



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

Processo nº 36202.004790/2006-77
Recurso nº 253.397 Voluntário
Acórdão nº 2301-001.907 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente COMPANHIA ESPIRITO SANTENSE DE SANEAMENTO - CESAN
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Assunto: Obrigação acessória

Período de Apuração: 01/1999 a 02/2006

AUTONOMIA DE JULGAMENTO DE AUTUAÇÃO RELATIVA À OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O julgamento de Auto de Infração lavrado face ao descumprimento de obrigação acessória é independente e autônomo em relação ao julgamento da obrigação principal.

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

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. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, tratando-se de descumprimento de obrigação principal, aplica-se o artigo 150, §4º; caso se trate de obrigação acessória, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pelo art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação, de modo que esta seja aplicada

retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Inaplicável ao caso o art. 44, I da Lei nº 9.3430/1996 quando o art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, específica para contribuições previdenciárias, tipifica a conduta e prescreve penalidade ao descumprimento da obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir - devido à regra decadencial do I, Art. 173 do CTN - os fatos que ensejaram o cálculo da multa até 12/2000, anteriores a 01/2001, nos termos do voto do Relator; II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros, Leôncio Nobre de Medeiros e Marcelo Oliveira, que votaram 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.

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator

Presentes à sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Adriano Gonzales Silverio, Leoncio Nobre de Medeiros, Leoncio Nobre De Medeiros, Damiao Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva e Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/11/2006, em desfavor de Companhia Espirito Santense De Saneamento - CESAN, originado face à ausência de registro, no campo “Remuneração sem 13º salário” constante na GFIP, das importâncias pagas aos segurados empregados a título de Vale Transporte, Abono Vale Alimentação, Participação nos Lucros ou Resultados, Seguro de Vida em grupo, mas também das remunerações pagas aos contribuintes individuais por serviços prestados à empresa. A referida autuação fundamentou sua lavratura na inobservância do disposto no art. 32, inc. IV, § 5º da Lei 8.212/91, bem como do art. 225 inc. IV e §5º do Regulamento da Previdência Social.

Ademais, foram constatadas circunstâncias agravantes ao referido lançamento, haja vista a ora autuada ter incorrido em reincidência de infração anteriormente praticada, conforme previsão do art. 290, V e parágrafo único do RPS.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Defesa tempestiva de fls. 470/480, tendo o Acórdão de fls. 497/502, julgado procedente o lançamento sob a fundamentação de que, no caso em tela, não houve cerceamento de defesa, haja vista o procedimento fiscal ter respeitado os dispositivos legais da legislação específica, bem como por ter sido dada à ora Recorrente a oportunidade de produzir provas e impugnar a autuação lavrada em desfavor da empresa.

Irresignada, interpôs Recurso Voluntário de fls. 505/54, alegando, em síntese:

- a) Não haver que se falar em obrigação acessória de débito já devidamente quitado correspondente às importâncias referidas na NFLD 37.048.092-9;
- b) Em relação às demais notificações lavradas em desfavor da contribuinte, não procederem as obrigações principais que lhe foram imputadas, não sendo, assim, cabível a cobrança de importâncias relativas às obrigações acessórias a elas referentes;
- c) Ter a multa imposta à recorrente um caráter abusivo de acordo com os padrões nacionais, implicando em verdadeiro confisco do patrimônio da contribuinte.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Da autonomia do julgamento da obrigação acessória em relação à obrigação principal

Antes de entrarmos no exame do mérito propriamente dito, faz-se mister apontar que é entendimento majoritário desse colegiado que o julgamento de Auto de Infração lavrado face ao descumprimento de alguma obrigação acessória, é totalmente autônomo e independente do julgamento da NFLD correspondente ao descumprimento da obrigação principal.

Desta feita, resta improcedente a argumentação da contribuinte relativa à insubsistência da obrigação acessória decorrente da extinção da principal através de seu adimplemento. Na via recursal, a recorrente argüiu a inaplicabilidade da multa que lhe foi imputada pela ausência de registro em GFIP das quantias pagas aos contribuintes individuais,

haja vista a empresa ter efetuado o pagamento integral da importância relativa à obrigação principal cuja cobrança fora realizada através da NFLD 37.048.092-9. O argumento esposado não merece prosperar, tendo em vista a autonomia que é dada ao julgamento de Auto de Infração por este Conselho.

Ademais, alega a contribuinte serem improcedentes as demais notificações lavradas contra a empresa que adotaram como fatos geradores as quantias pagas aos segurados empregados a título de Vale Transporte, Abono Vale Alimentação, Participação nos Lucros ou Resultados e Seguro de Vida em grupo. Sendo nulos os referidos lançamentos, requer a recorrente o afastamento da cobrança das obrigações acessórias a eles pertinentes argumentando que a extinção da obrigação principal acarretaria o mesmo fim para a acessória.

Sendo assim, imperioso ratificar o entendimento já tão elucidado acerca da autonomia de julgamento dos Autos de Infração devendo, por conseguinte, a presente autuação ser analisada de forma independente no que pese à apreciação da matéria contida nas NFLD pertinentes ao descumprimento de obrigação principal.

Decadência

Antes de entrarmos no exame do mérito propriamente dito, destaque-se que, no caso em apreço deve ser constatado o decurso do prazo decadencial em se tratando das competências anteriores a dezembro/2000.

Isto porque o Supremo Tribunal Federal, expresso nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/09/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1

3/09/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 03/10/2012 por MARCELO OLIVEIR

A

Impresso em 16/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“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”.

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 judiciais ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

No caso em apreço, inclino-me à tese jurídica na Súmula Vinculante nº 08 para acatar o prazo decadencial exposto no Código Tributário Nacional, artigo 173, inciso I, posto que se trata de descumprimento de obrigação acessória:

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.

Desta feita, considerando que a autuação abrange as competências de 01/1999 a 02/2006, o prazo decadencial para os fatos geradores ocorridos no exercício de 1999 iniciou-se em 01/01/2000, enquanto que para aqueles ocorridos em 2000, o início deu-se em 01/01/2001, e assim sucessivamente.

Tendo em vista que a decadência somente restou devidamente interrompida em 16/11/2006, o prazo decadencial de 5 anos teria se completado em relação aos fatos geradores ocorridos nos anos de 1999 e 2000, já que o lançamento deveria ter sido realizado até 31/12/2004 e 31/12/2005, respectivamente.

Assim, reconheço a decadência dos lançamentos que tiveram como fato gerador os períodos anteriores a 01/2001.

Mérito

Do recurso genérico

A presente autuação refere-se ao fato de a empresa não ter declarado em GFIP dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, consoante previsto no art.32 inc. IV da Lei 8.212.

Ocorre que, nas razões recursais apontadas pela Recorrente, a empresa sequer se defendeu quanto ao mérito da questão, ou seja, apresentou uma defesa genérica, não se desincumbindo do ônus da prova em contrário.

Os fundamentos utilizados pelo contribuinte, em seu recurso, tratam da extinção da obrigação acessória, quando da improcedência da obrigação principal a que se refere, bem como do caráter abusivo da multa aplicada pela Autoridade Fiscal à empresa, limitando-se a citar as rubricas que teriam sido consideradas como integrantes do salário-de-contribuição e omissas na GFIP sem, contudo, deduzir sequer um argumento defendendo ser indevido considerá-las integrantes da base de cálculo.

Aplica-se, portanto, o art. 9º, §6º da Portaria nº 520, de 19 de maio de 2004, *in verbis*:

Art. 9º A impugnação mencionará:

(...)

§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Desta feita, conclui-se, do acima exposto, que se reputa não impugnada a matéria relacionada ao auto de infração que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao à (in)correção da consideração pela autoridade fiscal acerca da existência de fatos geradores não declarados em GFIP, conteúdo da autuação em vergaste.

Da aplicação de penalidade benéfica

No caso dos autos, verifica-se que o auto de infração foi lavrado por ter o contribuinte omitido fatos geradores na GFIP, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada. Eis a redação do referido dispositivo:

Art. 32, §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.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o dispositivo acima transcrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

*"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."

Diante da existência de uma nova lei dispendo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea "c" do CTN, *in verbis*:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - 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.

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R\$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

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.

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Portanto, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Da Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, **CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, afastando do lançamento as competências até 12/2000, isto é, anteriores a 01/2001, em face da decadência, bem como para determinar que sejam cotejadas as penalidades previstas no art. 32, §5º com a penalidade do art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2011

Leonardo Henrique Pires Lopes