



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

Processo nº 10552.000245/2007-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-002.964 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de janeiro de 2014
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente STEMAC S/A. GRUPOS GERADORES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/07/2005

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Sujeitam-se ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no § 4º do art. 150 do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias. No período anterior à Medida Provisória nº 448/2009, aplica-se o artigo 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, salvo se a multa no hoje prevista no artigo 32-A da mesma Lei nº 8.212/91 for mais benéfica, em obediência ao artigo 106, II, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso do Auto de Infração de Obrigação Acessória Código de Fundamento Legal 68, devendo ser reconhecida a relevação parcial da falta, considerando as GFIP's entregues até a decisão da autoridade julgadora de primeira instância, nos termos artigo 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3048/1991, na redação anterior ao Decreto nº 6.032/2007, e, quanto às faltas remanescentes, para que a multa seja

calculada considerando as disposições do art. 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009.

(assinado digitalmente)

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Bianca Delgado Pinheiro e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que julgou o lançamento procedente em parte (fls. 311/327).

Adotamos do relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 313/317), que bem resume o quanto consta dos autos:

Stemac S.A. Grupos Geradores foi autuada por haver apresentado as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIPs do período de janeiro de 1999 a julho de 2005, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

O Relatório Fiscal da Infração (fls. 08/54) refere que a empresa entregou, na rede bancária, as GFIPs de seu estabelecimento matriz, sem que delas constasse (a) o nome dos contribuintes individuais e sua remuneração, no período de janeiro de 1999 a janeiro de 2005; (b) o valor de pró-labore pago indiretamente a segurados contribuintes individuais, no período de abril de 1999 a julho de 2005; e (c) os valores pagos como salário indireto a segurados empregados, no período de janeiro de 1999 a julho de 2005. Os dados relativos a cada uma dessas situações vêm identificados nas tabelas de fls. 08/35, 35/45 e 45/54, respectivamente.

O lançamento atingiu o montante de R\$ 233.482,47 (duzentos e trinta e três mil, quatrocentos e oitenta e dois reais e quarenta e sete centavos).

A empresa impugnou tempestivamente a exigência, através do arrazoado de fls. 84/93. A ciência do Auto-de-Infração - AI ocorreu em 18 de outubro de 2006, e a protocolização da impugnação, em 03 de novembro de 2006.

Alega, preliminarmente, que os débitos lançados em relação ao período anterior a 18 de outubro de 2001, mormente de janeiro de 1999 a outubro de 2001, foram fulminados pela decadência, devendo ser excluídos do lançamento.

No mérito, refere, inicialmente, em relação ao nome e remuneração dos segurados contribuintes individuais, que, respeitado o prazo prescricional quinquenal, estaria procedendo ao recolhimento e retificação das GFIPs naqueles casos em que deveria ter havido tal recolhimento e lançamento da informação nessas guias. Requer, em consequência, a relevação da multa aplicada, ou a sua atenuação.

Em relação aos valores considerados como pró-labore indireto, alega, não tocante a despesas incorridas no exterior — Uruguai

(Punta Del Este, Chui), Estados Unidos (Las Vegas, Miami, Sao Francisco, Monterrey), Europa (Paris, Bélgica, Amsterdam, Noruega) —, que tais viagens foram a trabalho, visando a captação de novos clientes no âmbito internacional, devendo ser descaracterizado o caráter de pró-labore indireto. Tratam-se de despesas inerentes ao cargo e objetivos comerciais da empresa, incorridas no exterior, as quais enquadram-se no conceito de "verba de representação". Em relação às despesas incorridas com vestuário, alimentação, medicamentos, equipamentos, dentre outras, alega que estariam elas ao abrigo do disposto no parágrafo 9º, incisos XII, XVI e XVII, do artigo 214 do Decreto n.º 3.048/99.

Afirma, ainda, que as despesas de ordem pessoal lançadas nos cartões de crédito e notas fiscais, relacionadas A aquisição de bens para a residência dos diretores (tapetes, reformas como pintura, cortinas, presentes, mobiliário, etc), foram por eles reembolsadas A empresa, desnaturando, destarte, o caráter de concessão pelo trabalho.

Assim também quanto aos salários indiretos pagos a segurados empregados, cujas despesas de ordem pessoal lançadas nos cartões de crédito e notas fiscais foram reembolsadas A empresa, descaracterizando o caráter de concessão pelo trabalho. Já em relação aos valores pagos a titulo de aluguel, não haveria qualquer fundamento legal que caracterizasse a incidência de encargos previdenciários; pelo contrário: a legislação trabalhista não considera salário o valor pago ao empregado, a titulo de aluguel e condomínio subsidiados para o trabalho e não pelo trabalho.

Em face do exposto, a empresa requer seja recebida a presente defesa, e julgada procedente, para o fim de excluir a multa correspondente aos salários e pró-labore indiretos, bem como determinar a relevação ou atenuação da multa aplicada no presente AI, no tocante As GFIPs retificadas em relação aos segurados contribuintes individuais.

Em 26 de março de 2007, o expediente foi encaminhado de ofício em diligência Fiscalização, conforme despacho de fl. 100.

A Fiscalização manifestou-se, a fl. 141, informando (a) que a autuada apresentou GFIPs impressas, entregues no decorrer da diligência, relativas às competências outubro de 2001 a janeiro de 2005, através das quais pretendia sanar parcialmente a infração decorrente da não declaração, nessas guias, de valores pagos a contribuintes individuais; (b) que, examinado o sistema Plenus (CVALDIV) e Gfip Web, restou constatado que até então — 19 de julho de 2007 — apenas as GFIPs relativas às competências janeiro de 2004 a junho de 2004 e agosto de 2004 a janeiro de 2005 haviam entrado no sistema; e (c) que, assim, foram elaboradas as planilhas de fls. 142/162, demonstrando, por nome de segurado, os valores efetivamente retificados em GFIP, separando o que foi corretamente enviado, e consta do sistema, dos valores ainda não disponíveis para análise naquela data.

Anexou, ainda, Protocolos de Envio de Arquivos Conectividade Social (fls. 102/136). A empresa teve ciência da informação de fls. 141 e das planilhas de fls. 142/162, em 22 de outubro de 2007, conforme termo de fl. 169, havendo se manifestado através do instrumento de fls. 175/177, protocolizado em 20 de novembro de 2007.

Alega, inicialmente, ser inaceitável haver a Fiscalização considerado apenas as GFIPs que entraram nos sistemas Plenus (CVALDIV) e Gfip Web, referentes aos períodos janeiro de 2004 a junho de 2004 e agosto de 2004 a janeiro de 2005, quando foram entregues as GFIPs retificadas, em relação ao período de outubro de 2001 a janeiro de 2005. Entende que cabe à Fiscalização, em âmbito administrativo, com base na prova documental produzida, revisar sua decisão, não podendo a empresa ser penalizada pela morosidade dos sistemas adotados pelos órgãos fiscalizatórios.

Não obstante, anexa a totalidade das GFIPs retificadas, e requer, uma vez que a correção da falta ocorreu antes do julgamento da autuação, seja esta reformulada, para atenuar a multa aplicada, com fundamento na Instrução Normativa nº 03, de 14 de julho de 2005, da SRP, artigo 656, parágrafos 2.º e 6.º.

O presente processo é composto, ainda, pelas cópias de GFIPs das competências outubro de 2001 a abril de 2004, junho de 2004, julho de 2004 e setembro de 2004 a janeiro de 2005, as quais compõem os Anexos I a XXIII.

E o relatório.

A DRJ, como afirmado anteriormente, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário lançado (fls. 311/327).

A recorrente foi intimada da decisão em 26/05/2009 (fls. 342), apresentado Recurso Voluntário em 25/06/2009 (fls. 347/361) e razões adicionais em 03/11/2009 (fls. 383/389), nos quais, em síntese:

* Alega a decadência dos valores referentes ao período anterior a 18 de outubro de 2001;

* Requer seja reconhecida relevação ou atenuação da multa aplicada;

* Requer a aplicação do disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, acrescido pela Lei nº 11.941/2009, para, sendo mais benéfica, aplicar a retroatividade da lei, com base no art. 106, II, c, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Decadência. Alega a recorrente a decadência parcial do lançamento, com base no artigo 173, I, do CTN, sendo que deveriam ser desconsiderados os fatos geradores anteriores a 18 de outubro de 2001.

É sabido que se sujeitam-se também ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no § 4º do art. 150 do CTN.

A recorrente, em curiosa argumentação suscita o artigo 173, I, do CTN, mas requer a desconsideração dos fatos geradores anteriores a 18 de outubro de 2001.

Ora, se o lançamento ocorreu em 18/10/2006 e a referida regra dispõe que o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, equivocada o cálculo da recorrente e correta a contagem do acórdão *a quo* que reconheceu a decadência para as competências de janeiro de 1999 a novembro de 2000.

Portanto, nenhuma outra retificação deve ser procedida com base na contagem do prazo decadencial, senão aquela já reconhecida na decisão de primeira instância administrativa.

Atenuação. Relevação. A recorrente requer seja reconhecida relevação ou atenuação da multa aplicada.

Conforme consta do relatório supra, a impugnação foi ofertada em 03 de novembro de 2006 quando o artigo 291 do Regulamento da Previdência Social previa que a correção da falta poderia ocorrer até decisão da autoridade julgadora competente.

Tal pressuposto para a relevação foi alterado com o advento do Decreto nº 6.032/2007, que passou a exigir que a correção da falta ocorresse “até o termo final do prazo para impugnação”. Todavia, a redução do lapso temporal não pode atingir a recorrente que já havia inclusive interposto a impugnação quando da alteração legislativa. Portanto, se a recorrente corrigiu a falta até a decisão *a quo*, isso deveria ter sido considerado.

O decisório atacado consigna que:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/02/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 03/

02/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 04/02/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 19/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) não foram apresentadas GFIPs das competências dezembro de 2000 a setembro de 2001, maio de 2004, agosto de 2004 e fevereiro de 2005 a julho de 2005: nada há, em consequência, a relevar ou atenuar em relação a elas;

Neste ponto, nada a se acrescentar, porque não se cogita da correção da falta. Todavia, segue o decisório afirmando que:

b) as GFIPs das competências outubro de 2001 a abril de 2004, junho de 2004, julho de 2004, e setembro de 2004 a janeiro de 2005, foram entregues somente entre os dias 08 de junho de 2007 e 04 de julho de 2007, sendo as correções efetuadas através delas de nenhum efeito, para fins de relevação ou atenuação da multa aplicada, porquanto efetuadas quando já em vigor o artigo 291, "caput", e seu parágrafo 1.º do RPS, na redação dada pelo Decreto n.º 6.032/2007, que condiciona esses benefícios a correção da falta dentro do prazo de defesa.

Como afirmado, entendemos equivocada a conclusão do acórdão *a quo*, posto que a redução do lapso temporal não pode atingir a recorrente que já havia inclusive interposto a impugnação quando da alteração legislativa. Destarte, merece ser reconhecida a correção das competências outubro de 2001 a abril de 2004, junho de 2004, julho de 2004, e setembro de 2004 a janeiro de 2005.

Outro ponto de discordância refere-se à impossibilidade de correção parcial da falta objeto de autuação. Entendeu a DRJ que a correção parcial da falta somente seria possível no período de 01 de agosto de 2005, data da entrada em vigor da Instrução Normativa MPS/SRP n.º 3, de 14 de julho de 2005 (DOU de 15 de julho de 2005), e 02 de maio de 2007, quando entrou em vigor a IN MPS/SRP n.º 23, de 30 de abril de 2007 (DOU de 02 de maio de 2007), revogando o parágrafo 6º do artigo 656 da IN MPS/SRP n.º 3/2005.

Referido dispositivo autorizava, em relação à GFIP entregue com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais, a atenuação ou a relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados, na hipótese de entrega pelo autuado de GFIP informando parte dos fatos geradores omitidos na competência.

Entendemos que mesmo com a revogação do parágrafo 6º do artigo 656 da IN MPS/SRP n.º 3/2005, impõe-se reconhecer a possibilidade de relevação parcial, pois, enquanto vigente, o artigo 291 do RPS/99 não impunha nenhuma restrição à relevação parcial.

Ademais, cumpre ressaltar que o reconhecimento da relevação parcial alinhava-se com o interesse público na captação do máximo de informações relativas aos fatos geradores e informações dos segurados advindas da GFIP, tanto do ponto de vista do custeio quanto do ponto de vista dos benefícios previdenciários, de sorte que uma interpretação teleológica, finalística ou sistemática não pode levar à restrições desse jaez.

Destarte, despeito das GFIP's retificadoras terem sido entregues no período de 08 de junho de 2007 a 04 de julho de 2007, i.e., posteriormente a 02 de maio de 2007, deve

ser reconhecida a possibilidade de relevação parcial, em razão da ausência de restrição no artigo 291 do RPS/99.

Multa. Retroatividade Benigna. A recorrente requer a aplicação do disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, acrescido pela Lei nº 11.941/2009, para, sendo mais benéfica, aplicar a retroatividade da lei, com base no art. 106, II, c, do CTN.

Com razão a recorrente.

Apurado o descumprimento de obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer), compete à autoridade fiscal lavrar Auto de Infração, aplicando a penalidade correspondente, que se converterá em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao deixar de informar fatos geradores de contribuições previdenciárias, a recorrente infringiu o artigo 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91; e o artigo 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, por intermédio da GFIP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, estava contida no artigo 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91; e no artigo 284, II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

Art.284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/02/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 04/02/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do art. 283, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o inciso I, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o inciso I será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Era considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto, as multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, já na redação da Lei nº 11.941/2009, nestas palavras:

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.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Destarte, 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.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/02/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 04/02/2014 por LIEGE LACROIX THOMA
SI

Impresso em 19/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10552.000245/2007-29
Acórdão n.º **2302-002.964**

S2-C3T2
Fl. 413

Pelas razões ora expendidas, CONHEÇO do recurso para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser reconhecida a relevação parcial da falta, tomando em conta as GFIP's entregues até a decisão da autoridade julgadora de primeira instância, nos termos artigo 291 do RPS/99, na redação anterior ao Decreto nº 6.032/2007, e, quanto às faltas remanescentes, ser recalculada a multa, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, I, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, somente na estrita hipótese de o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso à recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN.

É como voto.

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator