



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

Processo n° 10510.003836/2009-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-002.725 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente BANCO DO ESTADO DE SERGIPE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 09/11/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.: “ *informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)*”.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 09/11/2009

NFLD CORRELATAS -CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS- AÇÕES TRABALHISTAS.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das NFLD lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

OMISSÃO EM GFIP - MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso, para recalculer o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos AIOP correlatos, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Walter Murilo Melo de Andrade e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial em maior proporção, recalculando o valor da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Walter Murilo Melo e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente auto-de-infração, lavrado sob n. 37.157.872-8, em desfavor do recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização previdenciária, o autuado não informou à previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Conforme relatório fiscal, 21 a 47, são objeto da autuação a omissão de valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados, abono, bolsas de estudo, estágio e ressarcimento de despesas com academias de ginástica, aluguel e condomínios de diretores, sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviço, relativamente aos serviços prestados por cooperados através de cooperativas de trabalho e relativas à retenção de 11% sobre as notas fiscais de prestação de serviço com cessão de mão de obra. A autuação abrange o período de 01/2005 a 02/2006.

Os fatos geradores omissos foram assim enumerados:

Levantamento ABN – referente à remuneração paga aos segurados apurada na folha de pagamento sob a rubrica 1045 Abono

Levantamento AFN – atinente a valores ressarcidos aos empregados em decorrência de despesas efetuadas com atividades físicas;

Levantamento BEN – referente à remuneração indireta, bolsa de estudo, em desacordo com as hipóteses de não incidência;

Levantamento CPH – referente aos serviços prestados através de cooperativa de trabalho;

Levantamento ETD e ETP referente à remuneração paga a estagiários considerados segurados empregados;

Levantamento FDC referente aos serviços prestados pela Fundação Dom Cabral, sujeitos à retenção de 11%

Levantamento MDN – referentes às despesas com moradia, mudança, aluguel e condomínio de diretores; Levantamento P26, PA2 e PM2 – referente aos valores pagos a título de PLR em desacordo com a legislação;

Levantamento O26, PA2, PCA E PM2 – remuneração dos segurados empregados e CI apurada na FOPAG

Levantamento RDN – referente a valores constantes das folhas de pagamento aos diretores na rubrica 8005, diferença salarial;

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 09/11/2009, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 16/11/2009.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela notificada, fls.51 a 89.

A Decisão de primeira instância confirmou a procedência, total do lançamento, fls. 445 a 449.

Contudo informou ainda a autoridade que o sujeito passivo renunciou expressamente (fls. 225/228 do AI 37.157.868-0, Processo Administrativo 10510.003832/200928) quanto a defesa, relativa as obrigações principais em relação aos seguintes fatos geradores: valores de ressarcimento aos empregados por despesas efetuadas por estes com atividades físicas, a exemplo de academias de ginástica; remuneração indireta paga por meio de bolsa de estudos em desacordo com a lei; informação acerca dos valores gastos pela contratação de cooperativas de trabalho, mais precisamente Serviços dos Terapeutas Holístico e Complementares – Coopethoc; remuneração indireta paga a diretores, por meio do pagamento de aluguel residencial e respectivo condomínio; remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais apurada em FOPAG; diferenças salariais pagas a diretores. Dessa forma, em relação a obrigação acessória, 37.157.8728, foram apreciadas apenas as matérias impugnadas.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 507 e seguintes, onde em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

A improcedência da autuação considerando que os valores não constituem base de cálculo.

Indica a conexão entre o AI de obrigação acessória em questão e os AI de obrigação principal: 10510.003833/200972– DEBCAD 37.157.8698 (parte patronal) e 10510.003836/200961, DEBCAD 37.157.8710 (parcela destinada a terceiros) e 37.157.8680, (10510.003832/200928), e 37.157.8701 (10510.003834/200917), fl. 506 a 546

Requer ainda, a aplicabilidade da nova redação dada pela lei 11.941/2009 ao art. 32-A da lei 8212/91.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, encaminhou o processo a este Conselho para julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 590 Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

Quanto ao pedido de conexão, abstenho-me de apreciar a questão, posto que ocorreu o julgamento do AI de obrigação principal em data anterior, por parte de outra câmara de julgamento.

DO MÉRITO

Destaca-se que nenhum dos argumentos apontados pelo recorrente são capazes de desconstituir a autuação, posto que os fatos geradores que embasaram a autuação estarem descritos nos AIOP de obrigação principal, razão porque seu mérito deve ser apreciado naqueles autos. O procedimento adotado pelo AFPS na aplicação do presente auto-de-infração seguiu a legislação previdenciária, conforme fundamentação legal descrita, inclusive observando a aplicação de norma mais benéfica para cálculo da multa aplicada.

Conforme prevê o art. 32, IV da Lei n.º 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

*IV - **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)*

Segundo a fiscalização previdenciária a partir das informações contidas no Relatório Fiscal constata-se que o recorrente deixou de informar os valores das bases de cálculo das contribuições incidentes sobre os valores pagos por meio de salários indiretos, o que gerou uma informação incorreta na GFIP.

Contudo, nenhum dos argumentos apontados pelo recorrente são capazes de desconstituir a autuação, posto que os fatos geradores que embasaram a autuação estarem descritos na AIOP de obrigação principal.

Justificável apenas a necessária apreciação do desfecho do julgamento da do AIOP conexa, PROCESSO. 10510.003832/2009-28 Nesse sentido, importante observar os termos do Acordão 2302-01.858 da ilustre Conselheira Liege Lacroix Thomasi

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2005 a 28/02/2006 ABONO.
REMUNERAÇÕES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.*

A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de abonos não expressamente desvinculados do salário, por força de lei, integra a base de cálculo das contribuições para todos os fins e efeitos, nos termos do artigo 28, I, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97.

SALÁRIO INDIRETO EDUCAÇÃO.

Incidem contribuições previdenciárias sobre a remuneração atribuída ao empregado em desacordo com as previsões de não incidência contidas no § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Os pagamentos efetuados pela recorrente aos seus empregados para o custeio de ensino superior são verbas passíveis de incidência contributiva previdenciária.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Os valores pagos ou creditados, a título de participação nos lucros e resultado em desconformidade com os requisitos legais, integram a base de incidência contributiva previdenciária.

ESTÁGIO REGULAR A importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977, não integra o salário de contribuição.

*COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATANTE.
CONTRIBUINTE.*

Incidem contribuições previdenciárias na prestação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

Como é sabido, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

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 decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela

previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Assim, foi correta a aplicação do auto de infração ao presente caso pelo órgão previdenciário. O relatório fiscal, indicou de maneira clara e precisa todos os fatos ocorridos, havendo subsunção destes à norma prevista, bem como procedeu a autoridade julgadora a devida apreciação da multa aplicada, não tendo o recorrente apresentado qualquer novo argumento que pudesse alterar o julgamento então proferido.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

DA MULTA APLICADA

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91. Observe-se, ainda que a autoridade julgadora manifesta-se, porém destaca a impossibilidade nesse momento de determinar qual a multa a ser aplicada, só podendo fazê-lo no momento da liquidação. Concordo que o valor não tem como ser apurado nesse momento, porém a sistemática do cálculo pode ser determinada, como passamos a expor a seguir,

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício 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 inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No caso da notificação conexa e já julgada, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

Diante o exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos AIOP correlatos.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.