MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10140.721408/2011-39

Processo nº	10140.721408/2011-39
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-005.912 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	03 de dezembro de 2019
Recorrente	TRES LAGOAS CAMARA MUNICIPAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor, nos termos da previsão regimental deste Conselho, no caso de concordância do relator com os fundamentos da decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Adoto o relatório da decisão de primeira instância pela sua completude e capacidade de elucidação dos fatos:

> Trata o presente processo de Auto de Infração de Obrigação Principal de Contribuições Trata o presente processo de Autos de Infração (folhas 03 a 74) de Contribuição previdenciária:
>
> DEBCAD 37.304.537-9 (fl. 3a 8), de Obrigação Principal de Contribuições Sociais Previdenciárias, referente a Contribuição social Patronal devida sobre as remunerações pagas aos SEGURADOS EMPREGADOS, e OCUPANTES DE CARGO ELETIVO (vereadores), no valor de R$ 700.009,33 consolidado em 16/07/2011.
>
> DEBCAD 37.304.538-7(fl. 9 a 14), de Obrigação Principal de Contribuições Sociais Previdenciárias, referente a Contribuição social -Segurados - devida sobre as remunerações pagas aos SEGURADOS EMPREGADOS, e OCUPANTES DE CARGO ELETIVO (vereadores), no valor de R$ 239.305,92 consolidado em 16/07/2011.
>
> DEBCAD 37.304.539-5(fl. 15 a 17), de Obrigação Principal Acessória, fundamento legal 68, por ter o contribuinte apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no valor de R$ 83.843,65, consolidado em 16/07/2011.
>
> Conforme Relatório Fiscal Integrante do Auto de Infração (folhas 18 a 23) ocorreram as seguintes infrações:
>
> 1. Constam os seguintes Autos de Infração:

DEBCAD	**Descrição dos Fatos**
37.304.537-9	Auto de Infração de contribuições previdenciárias (cota patronal), não recolhidas pelo contribuinte. Do valor total das remunerações apuradas nas folhas de pagamento, foram deduzidas as remunerações declaradas em GFIP. Nestes levantamentos não houve apropriação de crédito do contribuinte. Foram aplicadas as alíquotas de 20% Empresa e 2% SAT/RAT. O levantamento FP abrange as competências 01/2008 a 11/2008 e o levantamento FD a competência 12/2008, em decorrência da variação da multa aplicada por competência.
37.304.538-7	Auto de Infração de contribuições previdenciárias (empregado), não recolhidas pelo contribuinte. Do valor total das remunerações apuradas nas folhas de pagamento, foram deduzidas as remunerações declaradas em GFIP. Nestes levantamentos não houve apropriação de crédito do contribuinte. Foram aplicadas as alíquotas de acordo com a remuneração individual dos segurados, com o limite de 11%. O levantamento FP abrange as competências 01/2008 a 11/2008 e o levantamento FD a competência 12/2008, em decorrência da variação da multa aplicada por competência

Documento nato-digital

37.304.539-5	Foram verificadas divergências entre as remunerações os segurados empregados informados em GFIP e as remunerações constantes das folhas de pagamentos. Assim foi efetuado o Auto de Infração, fundamento legal 68, pois o contribuinte deixou de informar em GFIP o total de remunerações dos segurados empregados e ocupantes de cargos eletivos. A multa aplicada corresponde a 100% do valor da contribuição devida e não declarada, limitada por competência em função do número de segurados da empresa observado o limite previsto na legislação. Não foi aplicado o efeito retroativo do artigo 35-A da Lei 8.212/91, pois não resultaria em multa mais benéfica. Não ficaram configuradas circunstâncias agravantes, e nem atenuantes previstas na Legislação Previdenciária.

Foi efetuada a Representação Fiscal para Fins Penais, com fatos apurados durante o procedimento fiscal que, em tese, configuram crime de Sonegação Fiscal Previdenciária.

Em sua impugnação (folhas 81a 92) o contribuinte, em síntese, alega que:

Quanto à planilha 1, os funcionários da Câmara de Vereadores deste município foram informados e incluídos em GFIP, conforme documentos em anexo, o que de pronto deverá ser retirado da planilha I os funcionários constantes destas GFIP, assim como da base de cálculo informado na Planilha II;

Quanto aos vereadores, é indevida a contribuição a previdência social, visto a Declaração de Inconstitucionalidade da Emenda Constitucional 20/98 e da lei 10.887/04 ante o fato de o veículo jurídico eleito pela CF/88 para a legalização do assunto por ele tratado ser a Lei Complementar, conforme disposição dos seus artigos 195, §4° c/c 154,1;

Há inconstitucionalidade da lei 10.887/2004, que veio na esteira da lei anterior declarada inconstitucional sobre as contribuições dos agentes políticos;

A edição das Emendas Constitucionais 20/98 e 42/03, que tiveram o condão de alargar as hipóteses de incidência das Contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social ofenderam os limites do Poder Constituinte Reformador, ao fazerem tabula rasa do estatuído nos artigos 195, §4°, c/c 154, I, que determinam a edição de Lei Complementar para a criação de nova fonte de custeio da Seguridade Social;

As multas de ofício devem ser excluídas dos autos de infração 37.304.537-9 e 37.304.538-7, pois na segunda instância de julgamento de processos administrativos fiscais é pacífico o entendimento segundo o qual, relativamente ao IRPF, o Fisco não poderia, num mesmo exercício, exigir a multa por falta de recolhimento do camê-leão juntamente com a multa de oficio;

Em relação à aplicação da multa por apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, o cálculo está incorreto, pois o artigo 3 2-A da lei 8.212/91 alterou a forma de cálculo das multas pelas incorreções ou omissões contidas na GFIP, calculando o valor de R$ 20,00 para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas. Desse modo, deve ser aplicada a multa sobre o grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, e não sobre o número de funcionários.

Não houve apropriação indébita, descabendo a lavratura da Representação Fiscal para Fins Penais;

Assim, solicita que seja declarada a nulidade da presente autuação;

E o relatório.

Documento nato-digital

A decisão de primeira instância (fls.234/248), restou ementada nos termos abaixo:

> PEDIDO DE REVISÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALORES APURADOS NA GFIP.
>
> Demonstrado que os valores informados em GFIP não constituem a base de cálculo do lançamento, o auto de infração não deve ser revisto.
>
> ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA.
>
> Não cabe apreciação sobre inconstitucionalidade na esfera administrativa. DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DOS AGENTES POLÍTICOS
>
> A Secretaria da Receita Previdenciária não promoverá a constituição de créditos com fundamento na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei n° 8.212, de 1991, acrescentada pelo § I^{o} do art. 13 da Lei n° 9.506, de 1997.
>
> São devidas as contribuições decorrentes de valores pagos, devidos ou creditados ao exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a Regime Próprio de Previdência Social, de acordo com a alínea "j" do inciso I do art. 12 da Lei n° 8.212, de 1991, acrescentada pela Lei n° 10.887, de 18 de junho de 2004, publicada em 21 de junho de 2004, com eficácia a partir de 19 de setembro de 2004.
>
> MULTA. *BIS IN IDEM*
>
> Não há *BIS IN IDEM* quando para uma competência ou é aplicada a multa de mora de 24% ou a multa de oficio.
>
> MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA
>
> Somente devem ser aplicadas retroativamente as multas introduzidas pela MP 449/2008 se resultar em penalidade mais benéfica que a aplicação da multa prevista à época do Fato Gerador.
>
> REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS
>
> Não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Cientificado da referida decisão em 03/04/2012 (fl.256), o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 27/04/2012 (fls. 260/274), reiterando os mesmos argumentos já trazidos por ocasião do protocolo do instrumento de defesa.

Documento nato-digital

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

No mérito

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente lançamento de Auto de Infração de Obrigação Principal de Contribuições Sociais Previdenciárias referente a Contribuição social devida pela EMPRESA sobre as remunerações pagas aos EMPREGADOS e CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS (autônomos), e OCUPANTES DE CARGO ELETIVO (vereadores), e a devida sobre a remuneração dos segurados empregados com o objetivo de arcar com as despesas provenientes de acidente de trabalho.

O contribuinte basicamente reitera o quanto aduzido na impugnação apresentada.

Neste contexto, em vista do disposto no § 3° do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n° 343/2015 - RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa e/ou novos documentos perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

> O contribuinte foi cientificado do lançamento em 09/08/2011 (aviso de recebimento postal folha 71), e impugnou em 19/08/2011 (f. 81).
>
> A impugnação é tempestiva nos termos do artigo 15 do Decreto 70.235/72, que rege o contencioso administrativo. Assim sendo, dela tomo conhecimento.
>
> **DOS SERVIDORES PÚBLICOS INCLUÍDOS NA GFIP**
>
> Em síntese, o contribuinte alega que quanto à planilha I, os funcionários da Câmara de Vereadores deste município foram informados e incluídos em GFIP, conforme documentos em anexo, o que de pronto deverá ser retirado da planilha I os funcionários constantes destas GFIP, assim como da base de cálculo informado na Planilha II.
>
> No Relatório Fiscal do Processo (f. 19), o Auditor Fiscal explica no item 3.1.1.3 o conteúdo da planilha I, *in verbis:*
>
> ***3.1.1.3 - Na planilha 1 estão listados todos os Segurados Obrigatórios e suas respectivas remunerações, conforme extraído das folhas de pagamento apresentadas pela empresa ao Auditor Signatário.***

Documento nato-digital

Na planilha I não estão listados apenas os Segurados Obrigatórios cujas contribuições previdenciárias não foram recolhidas, mas sim, todos os segurados obrigatórios constantes das folhas de pagamento apresentadas pela empresa ao Auditor Signatário, declarados em GFIP ou não. Assim, realmente, os funcionários incluídos na GFIP fazem parte da planilha I apresentada pelo Auditor-Fiscal, cujo objetivo foi relacionar todas as remunerações para posterior comparação com os recolhimentos efetuados.

O Auditor-Fiscal apresentou a planilha II (f. 64), que contém as seguintes

A	B	C	D	E	F
Mês	Remuneração Seg Emp-Declarado pela empresa na GFIP	Remuneração Seg Emp 13o Sal constante na GFIP	Remuneração dos Segurados Empregados Constantes na GFIP(B+C)	Base Cálculo Contribuição Previdenciária Apur Folhas (plan I)	Base de Cálculo Omitida pela Empresa-(E-D)
01/2008	95.126,24		95.126,24	234.020,87	138.894,63
02/2008	93.361,83		93.361,83	243.410,57	150.048,74
03/2008	92.756,00		92.756,00	246.655,52	153.899,52
04/2008	92.625,31		92.625,31	249.136,95	156.511,64
05/2008	105.182,64	478,57	105.661,21	268.578,99	162.917,78
06/2008	105.376,38		105.376,38	260.530,57	155.154,19
07/2008	114.169,99		114.169,99	274.918,34	160.748,35
08/2008	96.291,52		96.291,52	263.631,37	167.339,85
09/2008	98.221,77		98.221,77	264.789,22	166.567,45
10/2008	96.291,52		96.291,52	264.625,57	168.334,05
11/2008	93.777,41	1.052,86	94.830,27	264.216,89	169.386,62
12/2008	93.369,03	87.041,24	180.410,27	572.344,19	391.933,92
Total:	1.176.549,64	88.572,67	1.265.122,31	3.406.859,05	2.141.736,74

Nesta tabela, verifica-se que a soma dos valores das remunerações dos segurados constantes na folha de pagamento (planilha I) está na coluna E. A Base de Cálculo omitida (coluna F) é o valor da coluna E subtraído dos valores apurados na GFIP (coluna D).

Assim, os valores apurados pelo contribuinte nas GFIP não foram lançados, e não integram a base de cálculo lançada, pois o Auditor-Fiscal levou em consideração tais valores e os abateu da base de cálculo apurada.

Isto pode ser confirmado ao verificarmos que os valores lançados constantes do Discriminativo do Débito (DD) de folha 5 são equivalentes a aplicação da alíquota de 20% apenas sobre a base de cálculo omitida pelo contribuinte (coluna F):

Base de Cálculo Omitida pela Empresa-(E-D)	Levantamento FP - Empresa - 20% - fl. 5
138.894,63	27.778,93
150.048,74	30.009,75
153.899,52	30.779,90
156.511,64	31.302,33
162.917,78	32.583,56
155.154,19	31.030,84

Documento nato-digital

160.748,35	32.149,67
167.339,85	33.467,97
166.567,45	33.313,49
168.334,05	33.666,81
169.386,62	33.877,32
391.933,92	78.386,78

Da mesma forma, no Auto de Infração referente a parte descontada dos segurados, o valor lançado é o referente à coluna I, que é a diferença entre o apurado na folha de pagamento (coluna H) e o apurado na GFIP pelo contribuinte (coluna G) conforme tabela abaixo com os dados extraídos do anexo II.

A	G	H	I
Mês	Valor Devido-Segurados-Declarado pela Empresa	Contribuição Segurados Empregados - apurada folha de pagamento	Diferença Segurados Empregados- Valor Lançado Auto de Infração
01/2008	6.739,71	16.916,67	10.177,16
02/2008	6.882,32	17.171,38	10.289,06
03/2008	7.420,52	18.640,34	11.219,82
04/2008	7.243,43	18.036,14	10.792,71
05/2008	8.133,63	20.578,08	12.444,45
06/2008	8.163,66	20.082,60	11.918,94
07/2008	8.546,10	21.378,03	12.831,93
08/2008	7.351,48	18.353,66	11.002,18
09/2008	7.922,16	19.356,43	11.434,27
10/2008	7.369,43	18.785,47	11.416,04
11/2008	7.159,32	18.645,89	11.486,57
12/2008	13.223,68	35.786,04	22.562,36
Total:			147.575,49

Assim, não há reparo a ser efetuado no lançamento quanto a esta alegação, pois o cálculo foi efetuado exatamente da forma que o contribuinte solicita.

DA DISCUSSÃO DA INCONSTITUCIONALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Dentre várias alegações, a interessada diz que houve inconstitucionalidade As alegações de inconstitucionalidade quanto à aplicação da legislação tributária não podem ser oponíveis na esfera administrativa, por ultrapassar os limites da sua competência legal. Tal interpretação já está pacificada conforme Súmula do CARF n° 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, não tendo competência para declarar norma inconstitucional.

DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DOS AGENTES POLÍTICOS

Documento nato-digital

O contribuinte diz que a edição das Emendas Constitucionais 20/98 e 42/03, que tiveram o condão de alargar as hipóteses de incidência das Contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social, ofenderam os limites do Poder Constituinte Reformador e que há inconstitucionalidade da lei 10.877/2004, que veio na esteira da lei anterior declarada inconstitucional sobre as contribuições dos agentes políticos.

Como já dito anteriormente, não cabe a esta instância de julgamento a análise de pedido de declaração de inconstitucionalidade.

Diz a portaria MPS 133, de 2 de maio de 2006, que estabelece condições para eventual pedido de compensação:

Considerando que a suspensão da execução determinada pela Resolução n° 26 do Senado Federal produz efeitos ex tunc, ou seja, desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, de acordo com o §2° do art. I^{o} do Decreto n° 2.346, de 10 de outubro de 1997, resolve:

Art. I^{o} A Secretaria da Receita Previdenciária não promoverá a constituição de créditos com fundamento na alínea "h" do inciso Ido art. 12 da Lei n° 8.212, de 1991, acrescentada pelo § I^{o} do art. 13 da Lei n° 9.506, de 1997.

Art. 2^{o}Deverão ser cancelados ou retificados, conforme o caso, todos os débitos oriundos das contribuições referidas nesta Portaria, independente da fase em que se encontram, observadas as disposições referentes às contribuições descontadas.

Art. 3^{o} São devidas as contribuições decorrentes de valores pagos, devidos ou creditados ao exercente de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, desde que não vinculado a Regime Próprio de Previdência Social, de acordo com a alínea "j" do inciso I do art. 12 da Lei n° 8.212, de 1991, acrescentada pela Lei n° 10.887, de 18 de junho de 2004, publicada em 21 de junho de 2004, com eficácia a partir de 19 de setembro de 2004.

Assim, em razão da expressa regra contida no artigo 3 º da portaria MPS 133/2006 acima transcrita, são devidas as contribuições decorrentes de valores pagos, devidos ou creditados ao exercente de mandato eletivo, desde que não vinculado a Regime Próprio de Previdência Social, de acordo com a alínea j do inciso I do artigo 12 da Lei no 8.212/1991, acrescentada pela Lei no. 10.887 de 18 de junho de 2004, com eficácia a partir de 19 de setembro de 2004.

Assim, como as competências lançadas nestes autos de infração em epígrafe, se referem ao ano de 2008, devem ser cobradas as contribuições previdenciárias de valores pagos ao exercente de mandato eletivo.

Assim, não deve ser acatada a alegação do contribuinte.

Documento nato-digital

DA MULTA DE OFÍCIO E DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Em síntese, o contribuinte alega que não cabe a aplicação da multa de ofício lançadas nos autos de infração 37.304.537-9 e 37.304.538-7, por uma interpretação análoga ao IRPF, e cita jurisprudência.

Constam as seguintes informações no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (folha 2):

Contribuição Previdenciária - Empresa - 37.304,537-9:

Valor Atualizado:	**428.347,35**
Juros:	**128.881,36**
Multa de Oficio:	**58.790,09**
Multa de Mora:	**83.990,53**
Total:	**700.009,33**

Contribuição Previdenciária - Segurados - 37.304,538-7:

Valor Atualizado:	**147.575,49**
Juros:	**44.805,51**
Multa de Oficio:	**30.003,15**
Multa de Mora:	**16.921,77**
Total:	**239.305,92**

Em síntese, o contribuinte não concorda com o lançamento da multa de ofício e da multa de mora no mesmo auto de infração.

Consta no Relatório Fiscal do Processo que foram efetuados dois levantamentos: FP que abrange as competências 01/2008 a 11/2008 e o levantamento FD que abrange a competência 12/2008 em decorrência da variação do enquadramento da multa aplicada (f. 19).

Verifica-se nos Discriminativos de Débitos (DD) de ambos autos de infração que na competência 12/2008 (f. 6 e f. 12 respectivamente) foi efetuado o lançamento com a multa de oficio de 75% enquanto que nas competências 1/2008 a 11/2008 foi efetuado lançamento com multa de 24%, aqui denominada multa de mora.

Portanto, não houve a cobrança em duplicidade da multa de mora e da multa de ofício para o mesmo período, mas sim a aplicação da multa de mora nas competências de 01/2008 a 11/2008 e da multa de oficio na competência 12/2008.

Abaixo segue um demonstrativo do cálculo das multas:

37.304.537-9:	período	Base de Cálculo	Multa de Ofício 75%	Multa de mora de 24%
FP	jan/08 a nov/08	349.960,54		83.990,53
FD	dez/08	78.386,79	58.790,09	
Total:		**428.347,33**	**58.790,09**	**83.990,53**

Documento nato-digital

37.304.538-7:	período	Base de Cálculo	Multa de Ofício 75%	Multa de mora de 24%
FP	jan/08 a nov/08	70.507,38		16.921,77
FD	dez/08	40.004,20	30.003,15	
Total:		**110.511,58**	**30.003,15**	**16.921,77**

Veja que a soma da base de cálculo da multa de mora com a multa de ofício é exatamente o valor da base de cálculo do demonstrativo na linha VALORES ATUALIZADOS.

Além disso, verifica-se que o lançamento por descumprimento de obrigação acessória DEBCAD 37.304.539-5 abrangeu as competências 01/2008 a 11/2008, não havendo duplicidade com o lançamento da multa de oficio de 75% que foi aplicada apenas sobre a competência 12/2008.

Em relação à concomitância da cobrança da multa de mora com o Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, cumpre ressaltar 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 e 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.

§ 3 º 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 tributária principal decorre da lei, ao passo que a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária.

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 penalidade pecuniária exigida por falta de cumprimento desta, converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

Logo, não há duplicidade entre o auto-de-infração por ter a empresa descumprido uma obrigação acessória (deixar de elaborar GFIP com

Documento nato-digital

todos os fato geradores de contribuições previdenciárias), e os autos de infração de obrigação principal.

DA MULTA MAIS BENÉFICA

O contribuinte diz que em relação à aplicação da multa por apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, o cálculo está incorreto, pois o artigo 32-A da lei 8.212/91 alterou a forma de cálculo das multas pelas incorreções ou omissões contidas na GFIP, calculando o valor de R$ 20,00 para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas. Desse modo, deve ser aplicada a multa sobre o grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, e não sobre o número de funcionários.

Dizia o artigo 32 da lei 8.212 de 24 de julho de 1991:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV- declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei n°

de 2009)

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei n° 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória n° 449, de 2008) (Revogado pela Lei n°

de 2009)

0 a 5 segurados	***V2 valor mínimo***
6 a 15 segurados	***lxo valor mínimo***
16 a 50 segurados	***2xo valor mínimo***
51 a 100 segurados	***5xo valor mínimo***
101 a 500 segurados	***10 xo valor mínimo***
501 a 1000 segurados	***20 x o valor mínimo***
1001 a 5000 segurados	***35 xo valor mínimo***
Acima de 5000 segurados	***5 0 x o valor mínimo***

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente

Documento nato-digital

à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei n° 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória n° 449, de 2008) (Revogado pela Lei n° 11.941, de 2009)

Conforme a legislação vigente à época do fato gerador, a multa será apurada por competência, somando-se os valores da contribuição previdenciária devida não declarada, observado o limite mensal previsto no § 4º do art. 32 da Lei n° 8.212/91, que considera o número total de segurados da empresa.

Assim, conforme o §5° supracitado, o valor da multa aplicada corresponde a 100% do valor da contribuição devida e não declarada, limitada por competência, em função do número de segurados da empresa, observado o limite mensal previsto no §4°.

O Auditor-Fiscal (f. 21) diz que os valores de referência utilizados no calculo da multa são aqueles previstos na Portaria Interministerial MPS-MF 407, de 14 de julho de 2011 e que para o efeito do limite da multa aplicada o contribuinte foi classificado entre 51 e 100 segurados para todo o período.

Diz a portaria interministerial MPS/MF n° 407, de 14 de julho de 2011 - DOU DE 15/07/2011:

Art. 8º A partir de Iº de janeiro de 2011:

(...)

IV - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R$ 1.524,43 (um mil quinhentos e vinte e quatro reais e quarenta e três centavos) a R$ 152.441,63 (cento e cinquenta e dois mil quatrocentos e quarenta e um reais e quarenta e três centavos);

Portanto, o valor limite da multa aplicada foi de 5 vezes o vedor de R$ 1.524,43 que totaliza R$ 7.622,15 para cada competência.

Assim, o cálculo da multa ficou da seguinte forma:

Compet	Valor Omissão	Contr Devida Empresa (20%+2%)	Contr Devida Segurados	Multa de Mora	Contr Empresa + Segurado + Multa de Mora	Limite
jan/08	138.894,63	30.556,82	10.177,16	9.776,15	40.733,98	7.622,15
fev/08	150.048,74	33.010,72	10.289,06	10.391,95	43.299,78	7.622,15
mar/08	153.899,52	33.857,89	11.219,82	10.818,65	45.077,71	7.622,15
abr/08	156.511,64	34.432,56	10.792,71	10.854,06	45.225,27	7.622,15
mai/08	162.917,78	35.841,91	12.444,45	11.588,73	48.286,36	7.622,15
jun/08	155.154,19	34.133,92	11.918,94	11.052,69	46.052,86	7.622,15
jul/08	160.748,35	35.364,64	12.831,93	11.567,18	48.196,57	7.622,15

Documento nato-digital

ago/08	167.339,85	36.814,77	11.002,18	11.476,07	47.816,95	7.622,15
set/08	166.567,45	36.644,84	11.434,27	11.538,99	48.079,11	7.622,15
out/08	168.334,05	37.033,49	11.416,04	11.627,89	48.449,53	7.622,15
nov/08	169.386,62	37.265,06	11.486,57	11.700,39	48.751,63	7.622,15
					Total:	83.843,65

Foi aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória de R$ 83.843,65.

Assim, o total de multa aplicada, para o período de janeiro a novembro de 2008, considerando a legislação em vigor na época do fato gerador é igual a multa de mora mais a multa constante no Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, fundamento legal 68, conforme tabela abaixo:

Compet	Multa de Mora	Multa F. 68	Total
jan/08	9.776,15	7.622,15	17.398,30
fev/08	10.391,95	7.622,15	18.014,10
mar/08	10.818,65	7.622,15	18.440,80
abr/08	10.854,06	7.622,15	18.476,21
mai/08	11.588,73	7.622,15	19.210,88
jun/08	11.052,69	7.622,15	18.674,84
jul/08	11.567,18	7.622,15	19.189,33
ago/08	11.476,07	7.622,15	19.098,22
set/08	11.538,99	7.622,15	19.161,14
out/08	11.627,89	7.622,15	19.250,04
nov/08	11.700,39	7.622,15	19.322,54

Diz o Código Tributário Nacional:

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

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

- tratando-se de ato não definitivamente julgado:

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

Portanto, somente pode ser aplicada a regra do artigo 35-A da Lei 8.212, acrescentado pela Medida Provisória 449, de 04 de dezembro de 2008, se resultar em aplicação de penalidade menos severa que a da época do fato gerador.

Diz o Auditor-Fiscal no Relatório Fiscal do Processo (f. 21):

3.3.1.5 - Não se aplicou o efeito retroativo do artigo 35-A da Lei 8.212/91, acrescentado pela Medida Provisória 449, de 04/12/2008, pois resultaria em multa em valor mais elevado.

Diz o artigo 35-A da Lei 8212/91 com redação dada pela Medida Provisória 449, de 3 de dezembro de 2008:

Documento nato-digital

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de oficio relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O artigo 44 da lei 9.430/96 diz o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de oficio, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 2007)

Assim, a nova legislação substituiu a cobrança da multa de mora de 24%, pela aplicação da multa de ofício de 75%.

Diz o artigo 32-A da lei 8.212/91 com redação dada pela Medida Provisória 449, de 3 de dezembro de 2008:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso TV 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:

Conforme o Parecer PGFN/CAT n° 433/2009, itens 28 a 35, a multa aplicada em razão do artigo 32-A não pode ser cumulada, em relação a um mesmo fato gerador, com a multa de ofício prevista no art. 44,1, da Lei n 9.430/1996.

Como houve a subsunção do comportamento do contribuinte ao artigo 44, I da lei 9.430/96, não deve ser aplicada a multa prevista no artigo 32-A da lei 8.212/91.

Assim, como no presente caso não houve o pagamento do tributo devido, não deve ser aplicado o artigo 32-A, mas sim somente a multa de ofício do artigo 44,1 da lei 9.430/96.

Para o cálculo do valor da multa considerando a MP 449/2008, deve ser aplicada a alíquota de 75% sobre o valor da contribuição devida pela empresa mais o valor da contribuição devida pelos segurados conforme tabela abaixo:

Compet	Contr Devida Empresa (20%+2%)	Contr Devida Segurados	Total Contribuição Omitida	Multa 75% - art. 44 lei 9430/96
jan/08	30.556,82	10.177,16	40.733,98	30.550,49
fev/08	33.010,72	10.289,06	43.299,78	32.474,84
mar/08	33.857,89	11.219,82	45.077,71	33.808,28
abr/08	34.432,56	10.792,71	45.225,27	33.918,95
mai/08	35.841,91	12.444,45	48.286,36	36.214,77
iun/08	34.133,92	11.918,94	46.052,86	34.539,65
jul/08	35.364,64	12.831,93	48.196,57	36.147,43

Documento nato-digital

ago/08	36.814,77	11.002,18	47.816,95	35.862,71
set/08	36.644,84	11.434,27	48.079,11	36.059,33
out/08	37.033,49	11.416,04	48.449,53	36.337,15
nov/08	37.265,06	11.486,57	48.751,63	36.563,72

Fazendo-se a comparação da aplicação da multa da lei vigente à época do fato gerador com a multa prevista no artigo 44 da lei 9.430/96, temos que a lei nova não é mais benéfica que a vigente à época do fato gerador em nenhum período:

Compet	Total da Multa de Mora + Multa Al F. 68	Multa 75% - art. 44 lei 9430/96
jan/08	17.398,30	30.550,49
fev/08	18.014,10	32.474,84
mar/08	18.440,80	33.808,28
abr/08	18.476,21	33.918,95
mai/08	19.210,88	36.214,77
jun/08	18.674,84	34.539,65
jul/08	19.189,33	36.147,43
ago/08	19.098,22	35.862,71
set/08	19.161,14	36.059,33
out/08	19.250,04	36.337,15
nov/08	19.322,54	36.563,72

Desta forma, o lançamento deve ser mantido.

DO LANÇAMENTO SAT/RAT

Consta no Relatório Fiscal do Processo (f. 19) ao descrever os levantamentos FP e FD do debcad 37.304.537-9 no item 3.1.1.6 que:

3.1.1.6 — Nestes levantamentos as alíquotas aplicadas foram de:

20% - Empresa;

2% - SAT-RAT

Porém, ao consultar o Discriminativo de débito - DD (fls 5 e 6) do debcad 37.304.537-9 consta apenas a rubrica Empresa na alíquota de 20% e não consta o lançamento de SAT-RAT.

Desta forma, tal fato deve ser analisado pela Delegacia de Origem para verificar a possibilidade de lançamento suplementar.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

O contribuinte diz que não houve apropriação indébita, descabendo a lavratura da Representação Fiscal para Fins Penais.

Diz a Súmula 28 do CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a

Documento nato-digital

Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Da mesma forma, a DRJ não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Representação Fiscal para Fins Penais.

Desta forma, tal matéria não será conhecida.

DA CONCLUSÃO

Ante o exposto e considerando tudo mais que dos autos consta, VOTO por JULGAR A IMPUGNAÇÃO IMPROCEDENTE, mantendo-se o crédito tributário.

Encaminhar à Seção de Fiscalização para analisarr a possibilidade de lançamento suplementar de SAT/RAT, conforme tópico específico.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Documento nato-digital