



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.724529/2010-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.465 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de setembro de 2021
Recorrente ES - COMERCIO DE MATERIAIS ELETRICOS HIDRAULICOS EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. INFRAÇÃO - Apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos geradores de todas as contribuições destinadas à seguridade social constitui infração à legislação previdenciária

MULTA IMPOSTA. APLICAÇÃO CORRETA - Considera-se correto o valor da multa que foi aplicada de acordo com a aplicação do art. 106, II, “c” do CTN, sendo a menos gravosa para o contribuinte.

PEDIDO GENÉRICO. PRODUÇÃO DE PROVAS. PRECLUSÃO TEMPORAL - Indefere-se o pedido genérico de produção de provas em razão da preclusão e do seu evidente caráter protelatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Honorio Albuquerque de Brito (suplente convocado(a)), Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata este processo do Auto de Infração lavrado em 20/09/2010 contra a empresa acima identificada, no valor de **R\$14.317,90 (quatorze mil e trezentos e dezessete reais e noventa centavos)**, por ter a mesma efetuado a entrega das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, o que constitui infração ao artigo 32, inciso IV e §5º, da Lei nº8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentado pela Lei nº9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o art. 225, inciso IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº3.048, de 06 de maio de 1999.

A empresa foi cientificada deste AI em 13/10/2010 (AR de fl. 43). Em 12/11/2010, ingressou com impugnação tempestiva, por instrumento de fl. 207 a 220, alegando em síntese o que segue:

a) que efetuou a declaração dos fatos geradores das contribuições conforme folha de pagamento e recolheu os valores devidos conforme legislação, sendo que as diferenças foram informadas (em 26/07/10 e 27/03/10) antes da fiscalização, conforme protocolos de envio à Receita Federal do Brasil;

b) como a multa foi aplicada com base no §5º do art. 32 da Lei 8.212/91 já foi revogado, essa não pode ser considerada, entretanto, caso seja aplicada, que seja a do artigo 32ª da Lei 8.212/91;

c) que as planilhas exibidas trazem várias obscuridades que dificultaram à empresa a interpretação dos cálculos realizados, por isso, a Receita Federal do Brasil deve apresentar uma planilha mais clara e detalhada em relação aos valores da multa aplicada, sob pena de violar o princípio da informação, o qual o fisco deve observar;

d) como as informações nas GFIP foram apresentadas antes do procedimento de ofício (protocolos de envio de informações anexados), torna cabível o benefício da denúncia espontânea do art. 138 do CTN, portanto, não existem as irregularidades apontadas no confronto dessas guias com as folhas de pagamento;

e) caso a RFB tenha outro entendimento, que seja aplicado o art. 32ª da Lei 8212/91 com redução da multa, e que o fato de não ser propiciado prazo para apresentação de documentos ou comprovação de regularidade dos débitos violou o direito constitucional da ampla defesa ao contribuinte;

g) como o Senhor Auditor Fiscal aplicou corretamente a legislação no AI nº37.298.4606, não cabe interpretar o caso de forma diferente sob pena de ferir o princípio da isonomia. Pede a revisão dos cálculos da multa aplicada no AI.

Por fim, requer que as razões apresentadas sejam acolhidas e a produção de todas as provas admitidas em direito.

A DRJ Curitiba, na análise da impugnação manifesta o seu entendimento no seguinte sentido:

=> salienta a Impugnante que informou as GFIP das competências 07/2007, 12/2007, 01/2008, 02/2008, 03/2008, 06/2008, 07/2008, 08/2008 e 11/2008, conforme protocolos de envio de informações, de acordo com as folhas de pagamento e que inexistem as irregularidades apontadas pela fiscalização.

Acontece que não procede tal afirmação, pois, em pesquisa efetuada no sistema *GFIP/WEB* no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nas GFIP apresentadas das mencionadas competências não constam informados todos os segurados empregados que prestaram serviços à empresa e que constaram nas fichas de registro de empregados/folhas de pagamento apresentadas na ação fiscal.

Por isso, o contribuinte não pode invocar o instituto da denúncia espontânea, porque se considera denúncia espontânea o procedimento, adotado pelo infrator, que regularize a situação que tenha configurado a infração, antes do início de qualquer procedimento de fiscalização relacionados com a infração.

Já por outro lado, extraído do processo de exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional a notícia de que a empresa foi excluída desse Sistema por meio de Ato Declaratório Executivo nº318, de 28 de junho de 2010, expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, em Curitiba/PR.

O motivo que ensejou a exclusão foi, justamente, a apresentação das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social –GFIP dos anos 2007 e 2008 com omissões relativas aos segurados empregados que lhe prestaram serviços. Tal omissão adveio do confronto entre as fichas de registro de empregados e as GFIP.

Decorre também da exclusão que as GFIP preenchidas com códigos próprios de empresa optante, de modo a reduzir o montante das contribuições patronais devidas, resultaram em desacordo com as normas que regulamentam a entrega desse documento, implicando na obrigação da empresa autuada de promover a sua retificação a partir do mês em que passaram a ser devida a contribuição patronal, para informar códigos das empresas em geral, não optantes pelo Simples. Tais efeitos possuem como pressuposto o art. 16 da Lei 9.317.

Em face dessa disposição, ao deixar de retificar as suas GFIP, a impugnante acabou incidindo em infração às disposições da Lei 8.212, de 1991, que impõem às empresas a obrigação de elaborar e entregar GFIP com informações exatas, completas nos dados relacionados aos fatos geradores.

Ao deixar de tomar essa providência, acabou por incidir na infração já comentada. Daí se conclui que a autuação é procedente. E sabendo o Fisco, de antemão, do descumprimento da obrigação acessória, resta-lhe obrigatória a lavratura do auto de infração e aplicação da penalidade cabível por tal descumprimento, uma vez que a empresa não providenciou a regularização da sua situação de forma espontânea.

O procedimento fiscal do qual resultou a presente autuação não acarretou qualquer prejuízo ao contribuinte ou ofensa ao devido processo legal e ao contraditório e à ampla defesa, uma vez que o ato de exclusão do Simples assegurou ao sujeito passivo o direito à manifestação de inconformidade, no processo próprio.

Alega a impugnante que haveria erro na apuração da multa aplicada porque caberia aplicação do artigo 32ª da Lei nº 8.212, de 1991. Ao contrário do que supõe o impugnante não houve erro na apuração da multa aplicada.

A respeito da multa aplicada, observo que, pela Medida Provisória 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei 11.941, de 2009, que introduziu os art. 32ª e 35ª na Lei 8.212, de 1991, o cálculo das multas aplicadas, por falta de entrega de GFIP ou entrega de GFIP com erro e por falta de recolhimento da contribuição previdenciária, foi modificado. Todavia, a questão que se deve levar em conta nestes autos é que nos termos do art. 144 do Código Tributário Nacional CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Portanto, conforme prevê o CTN, é a lei vigente na data da ocorrência do fato gerador que rege a operação do lançamento e não a nova lei, como requer o impugnante. E no presente caso, a redação vigente na data da ocorrência do fato gerador para o cálculo da multa aqui abordada era exatamente a do parágrafo 5º do art. 32, da Lei 8.212, de 1991, tal como demonstrou o Auditor Fiscal nos autos.

Não obstante, diante do art. 106, II, c, do CTN, deve ser aplicada a nova lei a fatos geradores pretéritos quando esta comine penalidade menos severa do que a prevista na lei em vigor na época da ocorrência do fato gerador.

E em cumprimento à disposição do CTN, conforme bem informou o Auditor Fiscal no relatório explicativo da aplicação da multa, essa foi calculada por ambas as formas, resultando como mais onerosa para o contribuinte a penalidade constante da nova redação da lei. A comparação foi feita pela soma das multas do art. 32, parágrafo 5º, e do 35 da Lei 8.212, de 1991, com a multa do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997. Subsistiu o melhor resultado para o contribuinte.

E essa foi à razão da fiscalização ter aplicado à multa prevista no parágrafo 5º do art. 32, tal como determina o art. 144 do Código Tributário Nacional. Por isto, o AI não foi baseado em normas revogadas, como alega a defendente, mas sim foi lavrado com base nos dispositivos legais vigentes à época da ocorrência da infração, não se aplicando ao caso o artigo 32ª da Lei de Custeio, acrescentado pela Lei nº 11.941, de 2009.

Destarte, não ocorreu o propalado erro na apuração da multa aplicada. Em seguida, argúi a impugnante que as planilhas anexas ao AI são obscuras, e que isso dificultou seu entendimento em relação à aplicação da multa. Não tem razão a defendente.

O **Relatório Fiscal da Aplicação da Multa**, fl. 38, informa, com clareza, que considerando a retroatividade benigna determinada pelo artigo 106, II, “c,” do CTN – Código Tributário Nacional e no intuito de apurar a penalidade menos severa para o sujeito passivo, foi elaborada planilha comparativa entre as penalidades previstas na legislação anterior e as atualmente constantes na Lei 11.941, de 2009 (fl. 40/41).

Nessa planilha, a multa mais benéfica foi à prevista na legislação anterior, em vigor por ocasião dos fatos geradores, aplicada de acordo com os artigos artigo 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c o art. 284, inciso II, e artigo 373, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1991, no valor de **R\$14.317,90 (quatorze mil e trezentos e dezessete reais e noventa centavos)**.

Tal valor correspondente a 100% do valor devido, relativo à contribuição não declarada, sendo observado o limite máximo com base no número total de segurados, fato bem demonstrado na planilha de fl. 39, onde não se encontra registrado a ocorrência de circunstâncias agravante ou atenuante na aplicação da multa.

Portanto, os quadros demonstrativos inseridos no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, pelo contrário, facilitaram o entendimento do contribuinte em relação à multa que lhe foi imputada.

Alega, ainda, a defendente que a multa aplicada com base no parágrafo 5º do art. 32, da Lei nº 8.212, de 1991, que se encontra extirpada da legislação pátria desde o advento da Medida Provisória nº 449/08, convertida na novel Lei nº 11.941, de 2009, não possui mais vigência e não pode ser aplicada.

E que não acolhido tal pleito, pede que seja aplicada a sanção pecuniária prevista no art. 32ª da Lei nº 8.212, de 1991. Não cabe atender ao solicitado pela defendente. Conforme foi visto, com o advento da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.491, de 2009, a infração abrigada no artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação até então dada pela Lei nº 9.528, de 1997, ganhou nova sistematização, inclusive com a alteração da forma de cálculo das penalidades, passando a ser punida por duas multas distintas, conforme tenha havido ou não lançamento de ofício da obrigação principal.

O O artigo 35 A da Lei nº. 8.212, de 1991, na redação trazida pela aludida Lei, determina a aplicação do disposto no artigo 44 da Lei 9.430, de 1996, no lançamento da obrigação principal, nos casos de falta de entrega de GFIP ou de entrega de GFIP com erros/omissões, aliadas à falta de recolhimento de contribuições.

A multa de ofício prevista no artigo 44, inciso I, da aludida Lei 9.430, de 1996 é única, no importe de 75% e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) das contribuições devidas, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata. Sendo assim, para as duas infrações, relativamente à obrigação principal e à obrigação acessória, haverá a incidência de apenas uma multa (de ofício), no montante de 75% das contribuições não recolhidas.

Destarte, para as infrações com fatos geradores anteriores a 04/12/2008, data da entrada em vigor da MP nº. 449/2008, a multa aplicada deve observar o princípio da retroatividade benigna (CTN, art. 106, inc. II, “c”), comparando-se a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CAT/Nº 433, de 2009, que contém as seguintes conclusões a respeito da comparação das multas para fins de aplicação retroativa dos referidos dispositivos legais. Portanto, para o cálculo da multa mais benéfica deve-se verificar se o Auto de Infração relativo à falta de entrega de GFIP ou à entrega de GFIP com informações inexatas (descumprimento de obrigações acessórias) foi ou não acompanhado da lavratura de Auto de Infração relativo à falta de recolhimento das contribuições previdenciárias (descumprimento de obrigação principal) que envolva o mesmo fato gerador.

Não sendo cabível o lançamento de ofício relativo ao descumprimento de obrigação principal, deve-se comparar a multa aplicada na forma antiga, pura e simplesmente, com a nova multa prevista no artigo 32A da Lei 8212, de 1991.

Nos casos em que a contribuição referente aos fatos geradores omitidos da GFIP deva ser lançada de ofício, a comparação deverá ser feita pela soma das multas previstas na sistemática anterior com a multa do artigo 44 da Lei 9.430, de 1996 (sistemática atual).

No caso concreto, observa-se que, na mesma ação fiscal, além do Auto de Infração ora analisado, relativo ao descumprimento da obrigação acessória (declarar com inexatidões/omissões) foram lavrados, concomitantemente, outros Autos de Infração, dentre os quais os de números 10980.723314/201021 e 10980.723316/201011, por descumprimento de obrigação principal de recolhimento das contribuições relativas à parte da empresa e à parte dos segurados, respectivamente.

Assim, já que a aplicação da multa não foi isolada, não cabe a comparação pura e simples da penalidade imposta pelo artigo 32, § 5º da Lei 8212, de 1991 com a cominada pelo artigo 32A, introduzido pela Lei 11.941, de 2009. Ressalta-se que o mencionado artigo 32º da Lei de Custeio se refere às situações em que o contribuinte, embora tenha omitido informações em GFIP, recolheu as correspondentes contribuições previdenciárias antes do início da ação fiscal, o que não é caso em questão, onde houve a entrega de GFIP com omissões de contribuições previdenciárias, aliada à falta de recolhimento do tributo correspondente, ensejando também o lançamento de Auto de Infração de obrigações principais e onde a multa menos severa deriva da comparação, por competência, entre

a) a multa de ofício de 75% sobre o montante do tributo não recolhido, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, incidente por força do art. 35ª da Lei 9212/91, acrescido pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.491, de 2009 e

b) a soma dos valores das multas aplicáveis aos lançamentos por descumprimento de obrigação principal (não recolher), conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941/2009 (24%), com os valores aplicáveis ao lançamento por descumprimento de obrigações acessórias (declarar com omissão de contribuições previdenciárias), conforme § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Foi esta a comparação realizada pelo Auditor Fiscal, que inseriu no Relatório Fiscal quadro demonstrativo por onde se constata que a soma das multas anteriormente previstas resultou como sendo as mais benígnas a multa vigente por ocasião dos fatos geradores, nas competências 07/2007, 12/2007, 01/2008, 02/2008, 03/2008, 06/2008, 07/2008, 08/2008 e 11/2008, enquanto que nas competências 12/2006 a 04/2007, 13/2007, 09/2008, 10/2008, 12/2008 e 13/2008 resultou menos gravosa a multa de ofício estabelecida na legislação atual.

Ao contrário, pois, do que entende a defendente, a penalidade imposta encontra-se correta sendo, efetivamente, a que se mostrou mais benéfica por ocasião da lavratura da autuação, por isso, não há o que se falar em procedimento isonômico, já que no AI nº 37.298.4609, alusivo às competências 12/2006 a 04/2007, 13/2007, 09/2008, 10/2008, 12/2008 e 13/2008, como foi visto, a multa menos gravosa ao contribuinte é aquela disposta na legislação atual (artigo 32ª da Lei de Custeio).

De outra parte, nos termos da Portaria PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009, o cálculo da multa mais benéfica deve ser efetuado no momento do pagamento ou do parcelamento, ou, caso não sejam efetuados, no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Portanto, a revisão do cálculo do valor da multa aplicada deverá ser procedida oportunamente, pelo setor próprio da DRF da circunscrição da impugnante ou pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, emitindo-se, se for o caso, o adequado ato decorrente da revisão de ofício.

No que tange ao pedido genérico de produção de provas, **indefer-se**, de pronto, em razão da preclusão e do evidente intuito protelatório do pedido. Se a Impugnante dispunha de provas documentais em sua sede, deveria tê-las apresentado com a defesa, eis que a prova documental deve instruir a impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 15), precluindo o direito de a Impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo hipóteses restritas não presentes no caso em tela (Decreto nº 70.235, de 1972, art 16, § 4º).

Isto posto, vota a DRJ pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Em sede de Recurso Voluntário a contribuinte segue sustentando os mesmos argumentos trazidos em sede de impugnação.

O processo foi analisado por essa turma do CAREF, a qual entendeu que da simples análise dos documentos acostados ao presente auto de infração nº 37.298.4606, percebe-se facilmente que o lançamento decorreu da exclusão do contribuinte do SIMPLES NACIONAL, através do processo nº 10980.721918/201033, o que ensejou a apuração das contribuições previdenciárias e de multa por descumprimento de obrigações tributárias ocorridas nos períodos posteriores aos efeitos da sua exclusão.

Diante desse cenário, converteu-se o julgamento em diligência para que fosse verificado o julgamento do processo administrativo que analisa a exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL pois, caso o recurso voluntário nele interposto pelo contribuinte seja provido, prejudicado estará o lançamento realizado nos autos do processo em exame.

Foi juntado aos autos deste processo as decisões dos processos que analisaram a exclusão do Simples Nacional. Foi negado provimento ao Recurso manejado pelo contribuinte e foi mantida a exclusão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Merece salientar, de início, que lide decorre de equívocos na GFIP, que decorreu da exclusão do Simples.

Pois bem, na análise do mérito das questões referentes ao lançamento das contribuições previdenciárias pelo descumprimento das obrigações acessórias, esta relatora conclui pela improcedência do Recurso, eis que pautado em meras alegações de suposta denúncia espontânea, o que já fora amplamente esclarecido que não se aplica ao presente caso.

Repita-se, nessa senda, que através da análise dos autos, verifica-se que o início do procedimento fiscal ocorreu em março de 2010, com ciência do contribuinte, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal, sendo isso suficiente para afastar a espontaneidade, nos moldes já delineado.

Em relação à multa lançada em virtude de a autuada apresentar GFIP com incorreções ou omissões, conforme mencionado na decisão da DRJ, a qual ratifico e reitero, no relatório fiscal da aplicação da multa informa-se, com clareza, que considerando a retroatividade benigna determinada pelo artigo 106, II, “c,” do CTN – Código Tributário Nacional e no intuito de apurar a penalidade menos severa para o sujeito passivo, foi elaborada planilha comparativa entre as penalidades previstas na legislação anterior e as atualmente constantes na Lei 11.941, de 2009 (fl. 41/42).

Nessa planilha, a multa mais benéfica foi à prevista na legislação atual, aplicada de acordo com o artigo 32A, inciso I e parágrafo 3º, inciso II, da Lei n.º. 8.212. de 1991, acrescido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.491/2009, no valor de R\$5.500,00. Tal valor correspondente ao valor mínimo a ser aplicado para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Além disso, os quadros demonstrativos inseridos no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, pelo contrário, facilitaram o entendimento do contribuinte em relação à multa que lhe foi imputada.

No que tange ao pedido genérico de produção de provas, também ratifico o entendimento de que deve ser indeferido posto que se a Impugnante dispunha de provas documentais em sua sede, deveria tê-las apresentado com a defesa, eis que a prova documental deve instruir a impugnação (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 15), precluindo o direito de a Impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo hipóteses restritas não presentes no caso em tela (Decreto nº 70.235, de 1972, art 16, § 4º).

Desta feita, entendo que deve ser NEGADO provimento ao Recurso Voluntário e ser mantido o lançamento fiscal na sua integralidade, pelos motivos acima explanados.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal