



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

Processo n° 12897.000483/2009-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.940 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2014
Matéria Auto de Infração; GFIP. Fatos Geradores
Recorrente TELE SOLUÇÕES TELEMARKETING LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ.

A alegação de ausência de má-fé do contribuinte é irrelevante em matéria tributária, vez que a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente. Artigo 136 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

Súmula CARF n° 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.* Art. 26-A do Decreto n° 70.235/72, e art. 62 do Regimento Interno (Portaria MF n° 256/2009).

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias. No período anterior à Medida Provisória n° 448/2009, aplica-se o artigo 32, IV, § 5°, da Lei n° 8.212/91, salvo se a multa no hoje prevista no artigo 32-A da mesma Lei n° 8.212/91 for mais benéfica, em obediência ao artigo 106, II, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso do Auto de Infração de Obrigação Acessória, Código de

Fundamento Legal 68, para que a multa seja calculada considerando as disposições do art. 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009.

(assinado digitalmente)
LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Bianca Delgado Pinheiro e André Luís Mársico Lombardi.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que julgou a impugnação do contribuinte improcedente, mantendo o crédito tributário lançado (fls. 2.268/2.275).

Adotamos trecho do relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 2.269), que bem resume o quanto consta dos autos:

Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD nº 37.234.445-3) lavrado com fulcro no art. 32, IV, § 3 e § 5º da Lei 8.212/91 c/c art. 225, IV, e § 4, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, no montante de R\$ 372.170,40.

2. De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 06), o crédito lançado tem origem no pagamento das seguintes prestações em benefício dos seus segurados, sem o recolhimento das contribuições previdenciárias, e sem a correta declaração em GFIP:

- Valores relacionados na Folha de pagamento da empresa*
- Valores relativos a Conciliações Trabalhistas*
- Vale-Transporte em desacordo com a legislação*
- Valores pagos a contribuintes individuais (sócios e prestadores de serviço).*

3. No Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (fls. 07) e tabelas anexas, de fls. 08/10, a autoridade atuante demonstra o valor que deixou de ser declarado, por competência, bem como detalha o cálculo da multa que teve por base legal o art. 32, IV e § 5º da Lei 8212/91 c/c art. 284, inciso II do RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99, com valor atualizado pela Portaria MPS/MF nº 48, de 12/02/2009.

4. Informa ainda a autoridade fiscal que o lançamento foi realizado já na vigência da Medida Provisória 449 de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, a qual modificou a forma de cálculo da multa para a infração objeto deste lançamento. Assim, em obediência ao artigo 106, II, "c" os CTN, foi feito o comparativo entre os valores de multa apurados de acordo com a sistemática anterior e aqueles apurados pelo critério do artigo 3 5-A da Lei 8.212/91 (após a alteração pela MP 449/2008), verificando-se qual a mais benéfica ao contribuinte. Verificou a fiscalização, pela tabela de fls. 08/10, que a multa vigente à época do fato gerador é mais benéfica ao contribuinte em todas as competências, sendo por isto lavrado este Auto de Infração com base nesta legislação.

5. Notificada pessoalmente do Auto de Infração em 27/08/2009, a interessada apresentou impugnação em 28/09/2009, de fls.67/71, juntando os documentos de fls.72/2.241 e aduzindo as seguintes alegações:

(...)

(destaques nossos)

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente, tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, o recurso de fls. 2.278/2.282, no qual alega que a infração decorreria de lapsos do departamento de contabilidade e que a correção não foi feita antes do lançamento por dificuldades operacionais, sendo que a falta de suas apresentações decorreria de causa fortuita e de força maior, não havendo que se falar em infração fiscal. Ademais, não teria sido considerada a redução da multa de que trata o art. 32-A, § 2º, II, da Lei nº 8.212/91, com a nova redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.941/2009. Acrescenta que as GFIP's retificadoras foram entregues e que a multa, tal como aplicada, ofenderia os princípios da capacidade contributiva, do não confisco, da não pregação (sic) e da proporcionalidade. Assim, requer seja dado provimento ao recurso voluntário para reformar a decisão recorrida e julgar insubsistente o crédito tributário. Caso assim não se entenda, que se reduza a multa a valor que não comprometa a solvência da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Ausência de má-fé. A recorrente alega em seu recurso que a infração decorreria de lapsos do departamento de contabilidade e que a correção não foi feita antes do lançamento por dificuldades operacionais, sendo que a falta de suas apresentações decorreria de causa fortuita e de força maior, não havendo que se falar em infração fiscal.

Diferentemente do que alega em seu recurso, eventual ausência de má-fé por parte da recorrente não tem o condão de elidir a sua responsabilidade.

Com efeito, a imposição de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária tem natureza eminentemente objetiva e decorre da simples violação da norma previdenciária, sendo irrelevante para a sua configuração a investigação do dolo ou culpa do agente infrator.

Código Tributário Nacional - CTN

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.

(...)

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Assim, a investigação do elemento subjetivo da conduta infracional se mostra totalmente desnecessária à imputação da responsabilidade por infrações à legislação tributária, vez que esta ostenta natureza eminentemente objetiva.

Assim, nada pode esta Corte Administrativa fazer senão reconhecer a ilicitude da conduta e julgar procedente a autuação ora em debate.

Portanto, além da versão da recorrente estar desacompanhada de qualquer elemento de prova, é preciso reconhecer que não há base legal para exclusão da responsabilidade tributária com fulcro na ausência de má-fé.

Por tudo que se expôs até aqui, não há como se dar guarida ao inconformismo da recorrente.

Confisco. Ofensa da Legislação a Princípios Constitucionais. A recorrente alega ainda que a multa aplicada ofenderia os princípios da capacidade contributiva, do não confisco, da não pregação (sic) e da proporcionalidade.

Quanto ao aspecto da inconstitucionalidade da multa, tem-se que, sendo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais órgão do Poder Executivo, não lhe compete apreciar a conformidade de lei validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Ademais, o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, dispõe expressamente em seu art. 26-A que é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses em que os citados diplomas legislativos tenham sido declarados inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal. Tal disposição é repetida em termos semelhantes no art 62 do Regimento Interno deste Colegiado, Portaria MF nº- 256/2009.

Outro fundamento para a impossibilidade de deferimento dos pleitos da recorrente é que a Súmula CARF nº 2 estabelece que o “CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, sendo que o art. 72 da Portaria MF 256/2006 tornou obrigatória a observância por parte dos membros do CARF das súmulas do colegiado.

Portanto, não há qualquer viabilidade jurídica para o acatamento, por esta instância recursal, dos pleitos da recorrente.

Multa. Retroatividade Benigna. Quanto à multa aplicada, pleiteou a recorrente a aplicação da Lei nº 11.941/2009, naquilo que lhe for benéfico (art. 106 do CTN).

Consta do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 10), que “foi aplicada multa conforme fundamentação em tela, porque esta se mostrou mais benéfica do que quando comparada com a multa de ofício do art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrado na planilha “Comparação de Multa”.

Ocorre que a autoridade fiscal, a fim de apurar a multa mais benéfica, fez um somatório da multa moratória de vinte e quatro por cento pelo descumprimento da obrigação principal mais a multa de cem por cento relativas as contribuições não declaradas (obrigação acessória) e comparou-as com a multa de ofício de 75% da novel legislação. Ou seja, misturou a legislação relativa à obrigação acessória com as disposições legais pertinentes aos acréscimos legais da obrigação principal. Vejamos nosso entendimento:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/02/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 04/02/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI, Assinado digitalmente em 03/02/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBAR

DI

Impresso em 20/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Apurado o descumprimento de obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer), compete à autoridade fiscal lavrar Auto de Infração, aplicando a penalidade correspondente, que se converterá em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao deixar de informar fatos geradores de contribuições previdenciárias, a recorrente infringiu o artigo 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91; e o artigo 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, por intermédio da GFIP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, estava contida no artigo 32, § 5º, da Lei n.º 8.212/91; e no artigo 284, II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

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

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

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 nº 4.729, de 9/06/2003)

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do art. 283, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, 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 erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o inciso I, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o inciso I será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Era considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto, as multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, já na redação da Lei nº 11.941/2009, nestas palavras:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei 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 R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes 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 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, 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 deste artigo, 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 75% (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; e

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

Como afirmado, no caso em tela, o Fisco ao aplicar a multa fez um somatório da multa moratória de 24% pelo descumprimento da obrigação principal mais a multa de cem por cento relativas as contribuições não declaradas e comparou-as com a multa de ofício de 75%. Mas, quanto à aplicação de multa no Auto de Infração de omissão de fatos geradores em GFIP, nosso entendimento é que, à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n.º 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430; porém, se apesar do

pagamento, não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei n° 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei n° 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n° 9.430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

Portanto, a multa prevista no artigo 44 da Lei n° 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício.

Ocorre que pode ocorrer de o contribuinte não ter recolhido o tributo e tampouco ter declarado em GFIP. Nessa situação, temos duas infrações distintas e, conseqüentemente, duas penalidades de natureza diversa: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e, por não ter declarado em GFIP, a multa prevista no art. 32-A da Lei n° 8.212.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei n° 9.430/96. Acrescente-se que a lei, ao tipificar essas infrações em dispositivos distintos, denota estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Destarte, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, § 5º, com o art. 32-A, I, ambos da Lei n° 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Pelas razões ora expendidas, CONHEÇO do recurso para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo a penalidade a ser aplicada ao sujeito passivo ser recalculada, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, I, da Lei n° 8.212/91, na redação dada pela Lei n° 11.941/2009, somente na estrita hipótese de o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso à recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, ‘c’ do CTN.

É como voto.

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUIS MARSICO LOMBARDI – Relator

Processo nº 12897.000483/2009-21
Acórdão n.º **2302-002.940**

S2-C3T2
Fl. 2.320

CÓPIA