



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.007843/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.360 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2022
Recorrente TARUMA INDUST. E COMÉRCIO DE PNEUS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/09/2006

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL MANTIDA. DECORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 148.

Os julgamentos proferidos nos processos administrativos fiscais relativos ao Auto de Infração contendo obrigação principal devem ser replicados no julgamento do Auto de Infração decorrente atinente ao código de fundamento legal 68. A circunstância de os lançamentos referentes às contribuições terem sido atingidos em parte pela decadência do art. 150, § 4º, do CTN não tem o condão de afetar o lançamento decorrente, eis que o prazo decadencial relativo ao descumprimento de obrigação acessória se rege pelo art. 173, I, do CTN.

PENALIDADES. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, cabe aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação das multas conexas por infrações relativas à apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (multas Código de Fundamento Legal - CFL 68, 69, 85 e 91) com a multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 (multa CFL 78).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo da multa, comparando-a com a prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, se mais benéfico ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 202/208) interposto em face de decisão (e-fls. 192/199) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração - AI nº 37.159.701-3 (e-fls. 02/07), no valor total de R\$ 15.479,39 e lavrado por ter a empresa apresentado o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º, da Lei n. 8.212, de 1991, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, a infringir o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991 (**Código de Fundamento Legal – CFL 68**). O AI foi cientificado em 06/07/2009 (e-fls. 02). O Relatório Fiscal consta das e-fls. 08/09 e suas planilhas anexas das e-fls. 10/56.

Na impugnação (e-fls. 167/179), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Indevidos e incorretos valores apurados a partir de Reclamatórias Trabalhistas.
- (c) Equívoco entre folha e contabilidade ensejador do Auto de Infração e posterior recolhimento do devido e correção da contabilidade.
- (d) Inexistência de fato gerador e equívoco ao se declarar. Ausência de prejuízo.
- (e) Princípios do Direito Tributário e violação do art. 5º, II, da Constituição.
- (f) Multa. Relevação não apenas pela correção tempestiva da infração, mas pela inocorrência de omissão na apresentação de livros e documentos durante o procedimento fiscal. Inocorrência de agravantes.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 192/199):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 18/06/2009

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

Determina a lavratura de auto-de-infração a omissão de fatos geradores previdenciários na declaração prestada pela empresa em GFIP, conforme legislação vigente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 28/01/2011 (e-fls. 200/201) e o recurso voluntário (e-fls. 202/208) interposto em 28/02/2011 (e-fls. 202), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimado da decisão em 28/01/2011, apresenta recurso tempestivo.

- (b) Indevidos e incorretos valores apurados a partir de Reclamatórias Trabalhistas. Inexistência de fato gerador e violação da Constituição. Multa e Juros. Havendo pagamento de débito trabalhista, o contribuinte devedor terá o prazo determinado em lei para comprovar o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre o crédito trabalhista liquidado, não havendo que se falar em seu pagamento via contabilidade, já que o crédito foi oriundo de uma condenação judicial, devendo o referido valor ser contabilizado como despesa judicial. A mora se opera somente quando ultrapassado o prazo legal, fato este que não ficou demonstrado tendo uma vez que não ficou comprovada a inadimplência junto ao Tribunal Regional do Trabalho da 18ª Região. Além disso, valores apurados a título de contribuições previdenciárias oriundos de Reclamatórias Trabalhistas são indevidos e inconstitucionais, pois o fato gerador que deveria amparar legalmente o auto de infração não ocorreu, havendo violação do art. 5, inciso LII, da Constituição, uma vez que a fiscalização da Receita Federal quer ter o arbítrio exclusivo na determinação da situação fática como enquadrável na moldura legal da incidência das contribuições. Havendo o reconhecimento de parcelas salariais mediante sentença, no critério de apuração da contribuição previdenciária deverá ser levada em consideração a remuneração paga, sendo que os juros e a multa por mora deverão incidir apenas a partir do dia dois do mês seguinte ao da liquidação de sentença *ex vi* da regra prevista no caput do art. 276 do Decreto nº 3.048/99. Esse entendimento está respaldado pela atual jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho.

Ao processo principal nº 10120.007848/2009-01 foram apensados os processos nº 10120.007843/2009-71, nº 10120.007847/2009-59, nº 10120.007846/2009-12 e nº 10120.007844/2009-15.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 28/01/2011 (e-fls. 200/201), o recurso interposto em 28/02/2011 (e-fls. 202) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Indevidos e incorretos valores apurados a partir de Reclamatórias Trabalhistas. Inexistência de fato gerador e violação da Constituição. Multa e Juros. A empresa sustenta que os valores considerados como não declarados não se constituem em fato gerador, reproduzindo os argumentos suscitados para atacar o lançamento referente às obrigações principais.

Assim, a presente lide guarda vinculação por decorrência com a lide havida nos Autos de Infração nº 37.159.695-5 (processo nº 10120.007848/2009-01), nº 37.159.694-7 (processo nº 10120.007847/2009-59), nº 37.159.693-9 (processo nº 10120.007846/2009-12), nº

37.159.698-0 (processo n.º 10120.007851/2009-17), n.º 37.159.697-1 (processo n.º 10120.007850/2009-72) e n.º 37.159.696-3 (processo n.º 10120.007849/2009-48).

Os recursos voluntários referentes a tais processos foram considerados procedentes em parte, mantidas as contribuições e reduzida a multa pela retroação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, por força dos Acórdãos n.º 2401-010.361 a 2401-010.366. As mesmas razões de decidir devem ser aqui adotadas, inclusive para o período considerado decadente em relação às obrigações principais.

Isso porque, a circunstância de os lançamentos referentes às contribuições terem sido atingidos em parte pela decadência (CTN art. 150, § 4º) não tem o condão de afetar o presente lançamento, eis que o descumprimento de obrigação acessória se rege pelo prazo do art. 173, I, do CTN, conforme entendimento cristalizado na Súmula CARF n.º 148.

Assim, como já explicitado nos referidos acórdãos, devemos asseverar que não estamos a tratar de contribuição para o FGTS, mas de contribuições previdenciárias. Logo, os invocados recolhimentos relativos ao FGTS, documentados nas Guias de Recolhimento do FGTS constantes dos autos, são incapazes de quitar os débitos para com a Previdência Social e para com terceiros.

O fato de a empresa ter se equivocado ao elaborar sua folha e contabilidade quando da elaboração das GFIPs espontâneas e o de ter apresentado durante o procedimento fiscal GFIPs retificadas não têm o condão de impedir o lançamento, pois a fiscalização demonstra que os recolhimentos havidos são insuficientes para quitar as contribuições devidas.

Cabia à recorrente documentar nos autos a inexistência de fato gerador, contudo não apresenta prova capaz de gerar convicção acerca da alegação genérica.

Os valores declarados em GFIPs espontâneas foram lançados no levantamento DG e apropriados no documento EXCL 09.458.068-4, conforme se afere no RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, e os demais valores, ainda que declarados em GFIPs apresentadas durante o procedimento fiscal, foram lançados nos levantamentos: GDA-GFIP DECL DURANTE ACAO FISCAL, ND - FOPAG NAO DECLARADO EM GFIP, Z1 - GFIP DECL DURANTE ACAO FISCAL, Z2 - FOPAG NAO DECLARADO EM GFIP, sendo que os recolhimentos havidos em GPS – Guia da Previdência Social foram insuficientes para quitar todos os levantamentos apurados pela fiscalização, como aflora do RADA e do DAD – Discriminativo Analítico do Débito.

A empresa não demonstrou que tenha efetuado recolhimento não relacionado no RDA – Relatório de Documentos Apresentados dos Autos de Infração.

Além disso, os Relatórios Fiscais dos Autos de Infração n.º 37.159.695-5, n.º 37.159.694-7 e n.º 37.159.693-9 expressamente asseveraram que valores declarados em GFIP antes do procedimento fiscal e que não restaram quitados não integram tais Autos de Infração, eis que a inadimplência atinente ao levantamento DG deve ser objeto de Intimação para Pagamento.

Portanto, ainda que a empresa tenha apresentado GFIPs retificadoras durante o procedimento fiscal e que tenha apresentando para a fiscalização a justificativa de que as

diferenças resultariam de erros detectados quando auditoria-fiscal trabalhista, a fiscalização demonstrou que os recolhimentos previdenciários são insuficientes para quitar as contribuições não declaradas nas GFIPs espontâneas, havendo inequívoco prejuízo para a Previdência Social e sendo irrelevantes os recolhimentos realizados para o FGTS.

