



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

Processo nº 13588.000187/2007-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2301-004.308 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente USINA SAPUCAIA S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/10/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias caracteriza-se como descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MULTA MAIS BENÉFICA.

A análise da multa mais benéfica ao sujeito passivo, com relação à infração relativa à apresentação de GFIP inexata anterior a 12/2008, deverá ser realizada mediante confronto entre a penalidade prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, introduzida pelo art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, e o somatório das penalidades estabelecidas na legislação vigente à época do fato gerador, a saber: multas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes do art. 32, §§ 4º a 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, e a multa do art. 35, inciso II, desta mesma Lei, imposta na autuação correlata pelo não recolhimento do tributo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, : I) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei nº 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzales Silveiro, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram

Processo nº 13588.000187/2007-14
Acórdão n.º **2301-004.308**

S2-C3T1
Fl. 330

em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa por obrigação acessória o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso nas demais alegações da recorrente, nos termos do voto do Relator. Redator: Cleberson Alex Friess.

Redator designado: CLEBERSON ALEX FRIESS

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator

(Assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente da Turma), Adriano Gonzales Silverio, Daniel Melo Mendes Bezerra, Cleberson Alex Friess, Natanael Vieira dos Santos e Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa USINA SAPUCAIA S/A, em face da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro I (RJ) que julgou procedente a autuação fiscal.

2. Segundo o relatório fiscal (fl. 25), a empresa foi autuada por haver divergências entre a elaboração e apresentação de GFIP - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - e as folhas de pagamento. Ademais, a fiscalização entendeu que, no período de 01/2004 a 10/2005, as GFIPs continham o código FPAS 825, quando o correto seria o código 531, estando, portanto, sujeita à penalidade prevista no art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91 e arts. 284, inciso II, e 373, ambos do Regulamento da Previdência Social – RPS.

3. Após ser devidamente intimada, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 70 a 75), tendo a decisão de primeira instância julgado o lançamento procedente. O acórdão recorrido (fls. 274 a 281) restou assim ementado:

"Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/10/2005

INFRAÇÃO: GFIP – APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES.

Nos termos do disposto no art. 32, IV, § 5º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528, de 10.12.97, c/c art. 225, IV e § 4º do RPS – Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, apresentar a empresa, GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, constitui infração passível de autuação.

Lançamento Procedente."

4. Inconformado com esta decisão, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 289 a 294) tempestivamente, conforme AR de fls. 286, aduzindo, em síntese:

a) o fato de ter apresentado GFIP com código FPAS 825 quando o correto seria o código 531 configura erro material, não previsto em lei como punível e passível de acerto a qualquer momento, por não produzir dano administrativo; e

b) embora as GFIP's estejam inferiores aos valores totais das folhas de pagamento, as contribuições previdenciárias estão corretas, incidentes sobre o total das folhas de pagamento, não havendo saldo credor a favor do INSS.

Processo nº 13588.000187/2007-14
Acórdão n.º **2301-004.308**

S2-C3T1
Fl. 332

5. Sem contrarrazões do fisco, os autos foram encaminhados a este Conselho, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Relator Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DA ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DO MÉRITO

2. Consta do relatório fiscal que a empresa foi autuada por informar na GFIP valores inferiores aos constantes nas respectivas folhas de pagamento, o que configura a infração prevista no art. 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91.

3. Em razão das alegações feitas pela recorrente na impugnação e das guias de recolhimento anexadas ao processo, os autos foram encaminhados ao auditor fiscal notificante para apreciação.

4. Na informação fiscal de fl. 270, o auditor afirmou que a própria empresa reconhece que a folha de pagamento está com valores maiores que os declarados em GFIP, o que caracteriza omissão de fatos geradores, já que a empresa é obrigada a prestar todas as informações dos fatos geradores de contribuições previdenciárias ao INSS. Afirmou, ainda, que o auto de infração foi lavrado em razão da não declaração das diferenças apuradas das folhas de pagamentos e não declaradas em GFIP, estando de acordo com as normas legais.

5. Consta na decisão de primeira instância a informação de que o auto de infração lavrado por ter a empresa apresentado GFIP com erro no código FPAS encontra-se extinto, eis que a recorrente optou por efetuar o pagamento com redução, razão pela qual estes autos limitam-se a discussão acima citada.

6. Neste momento, passo à análise das questões suscitadas.

7. Embora a recorrente alegue que as contribuições previdenciárias estejam corretas mesmo estando os valores declarados em GFIP inferiores àqueles constantes das folhas de pagamento, entendo que não existe razão neste ponto.

8. Isso porque, conforme dispõe o art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, é dever do contribuinte apresentar todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, não podendo ser apresentadas com omissões ou incorreções, o que sujeita o infrator à penalidade prevista em lei.

9. Dessa forma, a recorrente, ao apresentar GFIP com valores inferiores, descumpriu o mandamento legal, estando correta a decisão de primeira instância neste ponto.

10. Assim, cabe a este julgador apreciar a questão da aplicação de penalidade por apresentação de GFIP com valores inferiores àqueles constantes das folhas de pagamento.

11. Antes da publicação da Lei nº 11.941/09, a multa pela (i) não declaração em GFIP de fatos geradores da contribuição previdenciária, (ii) pela não apresentação de GFIP e (iii) pelo preenchimento incorreto da GFIP estava prevista no art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91.

12. Com a publicação da Lei nº 11.941/09, o mencionado artigo foi revogado e a multa do art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91 restou substituída por aquela prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, ou seja, (i) R\$ 20,00 para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas na GFIP; ou (ii) 2% (dois por cento), ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20%, observado o disposto no § 3º deste artigo. Vale dizer que a multa, após a publicação da Lei nº 11.941/09, reduziu de forma substancial.

13. Diante disso, a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, amparado na retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional – CTN examinou a questão e entendeu que a penalidade lançada contra o contribuinte prevista no art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91 restou substituída pela multa do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, que deverá ser aplicada inclusive nos casos de descumprimento de obrigação acessória anteriores à vigência da Lei nº 11.941/09.

14. Assim, no que tange à regra aplicável ao caso em análise, tendo em vista a superveniência de legislação mais benéfica no que se refere à penalidade por descumprimento de obrigação acessória, entendo que a penalidade deve ser reduzida para adequá-la ao art. 32-A, caso seja mais benéfica ao contribuinte. Porém, nos casos em que a multa contida no auto de infração for inferior à que seria aplicada pelas novas regras, não há que se falar em retroatividade.

CONCLUSÃO

15. Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para aplicar a multa do art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, caso seja mais benéfica ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.

Voto Vencedor

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Redator designado

Peço licença ao nobre relator para divergir quanto ao critério a ser utilizado para aplicar, em relação à multa, a retroatividade benigna expressa no art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que veicula o Código Tributário Nacional (CTN).

2. De fato, em face às alterações promovidas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, há que se verificar, em matéria de penalidade relacionada a infrações anteriores a 12/2008, a situação mais favorável ao sujeito passivo.

3. Conforme relatado, a multa aplicada nos autos, referente às competências de 12/1999 a 10/2005, foi imposta com fundamento no art. 32, inciso IV, e § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, destinada a punir a apresentação com incorreções da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), independentemente da existência ou não de tributo a recolher. A penalidade refere-se, portanto, ao descumprimento de obrigação acessória.

4. Sob a égide da legislação anterior, na hipótese de se verificar na ação fiscal, além da declaração inexata, a falta de recolhimento das contribuições previdenciárias, ainda havia o lançamento do crédito tributário, com aplicação da multa então prevista no art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, cuja natureza vinculava-se ao descumprimento de obrigação principal.

5. A MP nº 449, de 2008, introduziu uma nova sistemática de multas. A penalidade por incorreção ou omissão nas informações na GFIP passou a ser tratada, em substituição ao art. 32, §§ 4º a 6º, no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

6. Por sua vez, o art. 35-A trouxe para o contexto da legislação previdenciária a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na hipótese de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, isto é, quando do descumprimento de obrigação principal (não recolher tributo):

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

7. De sorte que o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, ao estabelecer um percentual fixo de multa de 75% (setenta e cinco por cento), em seu inciso I, sobre o valor da contribuição não declarada, impõe uma única multa tanto para a conduta do não recolhimento das contribuições previdenciárias, quanto para a apresentação deficiente da GFIP em relação a essas mesmas contribuições. Transcrevo a redação do art. 44, inciso I:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas

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; (grifei)

(...)

8. É de ver-se que na legislação atual, verificado simultaneamente o descumprimento de obrigação principal e acessória relacionadas às contribuições previdenciárias (não recolher e declarar com incorreções/omissões), haverá a incidência de apenas uma penalidade, qual seja a multa de ofício do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, introduzida por força do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991,

9. Assim, a multa prevista no art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, restou substituída pela multa do art. 32-A da mesma Lei na hipótese que tenha sido aplicada isoladamente, sem a imposição de penalidade pelo descumprimento da obrigação de recolher a contribuição previdenciária. Nesse contexto fático, será cabível tal comparação para fins da definição da norma jurídica mais benéfica ao sujeito passivo.

10. Ao revés, na hipótese de lançamentos correlatos pela falta de pagamento e declaração inexata na GFIP relacionada à contribuição previdenciária, a multa prevista no art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, e aquela do art. 32, §§ 5º e 6º, da mesma Lei, foram substituídas por uma única multa, qual seja a do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (**ex vi** do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991).

11. Por conseguinte, para se verificar a situação mais benéfica ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, há que se realizar, por competência, a seguinte comparação de penalidades entre mesmas contribuições:

a) legislação anterior: somatório da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991 (obrigação principal), e das multas aplicadas na forma do art. 32, §§ 4º a 6º, da mesma Lei (obrigação acessória), e

b) legislação atual: multa de ofício de 75% prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, e introduzida pela MP nº 449, de 2008, sem qualquer limitação.

12. Em outras palavras, no que tange à penalidade constante desses autos, ela deverá, por competência, ser recalculada na execução do julgado, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, como determina o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, deduzindo-se a multa aplicada na autuação correlata pelo descumprimento de obrigação principal e utilizando-se o valor resultante, caso mais benéfico ao sujeito passivo.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, como determina o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à recorrente.

Acompanho o relator nas demais matérias do seu voto.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess