



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

Processo n° 10166.720703/2010-07
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.209 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FUNDAÇÃO HABITACIONAL DO EXERCITO - FHE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COTA PATRONAL SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. PREMIAÇÕES.

A diferença apontada pela fiscalização relativa ao mês de abril/2006 corresponde à remuneração paga ao empregado Letício de Campos Dantas Filho no mês de março/2006 (trânsito de honorários).

A diferença remanescente lançada pela Autoridade Fiscal relativa a novembro/2007 se refere a valores negativos que já serviram de base em meses anteriores para apuração das contribuições previdenciárias.

Sobre as premiações pagas aos seus empregados, a Recorrente reconhece a incidência da contribuição previdenciária, tendo efetuado o recolhimento do crédito tributário com os devidos acréscimos legais.

RECÁLCULO DAS MULTAS. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

Tendo-se em conta a alteração da legislação que trata das multas previdenciárias, deve-se analisar a situação específica de cada caso e optar pela penalidade que seja mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, dar provimento parcial ao recurso para que sejam excluídos do lançamento os valores apontados pelo relator e, sendo mais favorável ao recorrente, seja aplicada a multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, vigente à época, limitada a 75%, vencida nesta parte a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis.

COPIA
Julio César Vieira Gomes - Presidente

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Spindola Reis, Thiago Tabora Simões, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenco Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD nº 37.249.402-1) correspondente às contribuições previdenciárias - cota patronal sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas ao período de 01/01/2005 a 31/12/2007, não recolhidas e não declaradas em GFIP.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília julgou procedente em parte o lançamento (fls.1369/1377). Com recurso interposto pelo contribuinte os autos subiram ao CARF para julgamento. No entanto, a decisão de primeira instância foi anulada por este Conselho, vez que deixou de examinar os documentos juntados pelo Recorrente após a diligência (fls. 1532/1538).

Com o retorno dos autos para nova decisão, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília manteve seu posicionamento e julgou procedente em parte o lançamento (fls. 1560/1571).

A Recorrente interpôs novo recurso voluntário (fls.1621/1625) argumentando em síntese que: (i) a diferença apontada em abril/2006 se refere ao trânsito da remuneração paga ao empregado Letício de Campos Dantas Filho no mês de março/2006, vez que foi admitido quando a folha de pagamento já se encontrava fechada, tendo sido realizado o registro no contracheque de abril/2006; (ii) improcede o lançamento referente ao mês de novembro/2007, vez que o fiscal considerou como positivos valores que são negativos (R\$ 649,27) referentes a acertos de pagamentos a maior realizados em meses anteriores; e (iii) improcedem as diferenças apontadas relativas às premiações pagas pela Recorrente, posto que sobre as mesmas já foram recolhidas as contribuições previdenciárias com os acréscimos legais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Relator

Primeiramente, cabe mencionar que o presente recurso é tempestivo e preenche a todos os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Do valor lançado referente a competência de abril/2006. Valores pagos ao empregado Letício de Campos Dantas Filho

Sustenta a Recorrente que não procede a diferença de R\$ 7.423,05 relativa à remuneração paga ao empregado Letício de Campos Dantas Filho.

Segundo alega, em razão de admissão do funcionário ter sido efetuada quando a folha de pagamento já se encontrava fechada, registrou a remuneração relativa ao mês de março/2006 no contracheque de abril/2006.

Segundo a DRJ-Brasília a Recorrente não faz prova do alegado, os valores informados em GFIP são os mesmos levantados pela fiscalização e, após a revisão do valor, foi constatado o valor de R\$ 14.846,10, restando uma diferença de R\$ 7.423,05 relativa à competência de abril/2006 (fls. 1568).

Contudo, verifica-se às fls. 1644, no demonstrativo de salário relativo ao mês de abril/2006, correspondente à remuneração paga ao empregado Letício de Campos Dantas Filho, que constam os honorários relativos ao mês de março/2006 com a descrição "HONORARIOS COAUD (REF MARCO/2006)" no valor de R\$ 7.423,05, conforme consta em GFIP às fls. 1652, bem como os honorários relativos ao mês de abril/2006, com a descrição "HONORARIOS COAUD" no valor de R\$ 7.423,05, conforme consta em GFIP às fls. 1646.

Vê-se, ademais, pelo demonstrativo de salário relativo ao mês de abril/2006, que consta o lançamento de dois valores idênticos do mês de março/2006, um positivo e um negativo (este último com o registro "TRANSITO HONORÁRIOS (REF MARÇO/2006)), comprovando que a Recorrente teve a clara intenção de apenas formalizar, no demonstrativo, que o valor foi pago anteriormente, constando ali apenas para registro.

As rubricas utilizadas pela Recorrente para o trânsito de honorários ao membro do Comitê de Auditoria relativos ao mês de março/2006 foram devidamente esclarecidas à fiscalização, conforme consta às fls. 84/85.

Observa-se que o valor apurado pela fiscalização após a revisão do lançamento no valor de R\$ 14.846,10 é exatamente o dobro da diferença apurada, qual seja, de R\$ 7.423,05.

Além de estar claro que, na verdade, a fiscalização acabou duplicando o valor da contribuição na competência abril/2006 em razão do lançamento duplicado, mas apenas para registro, realizado no demonstrativo de salário relativo ao mês de abril/2006, a própria

fiscalização verificou a existência de um recolhimento de R\$ 27.193,98 na competência março/2006 (fl. 20), enquanto que a GFIP entregue pelo contribuinte, contendo o valor de R\$ 7.423,05 pago para o segurado Letício de Campos Dantas Filho naquele mês (fl. 1655) apontava um valor a recolher de R\$ 27.079,19.

Portanto, a diferença apontada pela fiscalização no valor de R\$ 7.423,05 relativa ao mês de abril/2006 corresponde à remuneração paga ao empregado Letício de Campos Dantas Filho no mês de março/2006 (trânsito de honorários), não havendo que se falar em diferença para fins de apuração das contribuições previdenciárias, devendo o lançamento, neste ponto, ser excluído do presente processo.

Dos valores lançados referentes à competência de novembro/2007

Argumenta a Recorrente que não procede o valor lançado referente a competência de novembro/2007, vez que a Autoridade Fiscal considerou como positivos valores (R\$ 649,27) que são negativos em razão de pagamentos a maior realizados em meses anteriores aos empregados José Antônio Nogueira Belham, José de Melo, Jairo Alves dos Santos e Walter Pereira Gomes, cujas contribuições previdenciárias já haviam sido devidamente recolhidas.

Cita a Recorrente que situação idêntica ocorreu com o empregado Clovis Jacy Burmann, e que a mesma foi reconhecida pela Autoridade Fiscal como sendo de valores negativos, porém deixou de seguir esta mesma condição para os demais empregados.

Verifica-se às fls. 1631/1632 e 1634, no demonstrativo de salário dos empregados José Antônio Nogueira Belham, José de Melo, Jairo Alves dos Santos e Walter Pereira Gomes a rubrica "HONORARIOS ACERTO" no valor de "- 649,27". Estes valores são descontados da remuneração bruta, vez que se tratam de valores pagos a maior em meses anteriores aos empregados em referência e já compuseram a base de cálculo para a apuração das contribuições previdenciárias.

A diferença remanescente lançada pela Autoridade Fiscal é de R\$ 2.597,08 que corresponde exatamente a soma dos referidos honorários de acerto dos empregados José Antônio Nogueira Belham, José de Melo, Jairo Alves dos Santos e Walter Pereira Gomes.

Deste modo, os valores lançados pelo fiscal não procedem, haja vista que se referem a valores negativos que já serviram de base em meses anteriores para apuração das contribuições previdenciárias. Portanto, os referidos lançamentos devem ser excluídos.

Dos valores lançados referentes às competências de outubro/2005 e dezembro/2006

Em relação aos valores lançados nas competências de outubro/2005 (R\$ 20.167,85) e de dezembro/2006 (R\$ 5.607,75), relativos às premiações pagas a empregados, a Recorrente reconhece a incidência da contribuição previdenciária, tendo efetuado o recolhimento do crédito tributário com os devidos acréscimos legais.

Verifica-se às fls. 1656/1663 os comprovantes de pagamento, tendo os tributos sido recolhidos em abril/2010 com as devidas cominações legais.

Sendo assim, os referidos recolhimentos devem ser apropriados e devidamente baixados.

Da retroatividade benigna das multas

Muito embora essa questão não tenha sido levantada pela Recorrente, constata-se, pelo quadro comparativo apresentado às fls. 81/83, que foi aplicada em parte das competências a penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, multa de ofício de 75%, e em outras as penalidades trazidas pelos arts. 32, § 5º e 35 da Lei nº 8.212/91, antes da alteração promovida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Contudo, o cálculo da multa realizado pelo fiscal está totalmente equivocado, haja vista que utiliza como parâmetro não só a penalidade por descumprimento de obrigação principal, como também a penalidade por descumprimento de obrigação acessória para aferir qual seria a penalidade mais benéfica a ser aplicada.

Em relação ao descumprimento de obrigação principal, a penalidade anteriormente prevista, que variava de acordo com a fase processual do lançamento, conforme a redação revogada do art. 35 da Lei nº 8.212/1991¹, passou a ser regulamentada pelo art. 44, da Lei nº 9.430/96², que prevê multa de 75%, e que foi utilizada pela autoridade fiscal na autuação.

Quanto ao descumprimento de obrigação acessória, na sistemática anterior, a infração relativa à omissão de fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a 100% da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa, conforme o extinto § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991³.

Pois bem. Analisando as sanções aplicadas no presente caso à luz das alterações levadas a efeito pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, verifica-se, através do quadro comparativo da multa aplicada (fls. 81/83), que a autoridade tributária equivocou-se em suas premissas, adotando como valor que seria devido antes do advento da MP nº 449/2008, denominado como “Multa Anterior” os valores relativos a multa de 24% ou 12% somado com os AI 67, AI 68 e AI 69 e como valor que seria devido após o advento da

¹“Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...)”

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;
b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;
c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;
d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (...)”

²“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho 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 nº 11.488, de 15 de junho de 2007)”

³“§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior”.

MP, denominado como “Atual”, o valor relativo a multa de ofício (75%) ou multa de mora calculada a alíquota de 0,33% ao dia, limitada a 20%, somada aos AI 77 e AI 78.

Contudo, a autoridade administrativa deveria comparar separadamente as multas decorrentes do descumprimento de obrigação principal, ou seja, contrapondo o cálculo feito com base no antigo art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com o atual art. 35-A desta mesma lei, vez que ambos versam sobre como proceder nas suas respectivas épocas nos casos de penalidade por descumprimento de obrigação principal.

Destarte, verifica-se que a autoridade fiscal não pode considerar a multa por descumprimento de obrigações acessórias para fins de comparação com uma multa devida pelo não recolhimento do tributo, sob pena de negativa de vigência ao art. 106 do CTN.

A incorreta forma de comparação de multas aplicadas pela fiscalização nos presentes autos acarretou na aplicação da penalidade atual para o descumprimento da obrigação principal, como sendo a menos severa à Recorrente.

Sendo assim, para que seja dado o efetivo cumprimento à retroatividade benigna de que trata o art. 106, inc. II, “c”, do CTN, é mister que a multa aplicada nas competências mencionadas pelo fiscal na coluna “Total Atual”, constante da tabela de fls. 81/83, seja recalculada, a fim de que seja imposta a penalidade mais benéfica ao contribuinte, qual seja, a prevista no art. 35, II, da Lei nº 8.212/91, visto que, até o presente momento, a multa não atingiria o patamar de 75% previsto no art. 44, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, em que pese a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal.

Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96 limita-se ao percentual de 75% do valor principal, deve esta ser aplicada caso a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) supere o seu patamar.

Diante do exposto, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso para, no mérito, **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, determinando:

(i) seja excluído o valor lançado referente a competência de abril/2006 haja vista que a diferença apontada pela fiscalização corresponde à remuneração paga ao empregado Letício de Campos Dantas Filho no mês de março/2006, já oferecido à tributação;

(ii) sejam excluídos os valores lançados referentes à competência de novembro/2007, vez que se referem a valores negativos que já serviram de base em meses anteriores para apuração das contribuições previdenciárias;

(iii) sejam apropriados os pagamentos realizados pela Recorrente em relação aos valores lançados nas competências de outubro/2005 (R\$ 20.167,85) e de dezembro/2006 (R\$ 5.607,75), relativos às premiações pagas a empregados, sem prejuízo da incidência da multa correspondente;

(iv) o recálculo da multa imposta nos termos da fundamentação acima, aplicando-se a multa prevista no art. 35, II, da Lei nº 8.212/91. Caso a multa prevista no art. 35, II, da Lei nº 8.212/91 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.941/2009) supere o patamar de 75%, deve ser aplicada a multa prevista pelo art. 44 da Lei nº 9.430/96.

É o voto.

Nereu Miguel Ribeiro Domingues - Relator