



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

Processo n° 12269.003936/2008-96
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2403-002.458 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente SELTEC VIGILANCIA ESPECIALIZADA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - REGULARIDADE DA LAVRATURA DA AUTUAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de

exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar a RFB na administração previdenciária.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, §§ 4º e 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, §§ 4º e 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em determinar o recálculo do valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marcelo Freitas Souza Costa e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra Acórdão nº 10-25.369 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre - RS, que julgou procedente os lançamentos de obrigação tributária acessória (CFL - 68) AIOA nº 37.025.958-0, no período de 01/2004 a 12/2004.

O Relatório Fiscal informa que em auditoria Fiscal efetuada nos sistemas informatizados da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, constatou-se que o Contribuinte não comprovou a entrega, na rede bancária, da GFIP relativa aos valores pagos a todos os segurados empregados e contribuintes individuais.

O fato gerador da obrigação acessória corresponde ao pagamento de remuneração aos Segurados Empregados e Contribuintes Individuais. A base de cálculo do crédito previdenciário lançado refere-se ao Salário de Contribuição apurado na remuneração paga, lançada nas folhas de pagamento apresentadas, bem como na contabilidade da autuada, confrontada com os valores constantes declarados na GFIP.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

A Recorrente teve ciência do AIOA em 22.09.2008, conforme fls. 01.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Fiscal da Infração, é de 01/2004 a 12/2004.

A Recorrente apresentou Impugnação tempestiva, em apertada síntese, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

A empresa teve ciência da autuação em 23/09/2008, tendo apresentado defesa tempestiva em 21/10/2008, fls. 18/21.

Afirma não ter ocorrido a omissão das informações, objeto da autuação.

Alega ter havido a entrega de duas GFIP mensais as quais foram analisadas em parte pelo Auditor Fiscal. Refere como exemplo a

competência 05/2004, em que foram entregues duas GFIP na data de 02/06/2004, uma às 14: 03 hs e outra às 14:24 hs. Afirma que o valor tido como declarado em GFIP de R\$ 12.626,99, somado a R\$ 373.473,72, tido como omitido, corresponde ao valor das duas GFIP entregues, correspondente a R\$ 386.080,71.

Assim, equivocada a premissa da autuação uma vez que todas as informações foram prestadas.

Conclui que, uma vez comprovado tratar-se de equívoco do Auditor Fiscal, por não ter examinado todas as GFIP entregues, é insubsistente o lançamento, em sua integralidade, por medida de direito e justiça.

Anexa às fls. 71/796, cópias das GFIP das competências 01/2004 a 12/2004 e 13/2004

Após análise, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, emitiu a Acórdão nº 10-25.369 - 7ª Turma, julgando procedente a autuação, conforme a Ementa a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

Auto-de-Infração DE13CAD nº 37.025.958-0 (Código de Fundamentação Legal 68)

GFIP RETIFICADORA. As GFIP retificadoras enviadas a partir da versão 8.0 do SEFIP, devem ser efetuadas mediante a transmissão de novo arquivo SEFIPCR.SFP, contendo todos os fatos geradores, inclusive os já informados, com as respectivas correções e confirmações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 7ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 11 da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Porto Alegre, 14 de maio de 2010.

Inconformada com a decisão de primeira instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, combatendo a decisão de primeira instância e reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em síntese:

(i) Não houve omissão de entrega de GFIP - entregou duas GFIPs por competência.

Afirma não ter ocorrido a omissão das informações, objeto da autuação, pois alega ter havido a entrega de duas GFIP mensais as quais foram analisadas em parte pelo Auditor Fiscal.

Refere como exemplo a competência 05/2004, em que foram entregues duas GFIP na data de 02/06/2004, uma às 14: 03 hs e outra às 14:24 hs.

Afirma que o valor tido como declarado em GFIP de R\$ 12.626,99, somado a R\$ 373.473,72, tido como omitido, corresponde ao valor das duas GFIP entregues, correspondente a R\$ 386.080,71.

Assim, equivocada a premissa da autuação uma vez que todas as informações foram prestadas.

Conclui que, uma vez comprovado tratar-se de equívoco do Auditor Fiscal, por não ter examinado todas as GFIP entregues, é insubsistente o lançamento, em sua integralidade, por medida de direito e justiça.

(ii) Decisão derivada de Instrução Normativa - inconstitucionalidade

Tal exigência, como referido na decisão ora esgrimada, deriva de "Manual", por sua vez oriundo de "Instrução Normativa".

Nem um, nem outra pode instituir obrigação acessória. Esta deriva de lei, e na lei, só refere "informar" e isto foi comprovadamente efetivado, só que sob "outra versão"

(...) A fixação de multa em decorrência de eventual descumprimento de obrigação acessória, só e somente só, poderia ser estabelecida através de lei, em respeito ao princípio da estrita legalidade. Não pode haver penalidade tributária sem lei que a estabeleça. É o que se depreende do artigo 97, inciso V, do CTN,

(...) Data maxima venia, a desconsideração pela autoridade fiscal de que a recorrente apresentou as GFIP's com todos os fatos geradores (e efetivamente os apresentou, não há controvérsia a respeito!!!), e por não ter se dado conforme a "versão 8.0 do Manual, aplicar a mesma penalidade a quem efetivamente não presta a informação, implica em ato de verdadeiro autoritarismo que não se coaduna com o estado de direito em que vivemos atualmente.

(...) Com efeito, não se pode perder de vista que a aplicabilidade da pena administrativa deve ser orientada pelos mesmos princípios que regem a aplicabilidade da lei Penal.

O Constituinte, afeto ao interesse máximo da sociedade em não admitir a aplicabilidade de penas cruéis, desnecessárias ou em desconformidade com o ilícito praticado, vedou expressamente aquelas (art. 5º, XLVII) e estabeleceu o Princípio da Dosimetria da Pena (art. 5º, XLVI), através do qual determinou ao legislador que a pena deva ser proporcional ao afetamento do bem jurídico atingido ou violado.

(iii) Da retroatividade mais benéfica - cálculo da multa

A autuação está calcada no §50 do art.32 da lei 8.212, como se vê no "dispositivo legal da multa aplicada. Ora, esta norma foi alterada pela Lei 11.941/09, sendo revogado o §50 do art.32 e alterado seu inciso IV, com o acréscimo do art.32-^a

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares.

DAS PRELIMINARES**(A) Da regularidade da lavratura do AIOA.**

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário, apresentado contra Acórdão nº 10-25.369 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre - RS, que julgou procedente os lançamentos de obrigação tributária acessória (CFL - 68) AIOA nº 37.025.958-0, no período de 01/2004 a 12/2004.

O Relatório Fiscal informa que em auditoria Fiscal efetuada nos sistemas informatizados da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, constatou-se que o Contribuinte não comprovou a entrega, na rede bancária, da GFIP relativa aos valores pagos a todos os segurados empregados e contribuintes individuais.

O fato gerador da obrigação acessória corresponde ao pagamento de remuneração aos Segurados Empregados e Contribuintes Individuais. A base de cálculo do crédito previdenciário lançado refere-se ao Salário de Contribuição apurado na remuneração paga, lançada nas folhas de pagamento apresentadas, bem como na contabilidade da autuada, confrontada com os valores constantes declarados na GFIP.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social, RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Não foi relatada circunstância atenuante e nem foi configurada circunstância agravante.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOA que, conforme definido nos artigos 460, 467 e 468 da IN RFB nº 971/2009, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal:

- Lei nº 8.212/91

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, **será lavrado auto de infração** ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

- IN RFB nº 971/20095

Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:

I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;

II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;

III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;

IV - Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;

V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e

Art. 467. Será lavrado Auto de Infração ou Notificação de Lançamento para constituir o crédito relativo às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007.

Art. 468. A autoridade administrativa competente para a lavratura do Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória, nos termos dos arts. 142 e 196

da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), e art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, é o AFRFB que presidir e executar o procedimento fiscal.

Parágrafo único. Considera-se procedimento fiscal quaisquer das espécies elencadas no art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 1972, observadas as normas específicas da RFB.

(grifo nosso)

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional.

O artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os arts. 232 e 233, Decreto 3.048/1999:

Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

O art. 113, CTN, estabelece que:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O art. 115, CTN, estabelece que:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

O art. 122, CTN, estabelece que:

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

A autorização por meio da emissão de TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, bem como a intimação para que o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

c. REFISC – Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Desta forma, **o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade** por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela imprecisão e erros de capitulação da infração e da multa.

(ii) Decisão derivada de Instrução Normativa - inconstitucionalidade

Tal exigência, como referido na decisão ora esgrimada, deriva de "Manual", por sua vez oriundo de "Instrução Normativa".

Nem um, nem outra pode instituir obrigação acessória. Esta deriva de lei, e na lei, só refere "informar" e isto foi comprovadamente efetivado, só que sob "outra versão"

(...) A fixação de multa em decorrência de eventual descumprimento de obrigação acessória, só e somente só, poderia ser estabelecida através de lei, em respeito ao princípio da estrita legalidade. Não pode haver penalidade tributária sem lei que a estabeleça. É o que se depreende do artigo 97, inciso V, do CTN,

(...) Data maxima venia, a desconsideração pela autoridade fiscal de que a recorrente apresentou as GFIP's com todos os fatos geradores (e efetivamente os apresentou, não há controvérsia a respeito!!!), e por não ter se dado conforme a "versão 8.0 do Manual, aplicar a mesma penalidade a quem efetivamente não presta a informação, implica em ato de verdadeiro autoritarismo que não se coaduna com o estado de direito em que vivemos atualmente.

(...) Com efeito, não se pode perder de vista que a aplicabilidade da pena administrativa deve ser orientada pelos mesmos princípios que regem a aplicabilidade da lei Penal.

O Constituinte, afeto ao interesse máximo da sociedade em não admitir a aplicabilidade de penas cruéis, desnecessárias ou em desconformidade com o ilícito praticado, vedou expressamente aquelas (art. 5º, XLVII) e estabeleceu o Princípio da Dosimetria da Pena (art. 5º, XLVI), através do qual determinou ao legislador que a pena deva ser proporcional ao afetamento do bem jurídico atingido ou violado.

Analiseemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(i) Não houve omissão de entrega de GFIP - entregou duas GFIPs por competência.

Afirma não ter ocorrido a omissão das informações, objeto da autuação, pois alega ter havido a entrega de duas GFIP mensais as quais foram analisadas em parte pelo Auditor Fiscal.

Refere como exemplo a competência 05/2004, em que foram entregues duas GFIP na data de 02/06/2004, uma às 14: 03 hs e outra às 14:24 hs.

Afirma que o valor tido como declarado em GFIP de R\$ 12.626,99, somado a R\$ 373.473,72, tido como omitido, corresponde ao valor das duas GFIP entregues, correspondente a R\$ 386.080,71.

Assim, equivocada a premissa da autuação uma vez que todas as informações foram prestadas.

Conclui que, uma vez comprovado tratar-se de equívoco do Auditor Fiscal, por não ter examinado todas as GFIP entregues, é insubsistente o lançamento, em sua integralidade, por medida de direito e justiça.

Analisemos.

A argumentação da Recorrente está centrada na violação do direito de defesa porque foram entregues duas GFIPs por competência, o que fez com que a segunda entrega retificasse a primeira e não simplesmente acrescentasse informações à primeira.

Outrossim, em relação à análise das GFIPs apropriadas nos sistemas da RFB, a decisão de primeira instância ao proceder a análise dos elementos fáticos das GFIPs apropriadas nos sistemas, às fls. 800 a 801, constatou que houve o sujeito passivo fez a substituição das GFIPs anteriormente enviadas devido ao envio de novas, conforme o previsto no Manual da SEFIP versão 8.0, corroborando o lançamento fiscal em sua integridade:

Verificadas as GFIP no sistema informatizado, constatou-se que o contribuinte enviou GFIP, no FPAS 515 e Códigos de Recolhimentos 115 e 150, em 17/10/2006, para as competências 01/2004 e 03/2004, e em 16/10/2006 para as competências 02/2004, 04/2004 a 12/2004, portanto, posteriormente à

vigência da versão 8.0 do SEFIP, em que a nova GFIP substituiu a anterior de mesma chave.

Desta forma, dada a incompatibilidade supra referida, restou válida apenas a última GFIP entregue em 17/10/2006, para as competências 01/2004 e 03/2004, e em 16/10/2006 para as competências 02/2004, 04/2004 a 12/2004. Estas GFIP substituíram as anteriores, encontrando-se atualmente na situação "substituída", haja vista o envio de GFIP durante a ação fiscal, as quais efetivamente sanaram as faltas e deram ensejo à atenuação da multa em 50% por ocasião da lavratura da autuação.

Quanto à competência 05/2004, referida pela impugnante, verifica-se que o valor tido pela fiscalização como declarado em GFIP, fl. 48, de R\$ 12.203,95 e décimo-terceiro salário de R\$ 423,04 é exatamente o valor constante da última GFIP entregue em 16/10/2006.

Sendo assim, não procede a argumentação de que o lançamento decorreu da ausência de análise da totalidade das GFIP enviadas, haja vista a entrega de novas GFIP já na vigência das versões 8.0 e posteriores do Manual de GFIP/SEFIP, quando o correto seria o envio de GFIP com a totalidade dos fatos geradores, inclusive os já informados.

Neste sentido, no Manual do SEFIP, versão 8.0, consta a informação de que houve a criação do conceito de "GFIP retificadora" para a Previdência Social, obrigando a informação da totalidade de trabalhadores, bases de cálculo e outros dados destinados à Previdência, sempre que houver uma complementação para o FGTS e/ou retificação de dados ou valores:

A versão 8.0 contempla, dentre outras, as seguintes alterações:

Criação do conceito de "GFIP retificadora" para a Previdência Social, obrigando a informação da totalidade de trabalhadores, bases de cálculo e outros dados destinados à Previdência, sempre que houver uma complementação para o FGTS e/ou retificação de dados ou valores.

Criação do conceito de "chave de GFIP", sendo composta por "CNPJ/CEI do empregador/contribuinte", "competência", "FPAS" e "código de recolhimento". Para os códigos 130, 135 e 608, o "CNPJ/CEI do tomador" também entra na chave. Para o código 650, o nº de processo, a vara e o período também entram na chave. Para a Previdência, é possível haver apenas uma GFIP para cada chave.

Ainda em relação à versão 8.0 do SEFIP, de utilização obrigatória a partir de 10.02.2006, a decisão de primeira instância, às fls. 800, mostra que as GFIP enviadas a partir de 10/02/2006, com a mesma chave (CNPJ/CEI do empregador/contribuinte — competência — código de recolhimento — FPAS) substituem a anterior:

Com a disponibilização da versão do 8.0 do SEFIP, de utilização obrigatória a partir de 10/02/2006, conforme Manual da GFIP/SEFIP, aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP no 09/2005, as GFIP enviadas a partir de 10/02/2006, com a mesma chave (CNPJ/CEI do empregador/contribuinte — competência — código de recolhimento —FPAS) substituem a anterior. Entendimento este mantido nas versões posteriores, de acordo com a Instrução Normativa MPS/SRP no 19, de 26/12/2006, e Instrução Normativa RFB nº 880, de 16/10/2008,

Diante do exposto, concluo que não prospera a argumentação da Recorrente.

(iii) Da retroatividade mais benéfica - cálculo da multa

A autuação está calcada no §50 do art.32 da lei 8.212, como se vê no "dispositivo legal da multa aplicada. Ora, esta norma foi alterada pela Lei 11.941/09, sendo revogado o §50 do art.32 e alterado seu inciso IV, com o acréscimo do art.32-A.

Analisemos.

A questão de fundo se reflete no cálculo da multa, daí ser necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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 dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais)para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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, 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 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;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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.

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.025.958-0, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

Processo nº 12269.003936/2008-96
Acórdão n.º 2403-002.458

S2-C4T3
Fl. 793

CONCLUSÃO

Voto pelo CONHECIMENTO do Recurso, e, no mérito, se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009;

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro