



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

Processo n° 10540.720190/2010-10
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-003.061 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2012
Matéria Auto de Infração, Omissão em GFIP.
Recorrente MUNICÍPIO DE CONDEÚBA - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2007 a 31/10/2008

OBRIGAÇÃO DA EMPRESA. INFORMAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

A empresa tem a obrigação de informar em GFIP todos os fatos que dão ensejo à incidência da contribuição previdenciária, nos moldes previstos pelo art. 32, IV da Lei nº 8.212/1991. Se não o faz, incorre em infração ao dispositivo legal, devendo suportar a penalidade dele decorrente.

SEGURADO OBRIGATÓRIO.

É segurado obrigatório da Previdência Social todo aquele que recebe valores por serviços prestados, cabendo à empresa informar em GFIP os pagamentos e remunerações efetuados.

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pelo art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação, de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Inaplicável ao caso o art. 44, I da Lei nº 9.3430/1996 quando o art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, específica para contribuições previdenciárias, tipifica a conduta e prescreve penalidade ao descumprimento da obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, : I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator

Presentes à sessão de julgamento os Conselheiros MARCELO OLIVEIRA (Presidente), MAURO JOSE SILVA, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, ADRIANO GONZALES SILVERIO, WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA e LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Descumprimento de Obrigação acessória lavrado em face de MUNICÍPIO DE CONDEÚBA - PREFEITURA MUNICIPAL, no valor de R\$ 286.358,00 (duzentos e oitenta e seis mil e trezentos e cinquenta e oito reais), por ter apresentado o contribuinte GFIP com dados não correspondentes a fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nos termos do art. 35, §5º da Lei nº 8.212/1991 (AI 68), conforme Relatório Fiscal de fls. 05/10.

O contribuinte tomou ciência da autuação contra ele lavrada em 28/07/2010, apresentando impugnação tempestiva. Entretanto, foi mantida a autuação pelo acórdão de fls. 89/92, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA), cuja ementa assim dispôs:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2007 a 31/10/2008

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL – GFIP. APRESENTAÇÃO SEM A TOTALIDADE DOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO.

Constitui infração, punível com multa, a apresentação de GFIP, pela empresa, contendo dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei Orgânica da Seguridade Social e sua regulamentação.

ÓRGÃO PÚBLICO. MP Nº 449, DE 2008. PERÍODO ANTERIOR E POSTERIOR À SUA EDIÇÃO. ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE: ÓRGÃO PÚBLICO X DIRIGENTE. EXCLUSÃO DE MULTA INDEVIDAMENTE APLICADA. RETIFICAÇÃO.

Com a revogação do art. 41 da Lei nº 8.212, de 1991, pela MP nº 449, de 2008, em substituição aos dirigentes, os órgãos públicos passaram a responder pelas infrações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária. A apresentação de GFIP sem a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, em período posterior à MP nº 449, sujeita o órgão público à aplicação de penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade do ato normativo em vigor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 98/108, sob exame, cujas razões podem ser resumidas às seguintes:

- 1) Alega que, equivocadamente, foram listados como contribuintes individuais todos os servidores do Município de Condeúba, incluindo os prestadores de serviço admitidos através do contrato administrativo, que na condição de servidores, não estão sujeitos à contribuição previdenciária, não podendo, assim, constar na folha de pagamento ou na GFIP.
- 2) Aduz que, também de maneira errônea, a auditora-fiscal autuante relacionou no lançamento, na qualidade de segurados empregados, médicos contratados com base na Lei nº 8.745, de 9 de dezembro de 1993, para o Programa Federal de Saúde Familiar, cuja verba é Federal, e os referidos trabalhadores, contribuintes autônomos, de forma a causar as diferenças de contribuições apuradas no presente AI.
- 3) Confirma que as Leis 9.711/98 e 11.933/09 alteraram significativamente as formas de recolhimento das contribuições previdenciárias sob controle do INSS, passando, inclusive, a prever a retenção nas hipóteses de cessão de mão-de-obra, conforme o art. 31 da Lei nº 8.212/91, na redação da citada Lei 9.711, de 1988.
- 4) Aduz que apesar das mencionadas alterações, está havendo, inoportunamente, através de veículos normativos, uma inclusão no rol de empresas prestadoras de serviço por cessão de mão de obra, de empresas prestadoras de serviço não identificadas com as hipóteses do § 4º do art. 31 da Lei nº 8.212/91, o que se depreende claramente com a leitura do § 2º do art. 219 do RPS.

5) Defende que tal inclusão é inconstitucional, de acordo com entendimento jurisprudencial firmado em decisões emitidas pelo Tribunal Regional Federal da 1ª e 4ª região.

6) Requer a total improcedência do AI nº 37.296.483-4.

Sem contrarrazões.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do mérito

Dos segurados obrigatórios

Alega o Recorrente que não existiria a obrigação de informar em GFIP os fatos apontados como omissos pela fiscalização, já que as pessoas que receberam valores do Município não seriam seus empregados.

Ocorre que este entendimento não merece prosperar.

Independentemente da natureza do vínculo, qualquer pessoa física que receba remuneração por serviços prestados é segurado obrigatório da Previdência Social, devendo o valor recebido sofrer a incidência da contribuição previdenciária, nos termos do art. 195, I da Constituição Federal:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;

Por outro lado, a Lei nº 8.212/1991, no seu art. 12, arrola os segurados obrigatórios da Previdência Social, nele enquadrando todos aqueles que recebem remuneração como contraprestação por serviços prestados, excetuados apenas os vinculados a Regime Próprio da Previdência Social.

Assim, tem a empresa obrigação de informar em GFIP todos os fatos que dão ensejo à incidência da contribuição previdenciária, nos moldes previstos pelo art. 32, IV da Lei nº 8.212/1991. Se não o faz, incorre em infração ao dispositivo legal, devendo suportar a penalidade dele decorrente.

Da cessão de mão-de-obra

A ora recorrente alega que se encontram incluídas, no Auto de Infração, contribuições provenientes da retenção de 11%, nas hipóteses de cessão de mão-de-obra, conforme o art. 31, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.711/1998. Aduz também que, no entanto, está havendo uma inclusão, por veículos normativos impróprios, de empresas prestadoras de serviço não identificadas com as hipóteses do §4º do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, no rol de empresas prestadoras de serviço por cessão de mão-de-obra.

Ocorre que, em nenhum momento, a autuação faz referência ao instituto da cessão de mão-de-obra.

Compulsando os autos, verifica-se que toda a autuação relaciona-se com a contribuição devida pelo Município em razão do pagamento a pessoas físicas que lhe prestem serviço, não fazendo menção à pessoas jurídicas, tampouco através de cessão de mão-de-obra.

Assim, torna-se absolutamente descabida a alegação formulada pelo Recorrente.

Da multa aplicada

No caso dos autos, verifica-se que o auto de infração foi lavrado por ter o contribuinte, Município de Condeúba – Prefeitura Municipal, omitido fatos geradores na GFIP, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada. Eis a redação do referido dispositivo:

Art. 32, §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.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o dispositivo acima transcrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

*"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."

Diante da existência de uma nova lei dispendo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea "c" do CTN, *in verbis*:

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

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

II - 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.

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R\$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

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.

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Portanto, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Da Conclusão

Ante o exposto, conheço e DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte, apenas para que seja aplicada a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, caso essa lhe seja mais benéfica.

Processo nº 10540.720190/2010-10
Acórdão n.º **2301-003.061**

S2-C3T1
Fl. 122

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2012

Leonardo Henrique Pires Lopes

CÓPIA