



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

Processo n° 10932.000697/2007-36
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2401-002.445 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente WICKBOLD & NOSSO PAO INDUSTRIAS ALIMENTICIAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2007

DECLARAÇÃO PARCIAL DOS FATOS GERADORES. RELEVAÇÃO DA MULTA NA PROPORÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DECLARADA.

Se o contribuinte, até a decisão de primeira instância, declarava parte dos fatos geradores omitidos na GFIP, merecia a relevação da multa na proporção das contribuições declaradas, desde que cumpridos os demais requisitos normativos.

MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Aplica-se a legislação editada após a ocorrência dos fatos geradores, quando esta se mostre mais favorável ao sujeito passivo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para que seja concedida a relevação da multa na proporção dos fatos geradores declarados, nas competências com informação parcial de fatos geradores, devendo a multa ficar limitada ao que dispõe o art. 32-A, I, combinado com o § 3.º, II, do mesmo artigo da Lei n. 8.212/1991.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

CÓPIA

Relatório

Trata o presente processo do Auto de Infração – AI n.º 37.125.498-1, no qual é aplicada multa pelo descumprimento da obrigação acessória de declarar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fl. 14, a empresa infringiu a legislação ao deixar de declarar na GFIP as seguintes parcelas:

a) os valores pagos aos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de 01/1999 a 04/2007, conforme tabela anexada;

b) o valor bruto das notas fiscais da prestação de serviços, relativamente aos serviços que lhe foram prestados por cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho, na área de transportes, a Logiscooper Cooperativa de Trabalho em Transporte, CNPJ 04.135.801/0001-15, no período 08/2001 a 04/2007, conforme demonstrativo em anexo;

c) Os valores pagos decorrentes de reclamatórias trabalhistas, no período 09/1991 a 04/2002, cujos valores estão relacionados em tabela acostada.

Afirma-se também que a empresa durante a ação fiscal entregou as GFIP com todos os fatos geradores para as competências 04/2000 a 06/2000, 08/2000, 01/2001 a 07/2001, 10/2001 a 04/2002, 03/2003 a 09/2004, 11/2004, 01/2005 a 05/2005, 07/2005 a 02/2006, 04/2006 a 05/2006 e 07/2006 a 04/2007, o que ocasionou, para as referidas competências, a atenuação da multa em 50%.

Cientificada da lavratura em 08/11/2007, a empresa apresentou impugnação, fls. 104/112, na qual, em síntese, alegou que sendo inconstitucional o art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, a lavratura está parcialmente alcançada pela caducidade. Assevera que as infrações que o fisco verificou no exercício de 2001 foram fulminadas pela decadência.

No mérito, advoga que, para as competências de 01 a 12/1999 merece a atenuação da penalidade em 50%, posto que cumpriu os requisitos normativos que lhe garantem esse redução da penalidade.

Para as competências em que o fisco reconheceu a correção da falta, afirma a empresa que deve ser relevada a multa.

Alega que deixou de entregar as GFIP relativas a reclamatórias trabalhistas apenas para os casos em que o Judiciário determinou o recolhimento das contribuições, posto que nesses casos não teve como determinar a base de cálculo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil – DRJ em São Paulo I declarou a decadência para as infrações ocorridas até a competência 11/2001, por aplicação do art. 173, I, do CTN para a contagem do prazo decadencial.

No mérito, concedeu-se a relevação da multa aplicada para o período de 12/2001 a 04/2002, 03/2003 a 09/2004, 01/2005 a 05/2005, 07/2005 a 02/2006, 04/2006 a 05/2006 e 07/2006 a 04/2007, posto que a empresa houvera cumprido todos os requisitos normativos para fazer jus ao favor fiscal.

Todavia, para as demais competências, assim se pronunciou o órgão *a quo*:

Relativamente as demais competências, verifica-se que não houve correção da falta nos períodos de 05/2002 a 02/2003, 10/2004, 12/2004, 06/2005, 03/2006 e 06/2006 relativamente aos valores pagos a cooperativas de trabalho pelo estabelecimento CNPJ 62.691.043/0001-18, nos termos do relatório fiscal da infração e conforme se verifica das informações constantes no sistema GFIPWEB (fls. 5.175/5.189) e, ainda, nos meses de 12/2004, 06/2005, 03/2006 e 06/2006 em relação as reclamações trabalhistas, como declarado pela própria impugnante em sua defesa.

Deste modo, não foram informados nesses meses todos os fatos geradores de todas as contribuições sociais devidas pela empresa e, assim, não houve correção total da falta. Sendo assim, a impugnante não preenche todos os requisitos para ter direito à relevação da multa aplicada em tais competências, a saber: 05/2002 a 02/2003, 10/2004, 12/2004, 06/2005, 03/2006 e 06/2006.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 5.206/5.210, no qual alega que merece a relevação posto que apresentou comprovantes de regularização das GFIP que deram ensejo a lavratura. Faz ressalva, todavia, quanto aos pagamentos relativos a reclamações trabalhistas em que a Justiça determinou a quitação da contribuição previdenciária, posto que não se indicou a base de cálculo correspondente, impossibilitando o conhecimento da remuneração a ser lançada na GFIP.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Relevação da penalidade

Como já discutido fartamente no processo a concessão do benefício da relevação da penalidade depende do cumprimento dos requisitos previstos no revogado art. 291, § 1.º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, *in verbis*:

Art.291.Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto n° 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto n° 6.727, de 2009)

§1ºA multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto n° 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto n° 6.727, de 2009)

A constatação de que a infração não houvera corrigido integralmente a infração levou o órgão de primeira instância a indeferir o pedido de relevação para as competências enumeradas naquele *decisum*.

A empresa, por sua vez, alega haver corrigido a infração, conforme documentação colacionada.

Analisando às provas constantes do processo, verifico que foram acostadas cópias do sistema informatizado da Administração Tributária que comprovam que a empresa não houvera informado todos os fatos geradores relativos aos serviços que lhe foram prestados por cooperativas de trabalho, quanto às reclamatórias trabalhistas, o próprio sujeito passivo confessou na defesa e no recurso que não teve como efetuar a declaração de todos os fatos geradores.

O entendimento que hoje prepondera nessa turma de julgamento é de que seja concedida a relevação da multa na proporção dos fatos geradores que tenham sido declarados. Inclusive em julgamento realizado nessa Turma no dia 16/03/2011, fui vencido nessa questão, o que me levou a uma melhor reflexão sobre o tema tendo evoluído para o entendimento firmado no citado julgamento pela maioria da Turma. Nesse sentido, para justificar meu atual posicionamento, favorável a relevação da multa de forma parcial, mesmo para as ocorrências em que inexistiu a correção integral da falta, peço licença para transcrever o voto vencedor

naquela ocasião da lavra do Ilustre Conselheiro Elias Sampaio Freire (Acórdão n.º 2401-01.693):

Ouso divergir do ilustre relator na sua seguinte afirmação: “Alinho-me aos que entendem que a concessão do benefício da relevação da penalidade por descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, hoje fora do nosso ordenamento, pressupunha a integral correção de cada ocorrência.”

Anteriormente, até o advento da IN SRP n.º 23/2007, a legislação previa a possibilidade de relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados (art. 656, § 6º da IN SRP n.º 3/2005):

Art. 656. (...)

(...)

§6º Na hipótese do inciso III do caput do art. 647, a entrega pelo autuado de GFIP informando parte dos fatos geradores omitidos na competência implicará a atenuação ou a relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados, exceto: (REVOGADO PELA IN SRP n.º 23/2007)

I os fatos geradores não relacionados no Relatório Fiscal;

II a diferença entre o valor total relativo à contribuição não declarada e o limite máximo estabelecido para a aplicação da multa.

Ocorre que esta alteração, decorrente da revogação do aludido dispositivo normativo, não decorreu de alteração legal e sim de interpretação.

Há de se salientar que regra de hermenêutica do art. 112 do CTN preconiza que deva se dar a interpretação da maneira mais favorável ao contribuinte, no que diz respeito a lei tributária que defina infrações, nas situações em que menciona, in verbis:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I à capitulação legal do fato;

II à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

A expedição de atos normativas pela Administração Tributária deve ater-se à observância dos princípios da legalidade e da razoabilidade. Embora o Código Tributário Nacional estabeleça que a obrigação acessória decorre da legislação tributária (art. 113, § 2º), expressão que compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares (atos normativos, decisões dos órgãos de jurisdição administrativa, as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades tributárias e convênios), não se deve perder de vista que sobrepaira sobre todo o sistema o princípio da legalidade.

Em comentário ao dispositivo, Luiz Alberto Gurgel de Faria enfatiza, na esteira da melhor doutrina, que apenas a lei formal poderia ser fonte de obrigação tributária acessória: (Código Tributário Nacional Comentado, Coord. Vladimir Passos de Freitas, 3a ed., Ed. RT, pp. 551552)

A obrigação acessória decorre da 'legislação tributária' (§ 2º), o que há de ser interpretado em harmonia com a Constituição Federal. Com efeito, nos termos do art. 96 do CTN, a referida expressão 'compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes', de modo que, na concepção do legislador de 1966 (ano da promulgação do CTN), quaisquer desses atos poderiam instituir uma obrigação acessória.

Ocorre que, na Carta Magna em vigor, o princípio da legalidade foi reforçado 'ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei' (art. 5º, II), demonstrando que as obrigações acessórias não de ser criadas através de lei, formal e materialmente considerada, advinda, portanto, do Poder Legislativo, cabendo aos decretos e demais normas complementares o papel de explicitar a lei, viabilizando a sua melhor forma de execução, quando necessário. Portanto, as obrigações tributárias acessórias, incluídas as possibilidades de atenuação ou relevação de multa, não podem ser criadas ou extintas via de atos normativas da Administração Tributária.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para relevar a multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados em GFIP.

É como voto.

Diante dessas considerações, a multa para as competências em que houve correção parcial da falta deve ser relevada na proporção das contribuições previdenciárias declaradas na GFIP.

Aplicação da multa mais benéfica

Devo de ofício determinar a possível aplicação da multa mais benéfica. É que ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009. Nessa toada, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, "c", do CTN, *verbis*:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Considerando-se que na ação fiscal não foram efetuados lançamentos para apuração da obrigação principal deve-se aplicar retroativamente o disposto no art. 32-A, I, combinado com o § 3º, II, do mesmo artigo da Lei n. 8.212/1991, para as competências que remanesceram após a relevação parcial da multa, caso esse critério seja mais benéfico ao sujeito passivo.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para que seja concedida a relevação da multa na proporção dos fatos geradores declarados, nas competências com informação parcial de fatos geradores, devendo a multa ficar limitada ao que dispõe o art. 32-A, I, combinado com o § 3º, II, do mesmo artigo da Lei n. 8.212/1991.

Kleber Ferreira de Araújo