Devemos ponderar ainda que a argumentação da recorrente não prospera, pois os Autos de Infração n.º 37.159.698-0, n.º 37.159.697-1 e n.º 37.159.696-3 são inequívocos no sentido de não se estar a apurar as contribuições lançadas a partir das verbas veiculadas nas condenações judiciais ou nos acordos homologados judicialmente, mas nos valores salariais pagos “por fora” ao tempo da prestação de serviços e que, consequentemente, não integraram os créditos trabalhistas apurados nas reclamações trabalhistas, eis que estas versaram sobre créditos inadimplidos.

Não há que se falar em competência da Justiça do Trabalho para a execução de ofício, como aflora da jurisprudência:

Súmula Vinculante n.º 53

A competência da Justiça do Trabalho prevista no art. 114, VIII, da Constituição Federal alcança a execução de ofício das contribuições previdenciárias relativas ao objeto da condenação constante das sentenças que proferir e acordos por ela homologados.

Súmula n.º 368 do TST

DESCONTOS PREVIDENCIÁRIOS. IMPOSTO DE RENDA. COMPETÊNCIA. RESPONSABILIDADE PELO RECOLHIMENTO. FORMA DE CÁLCULO. FATO GERADOR

I - A Justiça do Trabalho é competente para determinar o recolhimento das contribuições fiscais. A competência da Justiça do Trabalho, quanto à execução das contribuições previdenciárias, limita-se às sentenças condenatórias em pecúnia que proferir e aos valores, objeto de acordo homologado, que integrem o salário de contribuição. (ex-OJ n.º 141 da SBDI-1 - inserida em 27.11.1998).

Além disso, a Justiça do Trabalho é incompetente para executar de ofício as contribuições devidas para terceiros, eis que o art. 114 da Constituição por seu § 3º, na redação da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, ou pelo inciso VIII, na redação da Emenda Constitucional n.º 45, de 2004, atribui competência para a Justiça do Trabalho processar e julgar a execução, de ofício, das contribuições sociais previstas no art. 195, I, a, e II, e seus acréscimos legais, decorrentes das sentenças que proferir, sendo que o art. 240 da Constituição expressamente ressalva do art. 195 as contribuições destinada aos terceiros.

A documentação carreada aos autos do processo principal pela fiscalização (e-fls. 132/600 do processo n.º 10120.007851/2009-17), em especial petições iniciais, sentenças e acordos homologados judicialmente, revela que não houve pedido e nem condenação ao recolhimento de contribuições previdenciárias a incidir sobre os valores já pagos “por fora” e os próprios cálculos judiciais (por exemplo, e-fls. 239/240, 262, 494/495 e 600 do processo n.º 10120.007851/2009-17) revelam que a base do INSS apurada na esfera da Justiça do Trabalho não inclui a verba adimplida espontaneamente pela reclamada, os salários já pagos “por fora” e sobre os quais não há prova de recolhimento de contribuição previdenciária ou para terceiros.

A recorrente não especifica qualquer documento a demonstrar o contrário, limitando-se a sustentar o argumento genérico de que os valores apurados a título de contribuições previdenciárias oriundos de Reclamatórias Trabalhistas são indevidos e inconstitucionais, pois o fato gerador que deveria amparar legalmente o auto de infração não ocorreu.

Os documentos colhidos pela fiscalização a evidenciar o pagamento “por fora” de verba salarial via caixa 2 são suficientes para demonstrar a ocorrência do fato gerador, pagamentos já efetivados ao tempo do protocolo e distribuição das ações trabalhistas, sendo postulados nas reclamações trabalhistas reflexos em outras verbas, em especial rescisórias.

Logo, resta caracterizada a infração imputada (CFL 68).

Por fim, dois pontos merecem destaque. Primeiro, as alegações sobre juros e multa a ter por norte liquidação de sentença ou acordo judicial homologado não guardam pertinência para com a presente multa isolada, aplicada por ter a empresa deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade pagamentos de verbas salariais.

Segundo, temos de considerar a aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

O Parecer SEI Nº 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Diante disso, a Súmula CARF nº 119 foi cancelada e a jurisprudência administrativa passou a adotar a interpretação de a multa do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 11.941, de 2009, retroagir em relação aos lançamentos por descumprimento de obrigação principal.

Como decorrência lógica das premissas dessa interpretação, as multas conexas por descumprimento de obrigações acessórias relativas à apresentação de GFIP (multas CFL 68¹, 69², 85³ e 91⁴) devem ser comparadas com a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991,

¹ O CFL 68 refere-se à infração ao art. 32, IV, §5º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias.

² O CFL 69 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

³ O CFL 85 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 1º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, combinado com o art. 219, §5º do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar a empresa cedente de mão de obra GFIP sem distinção de cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante dos serviços.

⁴ O CFL 91 refere-se à infração ao art. 32, IV, § 1º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, combinado com o art. 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação e não se enquadrando a conduta nos CFLs 68, 69 e 85.

incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, por apresentação de GFIP com incorreções ou omissões (CFL 78), eis que por esta absorvidas.

Nos CFLs 68, 69 e 78, cada competência consubstancia-se em uma ocorrência da infração, a merecer comparação pontual (por competência, se compara: CFL 68 + CFL 69 x CFL 78). Logo, um único Auto de Infração CFL 68, 69 ou 78 abriga múltiplas multas (há uma multa a cada competência de GFIP neles constante). Contudo, a multa é única nos CFLs 85 e 91, ou seja, os CFLs 85 e 91 veiculam uma única infração com apuração de multa única (não se fala em ocorrências de infração por competência, sendo apurados em relação a todo o período fiscalizado), em face da capitulação nos art. 92 e 102 da Lei nº 8.212, de 1991.

Diante disso, na hipótese de coexistirem autuações conexas nos CFLs 68, 69, 85 e 91, devem ser realizados dois comparativos para se apurar a multa mais benéfica.

Num primeiro momento, se verificam as competências em que o CFL 78 é mais benéfico de plano. Para tanto, há que se confrontar por competência a multa CFL 68 somada a multa CFL 69 com o valor da multa CFL 78 na competência, prevalecendo a multa CFL 78 nas competências em que for mais benéficas.

Caso subsistam competências em que o CFL 78 não é o mais benéfico, um segundo comparativo deve ser elaborado e a envolver apenas as competências em que o CFL 78 não foi considerado mais benéfico.

Assim, nesse segundo comparativo, cabe primeiro somar as multas CFL 68 e 69 de todas as competências em que o CFL 78 não foi considerado mais benéfico para, a seguir, somar esse total as multas dos CFLs 85 e 91 e comparar o valor resultante com o montante apurado a partir da soma das multas CFL 78 das competências em que o CFL 78 fora considerado menos benéfico.

Por conseguinte, nesse segundo comparativo pode resultar como mais benéfico o somatório dos CFLs 68 e 69 mais benéficos do primeiro comparativo **com os** CFLs 81 e 85 ou como mais benéfico o somatório das competências CFL 78 tidas no primeiro comparativo por menos benéficas.

Logo, a multa a ser considerada mais benéfica pode em parte advir do primeiro comparativo e em parte advir do segundo comparativo, na hipótese de existirem AIOAs CFL 85 e/ou CFL 91.

De qualquer forma, importa destacar que, quando da liquidação da decisão, a comparação a ser realizada demanda a análise conjunta de todos os AIOAs CFLs 68, 69, 85 e 91 conexos subsistentes (ou seja, lavrados na ação fiscal e não cancelados ou em parte não cancelados, administrativa ou judicialmente), ainda que pagos, parcelados, não-impugnados, inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008; na linha do entendimento veiculado no §2º do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, agora restrito aos AIOAs.

No caso concreto, o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, revela a lavratura dos Autos de Infração de Obrigação Principal nº 37.159.697-1, nº 37.159.696-3, nº 37.159.695-5, nº 37.159.698-0, nº 37.159.693-9 e nº 37.159.694-7 e dos Autos de Infração de

Obrigação Acessória n.º 37.159.700-5 (CFL 59), n.º 37.159.699-8 (CFL 34), n.º 37.159.704-8 (CFL 77) e n.º 37.159.701-3 (CFL 68).

Assim, o presente AIOA CFL 68 n.º 37.159.701-3 deve ser comparado como o AIOA CFL 78, previsto no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para determinar o recálculo da multa, comparando-a com a prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, se mais benéfico ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro