciocínio deve ser utilizado para a regra atual, sob pena de recairmos no seguinte paradoxo: para uma mesma infração, somente o fato de ter havido alteração na sistemática de cálculo da penalidade é suficiente para alterar a regra aplicável para contagem do prazo decadencial. Esse raciocínio é inaceitável.

A princípio somos tentados a acatar a tese de que uma vez tendo sido declarada a decadência da contribuição principal, o mesmo destino deveria ter a penalidade, cujo cálculo levou em conta o tributo não declarado, mas não é essa a interpretação mais segura.

Imagine-se uma situação em que o contribuinte, tendo recolhido o tributo, deixou de declarar a contribuição. Nesse caso, a multa deveria ser declarada insubsistente, somente pelo fato de que não há obrigação principal a ser adimplida? É evidente que não.

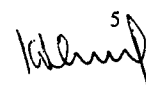
Não posso deixar de assinalar que essa questão ainda suscita muita controvérsia, todavia, a partir do entendimento de que são distintas as naturezas jurídicas das obrigações principal e acessória, embora a multa pelo descumprimento dessa fosse calculada em função da contribuição omitida na GFIP, é possível concluir os critérios para contagem do prazo decadencial são também distintos.

Tendo-se em conta que a empresa tomou ciência da autuação em 01/09/2006, pelo critério aplicável ao lançamento de ofício (art. 173, I), deve ser declarada a decadência da multa aplicada para as competências 01/1999 a 11/2000.

Quanto à preliminar de impossibilidade de responsabilização dos sócios da recorrente pelo crédito em questão, tenho afirmar que a relação de representantes legais da empresa, que constitui anexo do AI, é uma formalidade prevista nas normas de fiscalização que tem cunho meramente informativo, não causando qualquer ônus, na fase administrativa, para as pessoas elencadas. Somente após o trânsito administrativo da lide tributária é que o órgão responsável pela inscrição em Dívida Ativa verificará a ocorrência dos pressupostos legais para imputação da responsabilidade tributárias aos representantes da pessoa jurídica. Assim, nessa fase processual não há o que se falar em responsabilidade solidária dos gestores da empresa.

¹ 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 (...)



No mérito, a alega inexistência da conduta infracional não deve ser acatada. É que o relatório da fiscalização expõe com clareza a ocorrência do ilícito administrativo, indicando inclusive as contas contábeis onde foram detectados os pagamentos omitidos na GFIP. A recorrente, para afastar a imposição, limitou-se a lançar mão da negativa geral da existência da infração, sem se aprofundar nos argumentos ou apresentar qualquer elemento probatório que militasse em seu favor.

Por fim, a alegação da ilegalidade da multa aplicada.

A Lei n.º 8.212/1991 estipulava a multa decorrente do descumprimento da obrigação de informar corretamente os fatos geradores na GFIP, nos seguintes termos:

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados 1/2 valor mínimo

6 a 15 segurados 1 x o valor mínimo

16 a 50 segurados 2 x o valor mínimo

51 a 100 segurados 5 x o valor mínimo

101 a 500 segurados 10 x o valor mínimo

501 a 1000 segurados 20 x o valor mínimo

1001 a 5000 segurados 35 x o valor mínimo

acima de 5000 segurados 50 x o valor mínimo

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Perceba-se que o legislador determinou a aplicação do art. 92 para verificação do valor mínimo aplicável, o qual, nos termos do art. 102, deveria ser reajustado nos mesmos índices dos benefícios pagos pela Previdência Social. Eis os dispositivos que tratam do tema:

Art.92.A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

(...)

Art.102. Os valores expressos em cruzeiros nesta Lei serão reajustados, a partir de abril de 1991, à exceção do disposto nos arts. 20, 21, 28, § 5º e 29, nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social, neste período.

Diante do exposto, não há o que se falar em afronta ao princípio da estrita legalidade tributária, haja vista que a lei fixou o valores a serem aplicados na situação sob enfoque, deixando à norma infra-legal apenas a definição da atualização do valor base. Posso concluir que o agente do fisco aplicou a penalidade respeitando estritamente os ditames legais.

Não cabe nesse colegiado, contudo, a apreciação quanto à constitucionalidade dessa previsão normativa, é que não é dado a órgão de julgamento administrativo lançar pronunciamento sobre inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. A esse respeito, trago a colação súmula aprovada pelo Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda em Sessão Plenária realizada no dia 18/09/2007, a qual versa acerca da impossibilidade de conhecimento na seara administrativa de questão atinente à inconstitucionalidade de ato normativo.

SÚMULA NO 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

No entanto, há um reparo a ser feito quanto à aplicação da penalidade. É que ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009. Nessa toada, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual é mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, "c", do CTN².

Deve-se, então, limitar a multa do presente AI ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzida a multa aplicada na NLFD correlata.

Diante de todo o exposto, acolho a preliminar de decadência para excluir da penalidade os valores referentes ao período de 01/1999 a 11/2000 e, no mérito, voto pelo não provimento do recurso, todavia, com adequação da multa conforme determinado acima.

Sala das Sessões, em 29 de outubro de 2009


KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

² Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Voto Vencedor

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Redator Designado

É certo que, em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal editou o seguinte enunciado da súmula vinculante nº 8, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006, em 20 de junho de 2008:

“Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/9, há de se definir o termo inicial do prazo.

Em regra concordo com o entendimento do ilustre relator no sentido de que, em regra, quando 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.

Entretanto, há de se salientar que a MP nº Lei nº 11.941/2009 trouxe nova disciplina para as punições pelo descumprimento das obrigações acessórias, ao revogar os parágrafos do art. 32 da Lei nº 8.212/91 e ao criar o art. 32-A como nova sistemática de aplicação de multas.

Não se pode esquecer que as penalidades recebem tratamento peculiar no CTN. O art. 106 prevê que caso nova lei traga tratamento mais benéfico para o contribuinte, devem ser reduzidas ou canceladas as multas aplicadas.

Na nova sistemática a aplicação da multa anteriormente prevista no art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91 deve ser cotejada com a penalidade pecuniária prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/97.

Ademais há de se observar que de acordo com a atual disciplina prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, a aplicação do art. 44 da Lei nº 9.430/97 ocorre nos casos de lançamento.

No caso concreto, o lançamento das contribuições a que se refere a aplicação da penalidade imposta no presente auto de infração, lançadas na NFLD correlata, foram consideradas totalmente decaídas, por não se ter considerado a ocorrência da ausência de antecipação de pagamento aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, contou-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Por certo, na atual disciplina a avaliação da decadência da penalidade pecuniária por declaração que não contempla todos os fatos geradores dar-se-ia nos autos do processo em que tivesse sido realizado o lançamento das contribuições não recolhidas.

Destarte, no presente caso há de se aplicar, também, a regra do art. 150, § 4º, do CTN, por ser mais benéfica para o contribuinte.

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso em virtude da ocorrência da decadência.

Sala das Sessões, em 29 de outubro de 2009

ELIAS SAMPAIO FREIRE - Redator Designado