



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12898.000121/2010-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-010.632 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente GRUMEY SA ARMAZENS GERAIS GUARDATUDO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INTENÇÃO DO AGENTE. IRRELEVANTE.

A responsabilidade por infração ao art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 9.528, de 1997, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. Não se trata de erro escusável, eis que se impõe a observância da legislação tributária a reger a retificação da GFIP.

PENALIDADES. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, cabe aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação das multas conexas por infrações relativas à apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (multas Código de Fundamento Legal - CFL 68, 69, 85 e 91) com a multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 (multa CFL 78).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato

Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 110/115) interposto em face de decisão (e-fls. 100/106) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração - AI n.º 37.234.764-9 (e-fls. 03/06), no valor total de R\$ 36.680,54 e lavrado por ter a empresa apresentado o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º, da Lei n. 8.212, de 1991, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, a infringir o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 1997 (**Código de Fundamento Legal – CFL 68**). O AI foi cientificado em 30/03/2010 (e-fls. 03). Do Relatório Fiscal (e-fls. 13/24), extrai-se:

5 Os lançamentos contábeis registrados nas contas 3310426 - SERV. PRESTADOS POR P. FÍSICA, 3310215 - ASSISTÊNCIA MEDICA e 3310432 - VIAGENS E ESTADIAS discriminam o pagamento de valores a Contribuintes Individuais e a Segurados Empregados, além dos inseridos nas Folhas de Pagamento, sem o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, além das contribuições incidentes sobre os descontos nas remunerações dos segurados, o que resultou na lavratura dos Autos de Infração DEBCAD n.º 37.234.759-2, COMPROT n.º 12898.000116/2010-51 e DEBCAD n.º 37.234.760-6, COMPROT n.º 12898.000117/2010-03.

6 Além disso, a empresa não incluiu nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP os dados correspondentes a estes fatos geradores, no período de 01/2006 a 12/2006, ensejando a lavratura do presente Auto de Infração.

Na impugnação (e-fls. 50/54), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Retificadoras a pressupor GFIP complementar ao tempo da GFIP substitutiva.
- (c) Retroatividade benigna.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 100/106):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 15/09/2011 (e-fls. 108/109) e o recurso voluntário (e-fls. 110/115) interposto em 11/10/2011 (e-fls. 110), em síntese, alegando:

- (a) Retificadoras a pressupor GFIP complementar ao tempo da GFIP substitutiva.
A empresa retificou suas GFIPs acreditando não haver necessidade de repetir as informações anteriormente já prestadas. Logo, não teve o intuito de zerar o já declarado, tendo incorrido em erro escusável formal, tanto que retificou as GFIPs no prazo de impugnação.
- (b) Retroatividade benigna. A Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, não se aplica, pois o processo não versa sobre aplicação da multa dos arts. 35 ou 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, não podendo se sobrepor às disposições do art. 106, II, do CTN. A retroatividade benigna deve considerar a penalidade do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, conforme jurisprudência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 15/09/2011 (e-fls. 108/109), o recurso interposto em 11/10/2011 (e-fls. 110) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Retificadoras a pressupor GFIP complementar ao tempo da GFIP substitutiva. A recorrente sustenta a insubsistência do lançamento, pois não teria tido a intenção de infringir a obrigação acessória de apresentar GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, tendo incorrido no erro de supor ser a GFIP retificadora complementar e não substitutiva. Por fim, sustenta a apresentação de novas retificadoras com a impugnação, a reconhecer o erro escusável.

A argumentação em tela não nega a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

O Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal relaciona seis Autos de Infração, sendo três de obrigação principal.

O AI n.º 37.234.759-2 teve impugnação julgada improcedente e o crédito tributário mantido pelo Acórdão 12-32.662 – 15ª Turma da DRJ/RJ, tendo a recorrente desistido da impugnação e renunciado a qualquer alegação de direito sobre as quais se funda o processo administrativo (e-fls. 196/206 do processo n.º 12898.000116/2010-51).

O AI n.º 37.234.760-6 teve impugnação julgada improcedente e o crédito tributário mantido pelo Acórdão 12-32.663 – 15ª Turma da DRJ/RJ, tendo a recorrente desistido da impugnação e renunciado a qualquer alegação de direito sobre as quais se funda o processo administrativo (e-fls. 114/124 do processo n.º 12898.000117/2010-03).

O AI n.º 37.234.761-4 teve impugnação julgada improcedente e o crédito tributário mantido pelo Acórdão 12-32.664 – 15ª Turma da DRJ/RJl, tendo a recorrente desistido da impugnação e renunciado a qualquer alegação de direito sobre as quais se funda o processo administrativo (e-fls. 184/194 do processo n.º 12898.000118/2010-40).

Logo, não há que se cogitar de insubsistência do presente lançamento por decorrência do decidido nos Autos de Infração de Obrigação Principal.

Além disso, a argumentação da recorrente não prospera, pois a responsabilidade por infração ao art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 1997, independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN, art. 136).

Não se trata de erro escusável, eis que se impõe a observância da legislação tributária a reger a retificação da GFIP (Decreto-Lei n.º 4.657, de 1942, art. 3º).

A alegação de retificação das GFIPs no prazo de impugnação é irrelevante, pois, ao tempo do lançamento, o parágrafo único do art. 93 da Lei n.º 8.212, de 1991, já estava revogado pela MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009.

Destarte, a decisão recorrida não merece reforma.

Retroatividade benigna. O Acórdão de Impugnação considerou que a análise da legislação mais benéfica deve observar a inteligência da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009. A recorrente insiste no cabimento da comparação com o art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991.

O Parecer SEI N.º 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho n.º 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Diante disso, a Súmula CARF n.º 119 foi cancelada e a jurisprudência administrativa passou a adotar a interpretação de a multa do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 11.941, de 2009, retroagir em relação aos lançamentos por descumprimento de obrigação principal.

Como decorrência lógica das premissas dessa interpretação, as multas conexas por descumprimento de obrigações acessórias relativas à apresentação de GFIP (multas CFL 68¹, 69², 85³ e 91⁴) devem ser comparadas com a multa do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991,

¹ O CFL 68 refere-se à infração ao art. 32, IV, §5º, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias.

² O CFL 69 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 3º e 6º, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009, por apresentação de GFIP com incorreções ou omissões (CFL 78), eis que por esta absorvidas.

Nos CFLs 68, 69 e 78, cada competência consubstancia-se em uma ocorrência da infração, a merecer comparação pontual (por competência, se compara: CFL 68 + CFL 69 x CFL 78). Logo, um único Auto de Infração CFL 68, 69 ou 78 abriga múltiplas multas (há uma multa a cada competência de GFIP neles constante). Contudo, a multa é única nos CFLs 85 e 91, ou seja, os CFLs 85 e 91 veiculam uma única infração com apuração de multa única (não se fala em ocorrências de infração por competência, sendo apurados em relação a todo o período fiscalizado), em face da capitulação nos art. 92 e 102 da Lei n.º 8.212, de 1991.

Diante disso, na hipótese de coexistirem autuações conexas nos CFLs 68, 69, 85 e 91, devem ser realizados dois comparativos para se apurar a multa mais benéfica.

Num primeiro momento, se verificam as competências em que o CFL 78 é mais benéfico de plano. Para tanto, há que se confrontar por competência a multa CFL 68 somada a multa CFL 69 com o valor da multa CFL 78 na competência, prevalecendo a multa CFL 78 nas competências em que for mais benéficas.

Caso subsistam competências em que o CFL 78 não é o mais benéfico, um segundo comparativo deve ser elaborado e a envolver apenas as competências em que o CFL 78 não foi considerado mais benéfico.

Assim, nesse segundo comparativo, cabe primeiro somar as multas CFL 68 e 69 de todas as competências em que o CFL 78 não foi considerado mais benéfico para, a seguir, somar esse total as multas dos CFLs 85 e 91 e comparar o valor resultante com o montante apurado a partir da soma das multas CFL 78 das competências em que o CFL 78 fora considerado menos benéfico.

Por conseguinte, nesse segundo comparativo pode resultar como mais benéfico o somatório dos CFLs 68 e 69 mais benéficos do primeiro comparativo *com os* CFLs 81 e 85 ou como mais benéfico o somatório das competências CFL 78 tidas no primeiro comparativo por menos benéficas.

Logo, a multa a ser considerada mais benéfica pode em parte advir do primeiro comparativo e em parte advir do segundo comparativo, na hipótese de existirem AIOAs CFL 85 e/ou CFL 91.

De qualquer forma, importa destacar que, quando da liquidação da decisão, a comparação a ser realizada demanda a análise conjunta de todos os AIOAs CFLs 68, 69, 85 e 91 conexas subsistentes (ou seja, lavrados na ação fiscal e não cancelados ou em parte não cancelados, administrativa ou judicialmente), ainda que pagos, parcelados, não-impugnados,

³ O CFL 85 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 1º e 3º, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, combinado com o art. 219, §5º do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar a empresa cedente de mão de obra GFIP sem distinção de cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante dos serviços.

⁴ O CFL 91 refere-se à infração ao art. 32, IV, § 1º e 3º, da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, combinado com o art. 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação e não se enquadrando a conduta nos CFLs 68, 69 e 85.

inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008; na linha do entendimento veiculado no §2º do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 4 de dezembro de 2009, agora restrito aos AIOAs.

No caso concreto, entretanto, além dos Autos de Infração de Obrigação Principal acima mencionados, o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal especifica apenas os Autos de Infração Acessória n.º 37.234.764-9 (CFL 68), n.º 37.234.763-0 (CFL 34) e n.º 37.234.762-2 (CFL 30).

Assim, o presente AIOA CFL 68 n.º 37.234.764-9 deve ser tão somente comparado como o AIOA CFL 78, previsto no no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para, se mais benéfica, aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação com a multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro