



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.002386/2010-01
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-003.728 – 2ª Turma
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria Decadência e Multa - retroatividade benigna
Recorrente GOCIL SERVICOS DE VIGILANCIA E SEGURANÇA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA - PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não existe similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, o que inviabiliza a demonstração de eventual dissídio interpretativo.

Recurso Especial do Contribuinte não conhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora.

EDITADO EM: 11/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da

Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata-se de glosa de compensação declarada em GFIP, diferenças de SAT e contribuições previdenciárias incidentes sobre vale-transporte e vale-refeição pagos em pecúnia. O crédito lançado refere-se ao período de 08/2005 a 12/2007 e a ciência do lançamento ocorreu em 31/08/2010.

Em 09/06/2011, o presente processo (19515.002386/2010-01) foi anexado aos de nºs 19515.002382/2010-14, 19515.002383/2010-69, 19515.002384/2010-11, 19515.002385/2010-58, 19515.002388/2010-91 e 19515.002417/2010-15, que foram excluídos, conforme pesquisa efetuada no sistema *e-processo* (Termo de Juntada por Anexação de fls. 2.441), de sorte que os sete procedimentos passaram a ser tratados exclusivamente no presente processo, de nº 19515.002386/2010-01.

Em sessão plenária de 20/06/2012, foram julgados os sete Recursos Voluntários, prolatando-se o Acórdão nº 2302-01.883 (fls. 2.616 a 2.637), contendo o seguinte resumo das lides, por processo:

19515.002382/2010-14

Auto de Infração de Obrigação Acessória, Fundamento Legal 69, por erro no código de Terceiros informado nas GFIP's de 08/2005 a 12/2007. O código informado foi 000 ou 114, quando o correto a ser informado é 0115. Após impugnação, Acórdão de fls.163/172, volume V, pugnou pela procedência da autuação.

19515.002383/2010-69

Auto de Infração de Obrigação Acessória, Fundamento Legal 68, por não informar a totalidade dos fatos geradores no período de 08/2005 a 12/2007, como o vale-transporte e alimentação pagos em pecúnia, diferença de GILRAT e glosa de compensações não comprovadas. Após impugnação, Acórdão de fls.163/176, volume VI pugnou pela procedência da autuação.

19515.002384/2010-11

Auto de Infração de Obrigação Acessória, Fundamento Legal 38, pela falta de apresentação de documentos, lavrado com a multa agravada pela ocorrência de reincidência. Após impugnação, Acórdão de fls.158/166, volume VII, julgou o lançamento procedente.

19515.002385/2010-58

Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às terceiras entidades incidentes sobre valores pagos em pecúnia aos segurados empregados a título de vale-transporte e vale-alimentação e relativos a diferença de alíquota, que tinha sido informada erroneamente pelo

contribuinte. Após impugnação, Acórdão de fls.513/524, volume X, julgou o lançamento procedente.

19515.002386/2010-01

***Auto de Infração de Obrigação Principal**, relativo a glosa de compensação declarada em GFIP, diferenças de SAT e contribuições previdenciárias incidentes sobre vale-transporte e vale-refeição pagos em pecúnia.*

19515.002388/2010-91

***Auto de Infração de Obrigação Principal** referente às contribuições dos segurados empregados, incidentes sobre valores pagos em pecúnia a título de vale-transporte e vale-alimentação. Após impugnação, Acórdão de fls.479/488, volume XIII, julgou o lançamento procedente.*

19515.002417/2010-15

***Auto de Infração de Obrigação Acessória, Fundamento Legal 78**, por ter apresentado GFIP com incorreções nas competências de 13/2005, 13/2006 e 13/2007.*

O acórdão recorrido foi assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2005

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo. O fisco tem a prerrogativa de homologar ou não a compensação efetuada, que deve ter sua pertinência demonstrada pelo contribuinte.

SAT.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei n.º 8.212/1991, alterada pela Lei n.º 9.732/1998, sendo a alíquota determinada pela atividade preponderante da empresa.

VALE-TRANSPORTE

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba - Súmula n.º 60 da AGU, de 08/12/2011, DOU de 09/12/2011.

ALIMENTAÇÃO. PARCELA IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

De acordo com o disposto no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, a reiterada jurisprudência do STJ é no sentido de se reconhecer

a não incidência da contribuição previdenciária sobre alimentação in natura fornecida aos segurados. Uma vez que tal Parecer foi objeto de Ato Declaratório, há que se observar o disposto no art. 26-A, parágrafo 6º, inciso II, alínea "a" do Decreto n 70.235 de 1972.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. 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 n° 8.212/91.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA APRESENTAÇÃO DE GFIP COM INFORMAÇÕES INEXATAS NOS DADOS NÃO RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A apresentação de GFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, Código FPAS, enseja infração aos artigos 32, inciso IV, § 6º da Lei n.º 8.212/91 e 284, inciso III, do Regulamento da Previdência Social.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N° 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n° 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.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INFRAÇÃO.

É obrigação da empresa exibir à fiscalização todos os documentos relacionados à contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido em Parte"

A decisão foi assim registrada, relativamente ao processo n° **19515.002386/2010-01:**

"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conceder provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Devem ser excluídos os valores relativos a vale-transporte e alimentação. A multa, também, deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n° 8212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n. 449 de 2008."

As lides contidas nos diferentes processos tiveram as seguintes decisões:

19515.002385/2010-58

"provimento parcial do recurso para excluir do lançamento as rubricas referentes a vale-transporte, conforme Súmula 60 da AGU e vale-alimentação, em virtude do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011."

19515.002388/2010-91

"provimento do recurso, conforme Súmula 60 da AGU e Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011;"

19515.002382/2010-14

"provimento parcial do recurso, devendo a multa ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 11.941/2009;"

19515.002383/2010-69

"provimento parcial do recurso, para excluir os lançamentos relativos ao vale-transporte e alimentação, devendo a multa ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 11.941/2009;"

19515.002417/2010-15

"negar provimento ao recurso;"

19515.002384/2010-11

"negar provimento ao recurso"

A Contribuinte foi cientificada eletronicamente pelo e-CAC (Termo de Abertura de Documento em 11/01/2013, às fls. 2.651 e Ciência por Decurso de Prazo em 25/01/2013, às fls. 2.652) e, em 22/01/2013 (carimbo apostado às fls. 2.678), opôs os Embargos de Declaração de fls. 2.678 a 2.690, visando:

- relativamente aos processos nºs **19515.002386/2010-01** e **19515.002385/2010-58**, a discussão acerca da decadência;

- relativamente ao processo nº **19515.002383/2010-69**, a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Os Embargos de Declaração foram rejeitados conforme o despacho de fls. 2.693 a 2.695.

Uma vez cientificada da rejeição de seus Embargos de Declaração também pelo e-CAC (Termo de Abertura de Documento em 10/07/2013, às fls. 2.705 e Ciência por Decurso de Prazo em 20/07/2013, às fls. 2.711), a Contribuinte interpôs, em 06/08/2013 (carimbo apostado às fls. 2.712), o Recurso Especial de fls. 2.712 a 2.742, visando discutir:

- relativamente aos processos nºs **19515.002386/2010-01** e **19515.002385/2010-58**, a necessidade de apreciação de ofício da decadência referente à competência de agosto/2005, por ser matéria de ordem pública;

- relativamente ao processo nº **19515.002383/2010-69**, a aplicação da multa mais benéfica.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2300-349/2014 (fls. 2.812 a 2.817).

No que tange à primeira matéria - decadência - a Contribuinte alega que a ciência do Auto de Infração teria ocorrido em 1º/09/2010, conforme carimbo apostado no envelope de fls. 2.689/2.690, apresentado quando da oposição dos Embargos de Declaração.

Relativamente à segunda matéria - aplicação da multa mais benéfica - a Contribuinte alega, em síntese:

- o art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, somente poderia ser aplicado se o contribuinte fosse intimado para prestar esclarecimentos, o que não ocorreu, portanto o Auto de Infração deveria ser considerado nulo;

- a multa mais benéfica, no caso, não seria a do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, e sim a do art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996.

Cientificada do recurso em 16/09/2014 (Despacho de Encaminhamento de fls. 2.818), a Fazenda Nacional ofereceu, em 17/09/2014, as Contrarrazões de fls. 2.819 a 2.825 (Despacho de Encaminhamento de fls. 2.826), arguindo preliminarmente o não conhecimento do recurso, no que tange à primeira matéria, ao argumento de que teria por objeto a rediscussão do conjunto probatório. Quanto ao mérito do recurso, pugna pela manutenção do decidido no acórdão recorrido.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

Primeiramente, cabe aferir a tempestividade do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, intimada pelo e-CAC - Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte. Nesse passo, releva notar que, nos despachos de admissibilidade de Embargos e de Recurso Especial, a tempestividade foi aferida com base na data de ciência por decurso de prazo, sendo que a Contribuinte já havia tomado ciência anteriormente, pela abertura dos respectivos documentos.

No que tange a intimação levada a cabo por meio eletrônico, a Lei nº 12.844, de 19/07/2013 (DOU da mesma data), alterou o art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, assim estabelecendo:

*"Art. 33. O art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972,,
passa a vigorar com as seguintes alterações:*

"Art. 23.

§ 2º"

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

Autenticado digitalmente em 11/02/2016 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 12/0

2/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 11/02/2016 por MARIA HELENA COTT

A CARDOZO

Impresso em 12/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo;
- b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou
- c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;

.....” (NR)(grifei)

Em face deste novo regramento, constata-se que, ao tempo da ciência dos Embargos de Declaração (janeiro de 2013), ainda não se encontrava em vigor a Lei nº 12.844, de 19/07/2013, acima transcrita, razão pela qual a tempestividade declarada no respectivo Despacho de Admissibilidade deve ser mantida sem maiores considerações.

Quanto à rejeição dos Embargos, a ciência por decurso de prazo ocorreu em 20/07/2013 (fls. 2.711), porém a Contribuinte já havia aberto o respectivo documento em 10/07/2013 (fls. 2.705), sendo que em 19/07/2013 entrou em vigor a Lei nº 12.844, que passou a determinar como data de ciência o dia do evento que primeiro ocorra - a abertura do documento ou o decurso do prazo. Quanto ao Recurso Especial, este foi interposto em 06/08/2013.

Assim, aplicando-se a nova regra, o Recurso Especial seria intempestivo, já que o primeiro evento - abertura do documento - ocorreu em 10/07/2013, e o apelo somente foi protocolado em 06/08/2013, sendo que o decurso do prazo, em 20/07/2013, ocorreu já na vigência da nova lei. Entretanto, no entender desta Conselheira, a regra a ser aplicada é a vigente na data da disponibilização do documento no e-CAC (05/07/2013), sendo inaplicável qualquer alteração posterior. Nesse passo, considera-se correta a aplicação da regra anterior, que prestigiava o decurso do prazo de quinze dias contados da disponibilização do documento no e-CAC, de sorte que a tempestividade declarada no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial deve ser mantida.

Demonstrada a tempestividade do Recurso Especial, cabe aferir acerca do cumprimento dos demais pressupostos de admissibilidade.

As matérias suscitadas pela Contribuinte são:

- **necessidade de apreciação de ofício da decadência, por ser de ordem pública, no que tange aos processos nºs 19515.002386/2010-01 e 19515.002385/2010-58; e**
- **aplicabilidade da multa mais benéfica, relativamente ao processo nº 19515.002383/2010-69.**

Registre-se que, até a fase de interposição de Recurso Voluntário, em abril de 2011, as diferentes exigências tramitaram por meio de sete processos, tanto assim que foram apresentadas Impugnações e Recursos Voluntários específicos para cada um deles, bem como foram exarados sete acórdãos de Primeira Instância, um em cada processo. Em 09/06/2011, foram extintos os procedimentos atrelados ao presente processo, de nº 19515.002386/2010-01, **que passou a centralizar todos os litígios.**

Assim, quando do julgamento no CARF, foi exarado apenas o Acórdão nº 2302-01.883, de 20/06/2012, contemplando todos os litígios contidos nos sete processos. Na parte que é objeto do presente Recurso Especial - processos nºs 19515.002386/2010-01, 19515.002385/2010-58 e 19515.002383/2010-69, o acórdão recorrido decidiu o seguinte:

- **processo nº 19515.002386/2010-01 - AIOP** - glosa de compensação declarada em GFIP, diferenças de SAT e contribuições previdenciárias incidentes sobre vale-transporte e vale-refeição pagos em pecúnia - período de 08/2005 a 12/2007 - remanesceram a glosa de compensação declarada em GFIP e as diferenças de SAT, com aplicação da multa do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação vigente à época dos fatos geradores;

- **processo nº 19.515.002385/2010-58 - AIOP** - contribuições destinadas às terceiras entidades incidentes sobre vale-transporte e vale-alimentação pagos em pecúnia e diferença de alíquota, informada erroneamente pelo contribuinte - remanesceu a diferença de alíquota;

- **processo nº 19515.002383/2010-69 - AIOA - Fundamento Legal 68** - falta de informação dos fatos geradores relativos a vale-transporte e vale-alimentação pagos em pecúnia, diferenças de GILRAT e glosa de compensação não comprovada - período de 08/2005 a 12/2007 - remanesceram as diferenças de GILRAT e a glosa de compensação não comprovada, com aplicação da multa do art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009.

Quanto à primeira matéria suscitada pela Contribuinte - **necessidade de apreciação de ofício da decadência, por ser de ordem pública (processos nºs 19515.002386/2010-01 e 19515.002385/2010-58)** - em sede de Contrarrazões a Fazenda Nacional pede o não conhecimento do apelo, alegando tratar-se de rediscussão do conjunto probatório.

Preliminarmente, é necessário que se reitere a situação fática analisada no acórdão recorrido, no que tange à decadência: Auto de Infração de Obrigação Principal, tendo em vista a glosa de compensação declarada em GFIP, diferenças de SAT e contribuições previdenciárias incidentes sobre vale-transporte e vale-refeição pagos em pecúnia (processo nº 19515.002386/2010-01) e Auto de Infração de Obrigação Principal, relativo às contribuições destinadas às terceiras entidades incidentes sobre valores pagos em pecúnia aos segurados empregados a título de vale-transporte e vale-alimentação e relativos a diferença de alíquota, que tinha sido informada erroneamente pela contribuinte (processo nº 19515.002385/2010-58).

O crédito em litígio refere-se ao período de 08/2005 a 12/2007 e a ciência do lançamento ocorreu em 31/08/2010, conforme o AR - Aviso de Recebimento dos Correios, às fls. 191.

Assim, por qualquer ângulo que se analise a decadência (com ou sem pagamento antecipado, aplicando-se o art. 150, § 4º, ou o 173, I, do CTN), chega-se à conclusão de que ela não ocorreu.

Coerentemente com a situação fática dos autos, a decadência sequer foi mencionada pela Contribuinte, em sede de Impugnação ou de Recurso Voluntário.

Cientificada do Acórdão de Recurso Voluntário nº 2302-01.883 (fls. 2.616 a 2.637), a Contribuinte opôs os Embargos Declaratórios de fls. 2.678 a 2.690, alegando que teria ocorrido a decadência relativamente ao período de apuração de 08/2005, uma vez que a **intimação da autuação teria ocorrido somente em 1º/09/2010**. Para tanto, anexou o envelope de

fls. 2.683, com carimbo de postagem dos Correios em 30/08/2010, e um outro carimbo, não identificado, com data de 1º/09/2010. A Contribuinte denomina esse envelope de "AR".

Em face de tal alegação, a Relatora do acórdão embargado assim se pronunciou, no Despacho de Admissibilidade de Embargos de fls. 2.693 a 2.695:

"Com relação à decadência, a matéria também não foi objeto de recurso.

Ademais, o crédito lançado através dos Autos de Infração de Obrigação Principal e Acessória foram cientificados ao contribuinte através de Registro Postal em 31/08/2010, conforme documento de fls. 191, não havendo qualquer competência incluída no lançamento de 08/2005 a 12/2005, que estivesse alcançada pelo prazo decadencial.

Em razão do exposto, e no uso da competência conferida pelo artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, REJEITO os Embargos de Declaração opostos."

Assim, constata-se que, sob o pretexto de discutir a decadência, na verdade a Contribuinte intentava levar ao Colegiado, utilizando-se do remédio processual dos Embargos de Declaração, litígio que nunca integrara as peças de defesa, qual seja, a efetiva data em que tomara ciência do acórdão embargado - se na data registrada no AR de fls. 191, ou se na data constante de carimbo não identificado, aposto no envelope de postagem em seu poder (fls. 2.683). Ressalte-se que o citado envelope nunca fora antes juntado aos autos.

Rejeitados os Embargos, a Contribuinte interpôs Recurso Especial. Nesse passo, o único julgado que poderia servir de paradigma, no presente caso, seria um Acórdão de Embargos em que, não se verificando decadência, sob qualquer ângulo possível, em sede de Embargos de Declaração fosse trazido documento nunca antes juntado ao processo, questionando a data da efetiva ciência da autuação, e esses Embargos fossem acolhidos, retornando o processo à pauta de julgamento, para que fosse discutida a efetiva data em que foi dada ciência do lançamento, matéria esta que se encontra inclusive sumulada e em momento algum foi sequer mencionada nas peças de defesa.

Entretanto, o paradigma indicado pela Contribuinte foi o Acórdão de Recurso Voluntário (e não de Embargos) nº 3401-002.309, efetuando o seguinte cotejo:

Acórdão recorrido

"O Contribuinte opõe, tempestivamente, Embargos de Declaração contra o Acórdão n.º 230201.883, de 20/06/2012, alegando omissão, porque não foi declarada a decadência da competência 08/2005, na forma do artigo 150§ 4º do Código Tributário Nacional e a nulidade do lançamento de contribuições sobre vale-transporte pago em pecúnia e alimentação fornecidos aos empregados, para os autos de infração 19515.002385/201058; 19515.002386/201001 e 19515.002388/201091.

Desta forma, são totalmente inócuas as arguições da embargante quanto a existência de omissões no voto.

Quanto à alegação de não procedência da aplicação da penalidade exposta no artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, a mesma não será apreciada, porque não constou das razões recursais, não sendo pois, examinada pelo Acórdão e os embargos não se prestam a inovações quanto à matéria.

COM RELAÇÃO À DECADÊNCIA, A MATÉRIA TAMBÉM NÃO FOI OBJETO DE RECURSO.

Ademais, o crédito lançado através dos Autos de Infração de Obrigação Principal e Acessória foram cientificados ao contribuinte através de Registro Postal em 31/08/2010, conforme documento de fls. 191, não havendo qualquer competência incluída no lançamento de 08/2005 a 12/2005, que estivesse alcançada pelo prazo decadencial.

Em razão do exposto, e no uso da competência conferida pelo artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 22/06/2009, REJEITO os Embargos de Declaração opostos." (destaques da Recorrente)

Acórdão paradigma

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

MATÉRIA AUSENTE DA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

*É inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo, **EXCETO QUANDO DEVA SER RECONHECIDA DE OFÍCIO.***

(...)

*No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste na nulidade do Despacho Decisório e **INTRODUZ DUAS ALEGAÇÕES DE MÉRITO, ARGUINDO A DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO VERIFICAR A COMPENSAÇÃO EM TELA** e defendendo um conceito mais amplo de insumos para fins da não-cumulatividade da Contribuição.*

Para a Recorrente o prazo decadencial, de cinco anos, deve ser contado do 2º trimestre de 2005, quando adquiridos os créditos da não-cumulatividade em questão, e não da transmissão da DCOMP. Invoca o art. 150 do CTN, em detrimento do § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

(...)

*Por último a **ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA, QUE TAMBÉM NÃO CONSTA DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. TODAVIA, TRATA-SE DE MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA, A SER RECONHECIDA DE OFÍCIO QUANDO ESTABELECIDA POR LEI**, como, aliás, já determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a*

decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código)." (destaques da Recorrente)

De plano, verifica-se que o paradigma não foi exarado por força de Embargos de Declaração, e sim de Recurso Voluntário, e neste o Contribuinte arguiu a decadência, ao contrário do que se verificou no caso do recorrido. Ademais, o paradigma não trata de discussão acerca da data de efetiva ciência de lançamento, muito pelo contrário, trata de Pedido de Restituição/Compensação, travando-se a discussão em torno do início da contagem do prazo decadencial, se quando adquiridos os créditos em questão, ou se da transmissão da DCOMP.

O cotejo do acórdão recorrido e do despacho em Embargos, com o paradigma, permitem constatar a total ausência de similitude fática entre os julgados, a saber:

- no caso do acórdão recorrido, trata-se de lançamento de Contribuições Sociais Previdenciárias; consta dos autos o AR - Aviso de Recebimento dos Correios às fls. 191, registrando a data de ciência do lançamento em 31/08/2010, sendo que o período de apuração mais antigo é 08/2005, o que afasta qualquer possibilidade de decadência, tanto assim que **dita matéria não foi suscitada nem em sede de Impugnação nem no Recurso Voluntário**; em sede de Embargos de Declaração, a Contribuinte juntou envelope com carimbo de origem desconhecida, registrando a data de 1º/09/2010, por ela denominado de "AR", visando o retorno dos autos ao Colegiado, alegando que a decadência é matéria de ordem pública; os Embargos foram rejeitados;

- no caso do paradigma, trata-se de Pedido de Restituição/Compensação, em que a decadência do direito de o fisco verificar a compensação, embora não tenha sido argüida em sede de Manifestação de Inconformidade, **foi suscitada no Recurso Voluntário**; o Colegiado examinou a alegação de decadência, por ser de ordem pública, concluindo que esta não se concretizara.

Destarte, constata-se a total impossibilidade de comparação entre os dois julgados, para efeito de demonstração de divergência jurisprudencial, uma vez que os trechos do paradigma colacionados pela Contribuinte em momento algum abordam a questão que ela intenta discutir - a efetiva data de ciência do lançamento, mediante a juntada de documento novo, já que os documentos que constavam dos autos até o momento do julgamento do Recurso Voluntário confirmavam a total impossibilidade de ocorrência de decadência. Aliás, compulsando-se o inteiro teor do paradigma, no que tange à data de efetivação da ciência, longe de caracterizar divergência, este encontra-se em total sintonia com o recorrido. Confira-se o respectivo trecho do paradigma:

*"Na presente situação, em que a DCOMP foi transmitida em 29/09/2006, a Receita Federal do Brasil tinha até 29/09/2011 para cientificar a contribuinte do Despacho Decisório. **Como a ciência se deu em 01/09/2010, não ocorreu a decadência (leve em conta a data do Aviso de Recebimento na fl. 86, embora segundo a peça recursal, fl. 193, a ciência tenha se dado três dias antes, em 29/08/2010).**" (grifei)*

Assim, como se pode constatar, no caso do paradigma, tal como ocorreu no recorrido, considerou-se como data de ciência a data do AR - Aviso de Recebimento. E nem poderia ser diferente, já que a matéria encontra-se sumulada no CARF:

"Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário."

Assim, não conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, relativamente à primeira matéria suscitada - **necessidade de apreciação de ofício da decadência, por ser de ordem pública (processos nºs 19515.002386/2010-01 e 19515.002385/2010-58)**.

Quanto à segunda matéria arguida - **aplicabilidade da multa mais benéfica** - esta diz respeito ao processo nº 19515.002383/2010-69, que trata de **Auto de Infração de Obrigações Acessórias - AIOA** (DEBCAD 37.293.341-6), tendo em vista a violação do disposto no art. 32, inciso IV, e § 5º, da Lei 8.212, de 1991, uma vez que a empresa deixou de informar nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, nas competências 08/2005 a 12/2007, os fatos geradores e as respectivas contribuições previdenciárias, quais sejam: remunerações a título de vale refeição e vale transporte pagas em dinheiro; alíquota relativa ao GILRAT declarada de forma incorreta e compensações declaradas sem a comprovação do indébito correspondente. A exigência foi mantida apenas quanto à alíquota relativa ao GILRAT declarada de forma incorreta e às compensações declaradas sem a comprovação do indébito correspondente, aplicando-se a multa do art. 32-A, da inciso I, da Lei nº 11.941, de 2009.

Como se pode constatar, o acórdão recorrido, no que tange ao processo nº 19515.002383/2010-69, **trata de descumprimento de obrigação acessória**, e a discussão travada situa-se entre a **aplicação do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores, ou do art. 32-A, da mesma lei, introduzido pela Lei nº 11.941, de 2009**.

Como paradigma, a Contribuinte indicou o Acórdão nº 2301-003.069, assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO A TERCEIRAS ENTIDADES

Toda empresa está obrigada a recolher a contribuição devida aos Terceiros, incidente sobre a totalidade da remuneração paga aos segurados empregados.

ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA

A pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social que atendia, cumulativamente, os requisitos do art. 55, da Lei 8.212, deveria solicitar a isenção para o gozo do benefício fiscal.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei nº 11.941/2009, descumprimento de obrigação tributária punida com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação (art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996), de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, "c" do CTN).

Não há que se falar na aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, 2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza."

De plano, constata-se que o paradigma trata de multa por descumprimento de obrigação principal, girando a discussão em torno dos artigos 35 e 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.941, de 2009, e não de multa por descumprimento de obrigação acessória, tratada nos artigos 32 e 32-A, do mesmo diploma legal.

Quanto ao voto vencedor, este não deixa dúvidas, no sentido de que se trata de multa por descumprimento de obrigação principal. Confira-se:

"A autuação em comento refere-se ao descumprimento pelo contribuinte da sua obrigação tributária principal, consistente no dever de recolher a contribuição previdenciária dentro do prazo previsto em lei.

*Além do pagamento do tributo não recolhido, a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores previa a imposição ao contribuinte da penalidade correspondente ao atraso no pagamento, conforme **art. 35 da Lei nº 8.212/1991**, que escalonava a multa (I) de 4% a 20%, quando o valor devido não tivesse sido incluído em notificação fiscal de lançamento, (II) de 12% a 50% para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal, e (III) de 30% a 100% nos casos em que o débito já tivesse sido inscrito em dívida ativa.*

Como se depreende do caput do art. 35 referido (sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos...) a penalidade decorria do atraso no pagamento, independentemente de o lançamento ter sido efetuado de ofício ou não.

Em outras palavras, não existia na legislação anterior a multa de ofício, aplicada em decorrência do lançamento de ofício pela auditoria fiscal, mas apenas a multa de mora, oriunda do atraso no recolhimento da contribuição. A punição do art. 35 da referida lei dirigia-se à demora no pagamento, sendo mais agravada/escalonada de acordo com o momento em que fosse recolhida.

Ocorre que, com o advento da MP nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, o art. 35 da Lei nº 8.212/1991 foi revogado, tendo sido incluída nova redação àquele art. 35.

(...)

À primeira vista, a indagação de qual seria a norma mais favorável ao contribuinte seria facilmente resolvida, com a aplicação retroativa da nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo esta última a utilizada nos casos em que a multa de mora excedesse o percentual de 20% previsto como limite máximo pela novel legislação.

Contudo, o art. 35-A, também introduzido pela mesma Lei nº 11.941/2009, passou a punir o contribuinte pelo lançamento de ofício, conduta esta não tipificada na legislação anterior, calculado da seguinte forma: (...)" (grifei)

Assim, constata-se a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, o que se reflete nos dispositivos legais em discussão em cada um dos processos, que obviamente são diversos. Nesse passo, não há que se falar em divergência jurisprudencial, já que as discussões travadas nesses julgados possuem objetos diferentes, de sorte que o Recurso Especial também não pode ser conhecido nesta parte.

Ainda que se pudesse tratar as multas por descumprimento de obrigação principal e acessória de forma conjunta, como é usual nesta instância, remarque-se que a obrigação acessória ora tratada está atrelada à obrigação principal tratada no processo nº 19515.002386/2010-01, cujo Recurso Especial não suscitou a questão da penalidade, mas tão somente a decadência.

Ademais, mesmo que a análise conjunta das multas fosse possível na ausência de Recurso Especial nesse sentido - o que se admite apenas para argumentar - os acórdãos recorrido e paradigma, longe de caracterizarem divergência, encontram-se em total sintonia, já que nenhum deles admite tal procedimento. Confira-se:

Acórdão recorrido

"Também, quanto à multa, tenho o entendimento que à luz da legislação vigente, devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

(...)

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações,

infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes." (grifei)

Acórdão paradigma

"Por outro lado, não me parece correta a comparação da nova multa calculada conforme o art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 (multa de ofício prevista em 75% do valor da contribuição devida) com o somatório das multas previstas no art. 32, §4º e 5º e no revogado art. 35 ambos da Lei nº 8.212/1991.

Em primeiro lugar, esse entendimento somente teria coerência, o que não significa legitimidade, caso se entendesse que a multa de ofício substituiu as penalidades tanto pelo descumprimento da obrigação principal quanto pelo da acessória, unificando-as.

Nesses casos, concluindo-se pela aplicação da multa de ofício, por ser supostamente a mais benéfica, os autos de infração lavrados pela omissão de fatos geradores em GFIP teriam que ser anulados, já que a penalidade do art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 (multa de ofício) estaria substituindo aquelas aplicadas em razão do descumprimento da obrigação acessória, o que não vem sendo determinado pelo Fisco.

Em segundo lugar, não se podem comparar multas de naturezas distintas e aplicadas em razão de condutas diversas. Conforme determinação do próprio art. 106, II do CTN, a nova norma somente retroage quando deixar de definir o ato como infração ou quando cominar-lhe penalidade menos severa. Tanto em um quanto no outro caso verifica-se a edição de duas normas em momentos temporais distintos prescrevendo a mesma conduta, porém com sanções divrsas."

Por oportuno, esclareça-se que, no caso do acórdão recorrido, as multas pelo descumprimento de obrigação principal e acessória, tal como o entendimento do paradigma, foram tratadas em separado, aplicando-se quanto à primeira (que não foi objeto do Recurso Especial) o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação vigente à época dos fatos geradores (processo nº 19515.002386/2010-01). Já no que à segunda, foi aplicado retroativamente o art. 32-A, inciso I, da mesma lei, introduzido pela Lei nº 11.941, de 2009 (processo nº 19515.002383/2010-69).

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora

CÓPIA