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

Processo nº	35464.000167/2007-82
Recurso nº	245.244 Voluntário
Acórdão nº	**2302-00.544 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de agosto de 2010
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente	PELIMED LTDA.
Recorrida	DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA DE BRASÍLIA/DF

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 08/12/2005

GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos dos presentes, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora

MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA – Presidente

LIEGE LACROIX THOMASI - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi, Arlindo Costa e Silva, Thiago D'ávila Melo Fernandes, Manoel Coelho Arruda Júnior, e Marco André Ramos Vieira (presidente). Ausente a Conselheira Adriana Sato.

Relatório

Trata o presente de auto-de-infração, lavrado em desfavor do sujeito passivo acima identificado, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispõe o artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por não ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's das competências de 01/1999 a 03/2005, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, a seguir listados:

- pro-labore dos sócios;

- remuneração de empregados apuradas nas folhas de pagamento;

- o valor bruto das notas fiscais das cooperativas de trabalho e

- alimentação sem inscrição no PAT até 2004.

O auto de infração foi lavrado em 08/12/2005 e cientificado ao sujeito passivo através de Registro Postal em 16/12/2005.

Após a apresentação de defesa, foi emitido o Despacho-Decisório de fls. 246/248, para retificar o valor da multa aplicada frente à comprovação, por parte da autuada, da inscrição no PAT para o exercício de 1999, sendo excluídos do auto de infração os fatos geradores relativos ao fornecimento de alimentação no período citado. Foi devidamente reaberto o prazo de defesa ao contribuinte, que não se manifestou.

Decisão-Notificação de fls. 286/293, julgou a autuação procedente.

Inconformado o contribuinte apresentou recurso tempestivo, onde alega em síntese:

a) A decadência referente aos exercícios de 1998 e 1999;

b) Que é incabível a autuação, pois não houve a cobrança do crédito previdenciário, objeto da obrigação principal, ficando esvaziada a função da obrigação acessória;

c) Que é ilegítima a inclusão da rubrica alimentação na base de cálculo das contribuições, pois está inscrita regularmente no PAT;

d) Que a inscrição no PAT realizada em 1999 tinha validade até 2003, o que não foi considerado pela decisão recorrida e que a partir de 2004 se recadastrou por tempo indeterminado;

e) Que acosta os microfilmes originais arquivados junto Ministério do Trabalho para comprovar a regular inscrição no programa;

f) Que a alimentação não possui natureza remuneratória;

g) Requer a relevação da multa aplicada, ou pelo menos sua atenuação já que não incorreu em agravantes.

Por último, requer a improcedência da autuação, com o conseqüente arquivamento do auto de infração, ou subsidiariamente a redução da penalidade por força da decadência. Protesta pela sustentação oral.

A DRP ofereceu as contrarrazões pela manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira LIEGE LACROIX THOMASI, Relatora

Sendo tempestivo conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

O auto de infração em tela compreende as competências de 01/1999 a 03/2005 e lavrado em 08/12/2005, foi cientificado ao sujeito passivo em 16/12/2005.

Portanto, há que ser observada a decadência parcial do período autuado já que o Supremo Tribunal Federal - STF declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e editou a Súmula Vinculante nº 08, nos seguintes termos:

"Súmula Vinculante nº 08.

"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"

Por sua vez, os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, **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 (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004)

Lei nº 11.417, de 19/12/2006

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

(.)

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Por força dos dispositivos acima transcritos, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Assim, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional artigo , artigo 173, inciso I, uma vez que se trata de auto de infração e não há recolhimento previdenciário, devendo ser excluídas do lançamento as competências até 11/1999, inclusive:

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.

No que se refere à argüição da recorrente de que o auto de infração é nulo, pois não houve o lançamento da obrigação principal, quanto ao PAT, primeiramente é de se destacar que consta dos autos às fls. 277 a 285, Decisão-Notificação que julga lançamento referente a, entre outros assuntos, contribuições previdenciárias relativas a alimentação fornecida sem a inscrição no PAT. O período do lançamento é de 06/1998 a 12/2003, sendo retificado para exclusão das competências de 06/1998 a 12/1999, já que para este período a recorrente comprovou a inscrição regular no Programa. Da mesma forma, este auto de infração também teve o valor da multa aplicada retificado para excluir as competências referentes ao PAT no exercício de 1999.

Ademais, ainda que não houvesse o lançamento da obrigação principal, é de se notar que em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, abaixo transcrito, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

> *"Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*
>
> *§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*
>
> *§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*
>
> *§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária".*

A obrigação principal consiste no dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador. Trata-se de uma obrigação de dar, consistente na entrega de dinheiro ao Fisco.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

A obrigação tributária principal decorre da lei, ao passo que a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária.

O descumprimento da obrigação tributária principal (obrigação de dar/pagar) obriga o Fisco a constituir o crédito tributário por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de débito.

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento

definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Os fatos geradores das contribuições previdenciárias não declaradas foram objeto de lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que traz a devida multa moratória e os juros legais.

Pelo exposto, não há ocorrência de *bis in idem* quando se trata de créditos distintos: Notificação Fiscal de Lançamento de Débito para a obrigação principal e Auto-de-Infiação para aplicação de multa punitiva pelo descumprimento de obrigação acessória.

Do Mérito

Quanto ao mérito, a recorrente foi autuada por ter deixado de informar em GFIP valores referentes ao pro-labore dos sócios, a remuneração paga aos segurados a seu serviço, o valor bruto das notas fiscais de cooperativa de trabalho e valores relativos à alimentação fornecida sem PAT.

Ao não informar tais valores, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que 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.

Na peça recursal a autuada não se insurge quanto aos demais fatos geradores , à exceção dos valores relativos ao PAT. Portanto, vou me ater apenas a este assunto.

Consta dos autos a inscrição da empresa no Programa de Alimentação ao Trabalhador em 22/03/1999, conforme documento de fls. 222/223, devidamente registrado pela ECT.

A renovação anual da inscrição no Programa valeu até o exercício de 1998, sendo que a partir de 1999, a inscrição efetuada tem validade por tempo indeterminado, segundo a legislação de regência.

O Decreto n.º 349, de 21/11/1991, que acrescentou dois parágrafos ao decreto n.º 05, de 14/01/1991, trata da anualidade do programa:

> *Art. 2º Ficam acrescidos dois parágrafos ao artigo 2º do Decreto nº 05, de 14 de janeiro de 1991, com a seguinte redação:*
>
> *"Art. 2º*
>
> . . . . . .
>
> *§ 1º A participação do trabalhador fica limitada a 20% (vinte por cento) do custo direto da refeição*
>
> ***§ 2º A qualificação do custo direto da refeição far-se-á conforme o período de execução do Programa aprovado pelo***

> ***Ministério do Trabalho e da Previdência Social, limitado ao máximo de 12 (doze) meses."***(grifei)

Também a Portaria Interministerial MPS/SNT Nº 1, de 29 de janeiro de 1992 - DOU DE 03/02/92, que dispõe sobre a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) , traz :

> *Art. 2º a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador consistirá na apresentação do formulário oficial instruído com os seguintes elementos.*
>
> *a) identificação da empresa beneficiária,*
>
> *b) número de trabalhadores beneficiados no ano anterior,*
>
> *c) número de refeições maiores e menores, no ano anterior,*
>
> *d) tipo de serviço de alimentação e percentuais correspondentes (próprio, fornecedor, convênio e cesta básica),*
>
> *e) número de trabalhadores beneficiados por faixas salariais no ano anterior, e f) termo de responsabilidade e assinatura do responsável pela empresa.*
>
> *Art. 3º A Adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador deverá ser efetuada de 1º de janeiro a 31 de março de cada ano, para Ter* ***validade máxima de 12 (doze) meses****, até 31 de dezembro de mesmo ano.* **(grifei)**
>
> ...
>
> *§ Art. 4º Os programas de alimentação do trabalhador ficam automaticamente aprovados mediante a apresentação e registro na Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, do formulário oficial, conforme modelo anexo a esta Portaria, pré-franqueado pela ECT, sem ônus para o Órgão Gestor do PAT.*
>
> *Parágrafo único. O comprovante de registro na ECT deve ser conservado na contabilidade da empresa beneficiária, para os efeitos legais*

Ainda, temos a Portaria Interministerial MTB/MF/MS Nº 3, de 11 de novembro de 1998 - DOU DE 11/12/98 , que também fala da validade anual da inscrição no PAT:

> ***Art. 1º*** *A Secretaria de Segurança e Saúde no Trabalho é o Órgão Gestor do Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.*
>
> ***Art. 2º*** *Aprovar o formulário oficial de adesão ao PAT anexo a esta Portaria.*
>
> *§ 1º A adesão ao PAT consistirá na apresentação do formulário oficial instruído com os seguintes elementos*
>
> *a) identificação da empresa beneficiária,*

b) número de refeições maiores e menores no ano anterior ;

c) modalidades de serviços de alimentação e percentuais correspondentes (próprio, fornecedor, convênio e cesta de alimentos);

d) número de trabalhadores contratados no ano anterior ;

e) número de trabalhadores beneficiados no ano anterior e no ano vigente, por faixas salariais,

f) termo de responsabilidade e assinatura do responsável pela empresa.

§ 2º O formulário deverá ser adquirido nas agências da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT, a partir de 2 de janeiro de 1999

Art. 3º A adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador deverá ser efetuada de 1º de janeiro a 31 de março de cada ano, para ter ***validade máxima de doze meses****, até 31 de dezembro do mesmo ano* (grifei)

Entretanto, com o advento da Portaria Interministerial n.º 05 de 30/11/1999, a inscrição no programa pressupõe adesão por tempo indeterminado:

Art. 1º O Departamento de Segurança e Saúde no Trabalho, da Secretaria de Inspeção do Trabalho do Ministério do Trabalho e Emprego, é o órgão gestor do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT)

Art. 2º Aprovar o formulário oficial de adesão ao PAT anexo a esta Portaria

§ 1º A adesão ao PAT consistirá na apresentação do formulário oficial instruído com os seguintes elementos

a) identificação da empresa beneficiária;

b) número de refeições maiores e menores;

c) modalidade de serviços de alimentação e percentuais correspondentes (próprio, fornecedor, convênio e cesta de alimentos), d) número de trabalhadores beneficiados por UF;

e) número de trabalhadores beneficiados por faixas salariais;

f) termo de responsabilidade e assinatura do responsável pela empresa

§ 2º O formulário deverá ser adquirido nas agências da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos (ECT).

Art. 3º A adesão ao PAT poderá ser efetuada a qualquer tempo e terá validade a partir da data de registro do formulário de adesão na ECT, por prazo indeterminado, podendo ser cancelada por iniciativa da empresa beneficiária ou pelo Ministério do Trabalho e Emprego, em razão da execução inadequada do Programa. (grifei)

A Portaria Interministerial n.º 05, de 30/11/1999, tem validade a partir da data de sua publicação, em 03/12/1999.

No caso em questão, a recorrente comprova nos autos que aderiu ao Programa de Alimentação ao Trabalhador para o ano de 1999, ficando assim adequada aos preceitos da Portaria antes citada valendo sua inscrição até 2004, quando houve novo recadastramento efetuado pela mesma.

Por derradeiro, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, nestas palavras:

> *"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."*

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para acatar o prazo decadencial do artigo 173, I, do CTN, excluindo as competências até 11/1999, para excluir o lançamento relativo ao Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, e, devendo a multa ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A , inciso I, da Lei n.º 11.941/2009.

LIEGE LACROIX THOMASI - Relatora