



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.724965/2010-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.113 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de setembro de 2023
Recorrente ASSEMBLEIA LEGISLATIVA DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. CONEXÃO COM OS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA ISOLADA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. MULTA DE OFÍCIO. BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA. Descabe falar em ocorrência de bis in idem por aplicação em duplicidade de multa por descumprimento de obrigação acessória e multa de ofício por descumprimento de obrigação principal.

Considerando que se tratam de obrigações tributárias distintas são passíveis de distintas penalizações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando-se o crédito referente ao auxílio-transporte.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Thiago Alvares Feital (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 208) interposto em face da decisão da 8ª Turma da DRJ/BHE, consubstanciada no Acórdão nº 02-34.624 (p. 183), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (p. 2) com vistas a exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Nos termos do Relatório Fiscal da Infração (p. 22), tem-se que *a fiscalização identificou omissões e/ou incorreções na GFIP oriundas de a) diferença na alíquota declarada para o SAT/GILRAT; b) Diferenças nos valores de remunerações pagas ou creditadas a servidores ocupantes de cargo em comissão (recrutamento Amplo); c) Remuneração omitida pelo pagamento do benefício de Auxílio Alimentação em desacordo com a legislação; d) Remuneração omitida pelo pagamento do benefício de Auxílio Transporte em desacordo com a legislação e e) Glosa de Salário-família.*

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 32), a qual foi julgada improcedente pelo órgão julgador de primeira instância, nos termos do susodito Acórdão nº 02-34.624 (p. 183), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração à legislação a empresa apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (p. 208), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) ausência de informação, em GFIP, de pagamento de auxílio-transporte e auxílio-alimentação, por não ser verba tributável. Hipótese de não incidência que não interessa à fiscalização e, por isso, não há dever de informar;

(ii) impossibilidade de imposição de penalidade dobrada (bis in idem);

(iii) impossibilidade de se aplicar duas multas de mora.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme se verifica do relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

A Contribuinte, em sua peça recursal, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) ausência de informação, em GFIP, de pagamento de auxílio-transporte e auxílio-alimentação, por não ser verba tributável. Hipótese de não incidência que não interessa à fiscalização e, por isso, não há dever de informar;

(ii) impossibilidade de imposição de penalidade dobrada (bis in idem);

(iii) impossibilidade de se aplicar duas multas de mora.

Pois bem!

No que tange à alegação defensiva referente à “ausência de informação, em GFIP, de pagamento de auxílio-transporte e auxílio-alimentação, por não ser verba tributável”, tem-se que esta, em verdade, decorre das razões de defesa deduzidas contra o lançamento referente ao descumprimento da obrigação principal, cuja discussão se deu no âmbito dos PAFs 10680.725023/2010-52 (Empresa) e 10680.724964/2010-79 (Segurados).

Neste particular, cumpre rememorar mais uma vez que, conforme exposto no relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória consubstanciada no dever de 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.

Verifica-se, pois, que o caso ora em análise é uma decorrência do descumprimento da própria obrigação principal: fatos geradores da contribuição previdenciária.

Assim, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, os resultados dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

No que tange aos ditos processos principais - aos quais o presente processo está vinculado - tem-se que, nesta mesma sessão de julgamento, este Colegiado deu parcial provimento aos recursos interpostos pela Contribuinte, excluindo do lançamento fiscal a parcela referente ao auxílio-transporte

Neste esboço, considerando que nos referidos processos principais os respectivos créditos tributários – base de cálculo da multa aplicada no presente PAF – foram parcialmente exonerados, impõe-se, por conseguinte, o cancelamento parcial do lançamento fiscal que deu origem ao presente PAF.

O racional, aqui defendido, pode assim ser resumido: a extinção do crédito tributário no presente caso, em face da extinção da sua base de cálculo, a qual foi apurada e cancelada no processo principal, sendo irrelevante, no entendimento deste conselheiro, os motivos que ensejaram o cancelamento da autuação naquele outro processo.

Neste contexto, considerando que a base de cálculo da multa aplicada no presente lançamento corresponde a 100% da contribuição não declarada (observado o limite legal) e lançada no processo referente ao descumprimento da obrigação principal e que, nos referidos processos, os valores lançados foram parcialmente exonerados, deve ser dado parcial provimento ao presente recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores exonerados nos processos referentes ao descumprimento da obrigação principal (PAFs nº 10680.725023/2010-52 e 10680.724964/2010-79).

Com relação à alegação de impossibilidade de imposição de multa dobrada e impossibilidade em se aplicar duas multas de mora, razão não assiste à Recorrente.

Neste ponto, a Contribuinte defende que a aplicação da penalidade ora discutida, representaria verdadeiro bis in idem com a multa pelo não recolhimento do tributo. Aduz, ainda, que a multa de mora de 24% foi aplicada, indevidamente, duas vezes: tanto no processo referente ao descumprimento da obrigação principal, quanto no presente lançamento referente à obrigação acessória.

Ocorre que, conforme bem destacado pelo órgão julgador de primeira instância, *as obrigações previdenciárias principais diferem-se das obrigações acessórias. Pelo descumprimento da obrigação principal (obrigação de dar/pagar) surge para a fiscalização o poder/dever de constituir o crédito para Seguridade Social. Pelo descumprimento de obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer), surge para a fiscalização o poder/dever de lavrar o Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA), que se converte em obrigação principal pela multa aplicada.*

Não há que se falar, pois, em ocorrência de bis in idem por aplicação em duplicidade de multa, quando esta na verdade foi aplicada em função do descumprimento de uma obrigação acessória, quando na mesma ação fiscal tenha sido aplicada a multa de ofício em função do descumprimento de obrigação principal.

O descumprimento da obrigação acessória, com a consequente imposição de multa, em nada se confunde, portanto, com o lançamento da obrigação principal, com a respectiva multa de ofício, eis que, na primeira hipótese, está-se diante de uma obrigação de fazer (deixar de arrecadar), enquanto, na segunda, tem-se uma obrigação de dar (pagar as contribuições devidas).

Tratando-se, pois, de situações jurídicas distintas, cada uma está sujeita à respectiva penalidade, inclusive à incidência da multa de mora, conforme legislação de regência da matéria.

Por fim, mas não menos importante, não se deve olvidar que, no caso em análise, conforme destacado pela DRJ, *o presente Auto de Infração foi lavrado em data posterior à edição da MP nº 449/2008, sendo necessária a comparação entre as multas aplicáveis antes e após a edição da referida MP, para fins de determinação de qual norma seria a mais favorável ao contribuinte, nos termos CTN, artigo 106, inciso II, alínea 'c'. A comparação de multas foi feita conforme Anexo Comparativo, fl. 26 e, para as competências 02 a 12/2007, a multa mais benéfica ao sujeito passivo é a calculada com base na legislação anterior à publicação da MP nº 449, de 3/12/2008. Para tais competências, foi aplicada multa de mora conforme artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 (24%) incidente sobre as contribuições não recolhidas (obrigação principal) e multa por descumprimento de obrigação acessória, com base na Lei 8.212/91, artigo 32, §5º, e RPS, artigo 284, inciso II e artigo 373.*

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, excluindo da base de cálculo da multa aplicada os valores exonerados (referente ao auxílio-transporte) nos processos referentes ao descumprimento da obrigação principal (PAFs nº 10680.725023/2010-52 e 10680.724964/2010-79).

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior