



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12571.000101/2009-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-008.670 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de abril de 2021
Recorrente METALURGICA SANTA CECILIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2006 a 28/02/2007

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o lançamento oriundo de descumprimento de obrigação acessória, sob a alegação de cerceamento do direito de defesa, se o contribuinte demonstra conhecer todos os fatos e a metodologia de cálculos que envolvem a exigência fiscal e deles se defende.

MULTA MAIS BENIGNA.

A Lei nº 11.941, de 2009, conversão da Medida Provisória 449, de 2008, alterou o cálculo da multa aplicada por entrega de GFIP com omissão de fatos geradores. Tal alteração atrai para o caso a aplicação do art. 106, II, “c” do CTN, devendo a multa aplicada ser a mais benigna para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Savio Salomão de Almeida Nóbrega, Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou o lançamento procedente.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Trata este processo do Auto de Infração lavrado em 10/07/2009 contra a empresa acima identificada, por ter a mesma efetuado a entrega da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP no período de 08/2006 a 02/2007, inclusive 13º salário, 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.

Conforme Relatório Fiscal da Infração (fl.07 a 10), os valores não declarados nas GFIP referem-se a créditos previdenciários compensados a maior nas competências 12/2006,13/2006,01/2007 e 02/2007.

A origem da compensação em excesso se deu pelo fato do contribuinte ter obtido, judicialmente, o direito de se compensar dos valores pagos de contribuições previdenciárias incidentes sobre o pró labore dos administradores, tendo se utilizado de coeficientes superiores aos da tabela de indicadores de correção monetária da Justiça Federal, o que veio resultar em compensação maior que o efetivamente devido.

Anexada, às fl. 37, planilha demonstrativa dos fatos geradores não informados em GFIP.

Diante da irregularidade, diz a Fiscalização, a empresa infringiu o art. 32, inc. IV e § 5º da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o art. 225, IV, § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999.

Em face disso foi aplicada à multa prevista no art. 32, § 5º, combinado com o art. 284, inciso II e art. 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, já citado, no valor de R\$ 83.516,12 (oitenta e três mil e quinhentos e dezesseis reais e doze centavos).

A empresa foi cientificada pessoalmente, em 10/07/2009, conforme fl. 01. Em 10/08/2009, tempestivamente, vem apresentar defesa, onde solicita a nulidade do Auto de Infração, em face do relatório fiscal não ter apresentado de modo claro os fundamentos legais e a metodologia do cálculo das multas aplicadas, o que veio cercear sua defesa.

No mérito, diz que a fiscalização na aplicação da multa adotou artigos da lei revogada (8.212/91) e artigos da lei nova (11.941/09), quando deveria ter utilizado a Lei nº1 1.941/09, em vigor, por expressa disposição do artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos seguintes:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo o lançamento oriundo de descumprimento de obrigação acessória, sob a alegação de cerceamento do direito de defesa, se o contribuinte demonstra conhecer todos os fatos e a metodologia de cálculos que envolvem a exigência fiscal e deles se defende.

MULTA MAIS BENIGNA.

A Lei nº11.941, de 2009, conversão da Medida Provisória 449, de 2008, alterou o cálculo da multa aplicada por entrega de GFIP com omissão de fatos

geradores. Tal alteração atrai para o caso a aplicação do art. 106, II, “c” do CTN, devendo a multa aplicada ser a mais benígna para o sujeito passivo.

Intimado da referida decisão em 23/04/2010 (fl.143), a contribuinte apresentou recurso voluntário em 25/05/2010 (fls.145/155), reiterando os termos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Da Aplicação do art. 57, §3º do RICARF

Em sede recursal, o sujeito passivo se limitou a renovar os argumentos de defesa. Ou seja, argui nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa e a incorreção na aplicação da multa, por não ter sido aplicada a mais benéfica em função da alteração da legislação. Em razão disso e por concordar com todos os fundamentos da decisão de piso, utilizo-a como minha razão de decidir, o que faço nos termos do permissivo inserto no art. 58, §3º do Regimento Interno do CARF:

Aduz a autuada que o Auto de Infração cerceou seu direito de defesa porque não trouxe de forma clara os fundamentos legais e a metodologia do cálculo das multas aplicadas. Pede a nulidade do lançamento.

Não é isso que se observa nos autos.

O Auto de Infração, às fl. 01, traz todos os dispositivos legais da multa aplicada e de sua gradação. O Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, fl.11 a 13, menciona todos os dispositivos legais, inclusive aqueles relacionados com a retroatividade da aplicação da lei mais benéfica ao contribuinte.

A metodologia do cálculo da multa encontra-se esclarecida também nesse Relatório, com elaboração de planilha. Além disso, a infração praticada está perfeitamente demonstrada e tipificada no Relatório Fiscal da Infração de fl. 07 a 10.

Como foi ressaltado, a impugnante ainda pede a nulidade do lançamento.

verbis

Estuam os art. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972,

Art. 59. São nulos:

I- os atos e termos lavrados por pessoa incompetente:

II- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (Grifou-se)

Como se vê, de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade do auto de infração - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando esse for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). Por sua vez, a nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Em se tratando de lançamento efetuado por meio de auto de infração, deve ser observado, ainda, o disposto no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I- A qualificação do atuado;

II- O local, a data e a hora da lavratura;

III- A descrição do fato;

IV- A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V- A determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI- A assinatura do atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No caso concreto, naquilo que é contestado em sede de preliminar, o presente auto de infração foi lavrado nos estritos termos do dispositivo legal retrocitado, e se refere tão somente ao excesso de compensação declarada em GFIP, que foi objeto de glosa no processo de obrigação principal-AIOP DEBCAD n.º37.040.430-0. Sendo assim, possibilitou, por completo, a pertinente defesa.

Nesse contexto, a arguição de nulidade por cerceamento de defesa deve ser rejeitada.

Alega a atuada que a fiscalização na aplicação da multa adotou artigos da lei revogada (8.212/91) e artigos da lei nova (11.941/09), quando deveria ter utilizado a Lei n.º 1.941/09, em vigor, por expressa disposição do artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN. Aqui, cabe as devidas considerações.

Conforme consta na folha de rosto da presente autuação, no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 11 a 13), a multa aplicada tem por fundamento o §5º, do art. 32, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com as disposições do artigo 284, II, do Regulamento da Previdência Social-Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999:

Lei 8.212/91

Art. 32. a empresa é também obrigada a:

IV — 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.

§5º - A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativas correspondente a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

RPS

Art.225. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

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

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 n.º 4.729, de 2003)

Entretanto, há que se observar que, a infração concernente à omissão de fatos geradores em GFIP, que estava abrigada ao tempo da infração no art. 32, IV e § 5º, da Lei n.º 8.212, de 1991, e do RPS, acima transcritos, diante da nova sistemática da Medida Provisória n.º 449, de 04/12/2008, convertida na Lei n.º 11.491, de 27 de maio de 2009, passou a ser punida por duas multas distintas, conforme tenha havido ou não lançamento de ofício da obrigação principal.

Não sendo cabível o lançamento de ofício, aplica-se a multa prevista no art. 32-A, *caput*, inciso II e § 2º, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 11.491, de 2009, penalizando-se apenas o descumprimento da obrigação acessória de forma isolada.

Mas, se a contribuição referente aos fatos geradores omitidos da GFIP deva ser lançada de ofício (**como no caso presente**), aplica-se a multa de ofício incidente sobre o montante do tributo não recolhido, nos termos do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, na redação da Lei n.º 11.488, de 2007, incidente por força do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 11.491, de 2009.

Devemos ponderar, ainda, que a multa de mora do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, somadas à multa por infração ao art. 32, IV e § 5º, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei n.º 9.528, de 1997, não pode ultrapassar o valor da nova multa instituída pelo art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 11.491 de 2009, sob pena de incidência do disposto no art. 106, II, c, do CTN.

Transcrevem-se as palavras do Auditor Fiscal, fl. 11/12:

Considerando a aplicação da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, em virtude da lei n.º 1.941/09, fruto da conversão da Medida Provisória 449/08, foi realizada a comparação da multa calculada na forma da legislação vigente à época da infração com a calculada na forma da legislação atual, mês a mês, aplicando o menor dentre os valores apurados.

Para fins de comparação nos termos da legislação vigente, confrontou-se o somatório do valor apurado ao auto de infração-CFL 68-acrescido da multa de mora de 24%, incidente sobre os valores apurados em auto de infração das compensações glosadas com a multa de ofício de 75%, conforme planilha anexa

Com base nos critérios supra explicitados, verificou-se que o valor da multa resultou na soma dos seguintes valores:

12/2006- R\$38.789,24 (CFL 68+24% multa de mora).

13/2006- R\$ 6.188,76 (multa de ofício de 75% mais benéfica)

01/2007- R\$15.399,74 (multa de ofício de 75% mais benéfica)

02/2007- R\$23.138,38 (CFL 68+ 24% de multa de mora)

TOTAL R\$83.516,12."

Veja-se que, conforme exposto acima, e na planilha denominada "*Demonstrativo da Multa Aplicada*" de fl. 37, a fiscalização aplicou a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430, de 1996, nas competências 13/2006 e 01/2007, e a multa prevista no AI 68 para as competências 12/2006 e 02/2007, por essas serem a mais benigna, pois como houve lavratura de AIOP relativo ao mesmo fato gerador do AIOA, a comparação foi feita pela soma das multas do art. 32, parágrafo 4º, e do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, com a multa do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, subsistindo o melhor resultado para o contribuinte.

Nesse sentido, vale ressaltar que o Auditor Fiscal acatou o entendimento do Parecer PGFN/CAT/nº 433/2009, que diz:

Com efeito, voltando-nos primeiramente ao art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, observa-se que a imposição de multa de ofício no importe de 75% sobre a "totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata".

Poder-se-ia pensar, mm primeiro momento, que a penalidade pecuniária ora referida teria incidência quando houvesse falta de declaração ou declaração inexata (descumprimento de obrigação acessória), ou, alternativamente, quando houvesse o não pagamento ou pagamento parcial do tributo devido (multa moratória).

No entanto, não é essa a sistemática legal. A multa prevista no art. 44, inciso I, é única, no importe de 75%, e visa apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

Com efeito, observa-se que somente haverá lançamento de ofício, na forma do art. 44, inciso I, se ainda não houver sido constituído o crédito tributário, em outras palavras, se o tributo ainda não foi objeto de confissão de dívida por não ter sido apresentada a declaração, ou porque a declaração apresentada foi incompleta ou omissa. Sendo assim, as duas infrações, nesse caso, são verificadas simultaneamente e, portanto, haverá a incidência de apenas uma multa (de ofício) no montante de 75% do tributo não recolhido, a teor do art. 44, I, da Lei 9.430, de 1997.

Registre-se que tal multa, dirigida a punição de ambas as condutas, não deve ser cumulada com outra penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória decorrente da não entrega, ou da entrega inexata, da mesma declaração (a exemplo da multa do art. 32-A, II já referido), sob pena de inaceitável bis in idem."

Assim, nas planilhas de fl. 12 e 37, temos que primeiro se apurou o valor das contribuições devidas e não declaradas em GFIP pela aplicação do percentual limitado

pelo parágrafo 4º do artigo 32 da Lei de Custeio sobre a base de cálculo não declarada (100% do valor devido). Após, aplicou-se sobre esse valor o percentual de 24%, que corresponde à multa de mora aplicada nos lançamentos relativos às contribuições previdenciárias a cargo da empresa (autos n.º 12571.000102/2009-86 - DEBCAD n.º 37.040.430-0), obtendo-se, assim, o valor total da exigência conforme a sistemática legislativa vigente à época das infrações.

Para efeito de comparação com a nova sistemática introduzida pela Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, aplicou-se sobre o valor das contribuições devidas e não declaradas o percentual de 75%, apurando-se, assim, a multa que seria devida se fosse aplicada ao caso a nova legislação.

Comparando-se os dois valores se apurou que apenas nas competências 12/2006 e 02/2007 a sistemática anterior era mais benéfica ao contribuinte e, por isso, foi mantida nestas competências a multa devida conforme a legislação vigente à época da ocorrência das infrações.

Nas competências 13/2006 e 01/2007 se apurou que a penalidade imposta pela nova legislação era mais benéfica ao contribuinte e, por isso, esta foi a sistemática aplicada. E foi aqui que a Fiscalização cometeu um erro.

Verificando a autuação relativa à exigência das contribuições previdenciárias (autos de obrigação principal), se verifica que ali já está sendo exigida uma multa de mora no percentual de 12%, quando deveria ter sido aplicada a multa de 75% naquele lançamento, abstendo-se de se aplicar qualquer multa relativamente às competências 13/2006 e 01/2007 neste Auto de Infração de obrigação acessória.

Desta forma, a fim de que nas competências em que se apurou que a multa de ofício de 75% é mais benéfica ao contribuinte não se acabe exigindo percentual de multa superior a esse percentual, é necessário que nestes autos, para estas competências, a multa seja calculada pela diferença entre o percentual de 75% e o percentual da multa de mora já aplicada no Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP (autos n.º 12571.000102/2009-86 - DEBCAD n.º 37.040.430-0), ou seja, 63%.

Sim, pois da forma como consta no processo, nas competências em que se apurou que a multa mais benéfica era a multa de 75%, o que está sendo exigido do contribuinte é uma penalidade de 99% (24% de multa de mora somados a 75% de multa de ofício), quando já se apurou que o percentual máximo devido é 75%.

Por isso, já tendo sido exigida a multa de 12% nos autos de obrigação principal, resta a ser exigido nestes autos o percentual de 63%.

Por outro lado, como já foi observado, no momento da autuação o auditor fiscal já se manifestou pela aplicação da multa menos gravosa ao contribuinte, embora tenha se equivocado na aplicação da nova sistemática.

Vê-se, assim, que mesmo identificado que o valor da autuação encontra-se superior ao devido, não cabe à esta julgadora retificar o lançamento para aplicação da multa menos gravosa hoje, pois conforme **Portaria Conjunta PGFN/RFB, n.º 14, de 4 de dezembro de 2009**, o cálculo da multa menor deve ser efetuado no momento do pagamento ou do ajuizamento do crédito, pelo setor próprio da circunscrição da impugnante, emitindo-se, se for o caso, o adequado ato decorrente da revisão de ofício.

Em relação ao pedido de redução da multa com base no artigo 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, cabe esclarecer que referido artigo trata da não apresentação da GFIP, quando o contribuinte é intimado para apresentar o citado documento ou prestar esclarecimentos, não se aplicando ao presente caso-lançamento de ofício, cujo suporte legal é o artigo 35-A da mesma lei, que remete a aplicação da multa para o disposto no artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Referido artigo dispõe em seu parágrafo 3º, que só será concedido à redução da multa do lançamento de ofício, **por ocasião do pagamento ou do parcelamento**

da multa, aplicando-se ao caso, as reduções previstas no art. 6º da Lei nº8.218, de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 1991 (§3º do art.44 da Lei nº9.430, de 1996).

Assim sendo, entendo que a decisão recorrida deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Daniel Melo Mendes Bezerra