ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13840.000284/2007-79

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

Processo nº	13840.000284/2007-79
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2402-007.497 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	6 de agosto de 2019
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes	INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2007

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR DE ALÇADA ABAIXO DO LIMITE. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos da Súmula CARF n° 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Sujeitam-se ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício.

MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

Deve ser excluída da base de cálculo da multa a parcela da contribuição previdenciária (obrigação principal) cuja cobrança foi julgada improcedente em processo administrativo específico.

CORREÇÃO DA FALTA. RELEVAÇÃO DA MULTA POR OCORRÊNCIA E COMPETÊNCIA. FALTAS REMANESCENTES. INOBSERVÂNCIA DE REQUISITOS. DENEGAÇÃO.

Releva-se a multa aplicada nas competências em que for corrigida a falta, se atendidos todos os requisitos previstos no art. 291 § 1º, do Decreto 3.048/99.

Não comprovada a correção integral das faltas para determinadas competências, não há como deferir a relevação da multa aplicada.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS. PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de oficio referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de oficio de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996 (Súmula CARF n.° 119).

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é endereço postal ou eletrônico fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais.

Dada a inexistência de previsão legal, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações a escritório de procurador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, por não atingimento do limite de alçada, e conhecer parcialmente do recurso voluntário, não se conhecendo da matéria confessada, relacionada aos autos de infração objetos de parcelamento, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira- Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Sergio da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Gregório Rechmann Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luís Henrique Dias Lima, Paulo Sergio da Silva e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de ofício (em razão de exclusão de parte do crédito tributário lançado) e de recurso voluntário (fls. 1138) pelo qual a recorrente se indispõe contra decisão em que a autoridade julgadora do primeiro grau considerou apenas parcialmente procedente impugnação apresentada contra lançamento de penalidade, no valor de R$ 1.765.218,12, por ter a contribuinte apresentado, no período de 01/01/1999 a 31/01/2007, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com

dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (Código de Fundamento Legal - CFL 68), o que constitui infração às disposições contidas no art. 32, inciso IV e parágrafos 3º e 5º,da Lei n° 8.212/91, c/c art. 225, IV e § 4º do Decreto n° 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social - RPS), legislação vigente à época dos fatos.

Consta da decisão recorrida (fls 1103) o seguinte resumo dos fatos verificados até aquele momento processual:

> *Segundo relatórios fiscais e planilhas demonstrativas anexas, agora com a numeração das folhas efetuada a partir do processo digitalizado (e-processo), houve diversas omissões de fatos geradores nas GFIP, a saber: (i) pagamento de anuidades devidas a conselhos de categorias (CRM, OAB, CREA etc), (ii) gratificações pagas a empregados, diretores caracterizados como empregados e também a sócios contribuintes individuais; (iii) remunerações pagas com crédito em cartões a título de "prêmios Recorde"; (iv) contribuições a titulo de adicional do RAT, incidente sobre a remuneração de trabalhadores expostos a agentes nocivos (a partir de 06/2003); e (v) remunerações de diversos autônomos contribuintes individuais, nas mais variadas competências, de 01/1999 a 01/2007.*
>
> *Relevantes são as informações do Relatório Fiscal da Infração de que: (i) o pagamento da rubrica "gratificações", tanto a empregados como a sócios ocorreu em vários meses, intermitentemente, de 06/2001 a 01/2007; (ii) tais gratificações foram pagas a funcionários demitidos e também a outros em atividade, conforme termos de rescisão de contrato de trabalho e planilhas de beneficiários e de salários-de-contribuiçào; (iii) a empresa gratificava quando da demissão do trabalhador em montante que decorria do cargo que ocupava, e não era extensivo a todos os funcionários demitidos ou em atividade, passando a integrar sua remuneração; (iv) caracterizava-se como política salarial da empresa a existência de pagamentos efetuados a título de abonos, gratificações, prêmios, incentivos e reconhecimentos, consistindo em pagamentos repetitivos e com denominações distintas -descaracterizando a natureza eventual das gratificações, sendo também pagas a sócios-gerentes e diretores não empregados; (v) foram contabilizados na conta intitulada "outros vencimentos" — código 64005100, do grupo de despesas gerais, cujos valores foram transferidos para o custo dos produtos vendidos; (vi) as rubricas de gratificações, nos termos de rescisão (juntados alguns por amostragem) assim como nos resumos de folha de pagamento também juntados, não eram passíveis de incidência da contribuição previdenciária; e (vii) foram, enfim, lançadas as contribuições nas respectivas Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLD), visto que as gratificações pagas o foram de forma repetitiva, configurando-se como salários-de-contribuição para fins previdenciários.*
>
> *Há ainda no Relatório Fiscal as seguintes considerações: (i) a remuneração trabalhadores expostos a agentes nocivos além do limite de tolerância, que é base para a incidência de adicional para custeio de aposentadorias especiais (art. 57 e § 6° da Lei n° 8.213/91) sobre a alíquota prevista no art. 22, II da Lei n° 8.212/91; (ii) com a análise de demonstrações ambientais e documentos correlatos, apresentados pela empresa por meio de arquivos magnéticos e físicos, constatou-se que "condutores das máquinas de papel 3, 4, 5 e 6" estavam expostos ao agente CALOR acima do limite de tolerância, enquadrando-se no anexo IV do RPS - Decreto n° 3.048/99 — como "temperaturas anormais"; (iii) a metodologia de avaliação da exposição - cujos comprovantes foram fornecidos pela própria empresa - estava em conformidade com a Norma de Higiene Ocupacional (NHO - 6), observando-se os limites de tolerância estabelecidos no Anexo 3 da Norma Regulamentadora — NR 15 (Portaria n.° 3.214/78 do Ministério do Trabalho); (iv) as medições do nível de*

calor a que estão expostos os condutores da máquina de papel n° 5 foram consideradas acima do limite de tolerância (mesmo para as medições após 03/2003), haja vista a grande variação nas respectivas medições, sendo observado que o documento do membro da CIPA dava notícia da exposição excessiva ao calor; (v) o documento "avaliação de calor" (As. 689/690) foi desconsiderado por nele constarem medições de calor nas máquinas de papel sem especificar a atividade do condutor, sem constar a data de elaboração, nem o tempo de exposição e descanso dos trabalhadores; (vi) tanto os formulários exigidos para a concessão de benefícios previdenciários — DIRBEN 8030 e Perfil Profissiográfico Previdenciário (PPP), este a partir de 01/2004 - aos condutores de papel expostos ao agente físico, quanto as respectivas GFIP (de 06/2003 a 01/2007) - no campo "ocorrência" - sem o código "04", não contemplavam as informações inerentes à exposição, ensejando a autuação por descumprimento de obrigação acessória; (vii) houve também deficiências de conteúdo nos relatórios de gerenciamento de riscos ocupacionais, a saber, o PPRA - Programa de Prevenção de Riscos Ambientais e o LTCAT - Laudo Técnico de Condições Ambientais de Trabalho; (viii) os trabalhadores expostos, como condutores de máquinas de papel 3, 4, 5 e 6, referenciados nos centros de custo verificados em arquivos digitais da empresa (planilhas "Cargos_Ativos_AGO_2003.xls"), tiveram suas remunerações lançadas como bases-de-cálculo nas NFLD e neste AIOA, como não declarados, para o adicional legal incidente a titulo de custeio de aposentadoria especial.

Em suma, as contribuições previdenciárias devidas e omitidas em GFIP foram exigidas nas NFLD n° 37.072.377-5 (processo n° 13840.000282/2007-80. tratando do adicional do RAT) e n° 37.072.371-6 (processo n° 13840.000283/2007-24, tratando das gratificaçõe j). As demais foram objeto de recolhimento — durante a ação fiscal — no montante de RS 2.232.852,13, isto é, a título de contribuições devidas sobre a rubrica "prêmio recorde", de pagamentos de profissionais autônomos e anuidades, e a título de solidariedade decorrente de mão-de-obra arbitrada em edificação de galpão industrial.

Menciona o Relatório Fiscal que não houve circunstâncias agravantes e a empresa não perdeu a primariedade em razão do Auto de Infração CFL 68 n° 35.968.877-2 de 21/12/2006, pois ainda estava pendente de julgamento administrativo. No entanto, levou-se em consideração a existência dessa autuação anterior, para efeitos dos limites legais previstos no então vigente §4.° do art. 32 da Lei n° 8.212/91. Ou seja, nas competências em que já houve multa aplicada naquele AI, os valores da multas a serem aplicadas neste AI sujeitaram-se (em favor do sujeito passivo) aos novos limites legais para a presente autuação, considerando-se aquelas penalizações e limites já impostos. Portanto, os limites legais da multa, por competência, foram todos obedecidos, implicando a situação de que se a multa na autuação anterior já foi aplicada no valor do limite então vigente, não houve multa no presente AI, para a respectiva competência.

No Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e planilhas demonstrativas anexas, a fiscalização cita a previsão legal da multa - fundamentada no então vigente art. 32, parágrafo 5º da Lei n° 8.212/91, e art. 284, inciso II e art. 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), na redação do Decreto n° 4.729/03, e limitada por competência em função do número de segurados, de acordo com os estipulados pela Portaria MPS n° 142/2007 (DOU de 12/04/2007), aplicando o valor de RS 1.765.218,12 (um milhão e setecentos e sessenta e cinco mil e duzentos e dezoito reais e doze centavos).

Menciona o artigo 292, inciso I do Decreto n° 3.048/99, e que não ocorreu reincidência, nem circunstancias agravantes e atenuantes. Elementos de prova

anexados: planilhas demonstrativas de pagamento de gratificações, por trabalhador e competência, cópias de rescisões de contratos de trabalho, de depósitos bancários, de documentos de exposição a agente físico calor, dentre outros.

A autuada foi cientificada do lançamento, pessoalmente, em 22/06/2007, e apresentou IMPUGNAÇÃO (As. 720/765) tempestiva, aduzindo, em síntese, o que se segue.

Das omissões em GFIP e do julgamento das NFLD dependência)

- que foi autuada por omissões em GFIP de valores relativos a remunerações pagas a diretores e empregados a título de gratificações esporádicas; de trabalhadores expostos ao agente nocivo calor; a valores pagos a contribuintes individuais; a valores pagos a título de anuidades; e valores pagos para construção de galpão (responsabilidade solidária).

- que o presente AI, de obrigações acessórias, deve ser julgado improcedente, haja vista que as NFLD em questão também o são, por serem indevidas as respectivas contribuições previdenciárias.

Da nulidade - estrita legalidade - falta de descrição de fatos e fundamentos legais

- que a autuação está eivada de nulidade, por ter sido lavrada de forma subjetiva, sintética e desmotivada, ignorando a verdade material.

- que não houve clareza e precisão na descrição dos fatos ocorridos e faltas cometidas, nem tampouco a adequada fundamentação jurídica.

Dos ganhos eventuais - gratificação - não incidência de tributação providenciaria (NFLD 37.072.371-61

- que a fiscalização considerou como fatos geradores de contribuições previdenciárias os ganhos eventuais, sem se ater á natureza da gratificação paga, não tendo havido habitualidade.

- que a maioria dos pagamentos foi feita uma única vez, ou "algumas poucas vezes", ou seja, sem habitualidade, nos termos do art. 28, § 9º, "e", item 7 da Lei n° 8.212/91, não devendo ser consideradas bases-de-cálculo previdenciárias.

- que tais gratificações foram pagas de forma não ajustada, "por mera liberalidade da Defendente", e eram pagas uma ou duas vezes no período fiscalizado.

- que algumas dessas gratificações eram decorrentes de rescisões de contratos de trabalho, sem habitualidade.

Da parte dos segurados

- que não há débito relativo à parcela dos segurados, pois esta parte cabe ao empregado, não podendo ser custeada pela impugnante, devendo ser excluídos tais valores.

- ainda, que não foi considerada pela fiscalização a limitação legal efetuada pelo teto do salário-de-contribuição, já descontada dos segurados empregados e dos contribuintes individuais.

Dos recolhimentos efetuados - "prémios recordes"

- que não há débito relativo à parcela dos "prémios recordes", haja vista o recolhimento integral dessas contribuições, sob risco de cobrança em duplicidade; além da retificação das respectivas GFIP.

Das contribuições devidas a terceiros

- que as contribuições devidas aos terceiros não podem ser cobradas da impugnante, pois não houve fatos geradores.

- que a contribuição ao SEBRAE só é devida pelas micro e pequenas empresas; e que a contribuição ao INCRA não pode ser imputada a empresas vinculadas à Previdência Urbana.

Das condições de trabalho da empresa - do correto gerenciamento dos riscos ocupacionais (NFLD 37072.377-51

- que não se verificaram as reais condições de trabalho a que estão submetidas os trabalhadores da defendente, mas tão-somente na análise dos documentos de demonstrações ambientais (PCMSO, PPRA e LTCAT).

- que nem se buscou a medição de temperaturas ou inspeções necessárias a fim de verificar a efetividade das providencias adotadas para minimizar ou extinguir os riscos, ficando prejudicada a realidade dos fatos.

- que não foi, assim, demonstrada a infração tributária cometida pela empresa.

- que houve o correto gerenciamento do ambiente de trabalho, pois, embora houvesse a existência de agente nocivo à saúde (calor), a defendente tomou procedimentos de modo que não houve efetiva exposição dos trabalhadores em níveis acima dos limites de tolerância.

- que mesmo nos casos em que "a temperatura verificada era superior ã temperatura limite, a diferença apresentou-se mínima, normalmente abaixo de 3°C".

- que, pela análise dos PPRA elaborados, existem salas climatizadas para evitar a exposição do funcionário ao agente nocivo "calor", tendo sido estabelecidos tempos máximos de trabalho, intervalos de descanso e avaliações clínicas desses trabalhadores. A exposição ao calor ocorre em curtíssimo intervalo de tempo, sendo mantida em limites mínimos que não causam danos à saúde.

- que não há caracterização de insalubridade, devendo ser desconsiderada a suposta exposição ao calor para fins de aposentadoria especial.

Das alíquotas do adicional de financiamento de aposentadoria especial

- que as alíquotas legais a título de SAT, previstas no art. 22, II da Lei n° 8.212/91 (1. 2 ou 3%). devem ser "acrescidas de" adicionais do § 6º do art. 57 da Lei n° 8.213/91 (12, 9 ou 6%), implicando no caso da impugnante — sujeita ao SAT de 2% - com a incidência do adicional de 6% (aposentadoria especial aos 25 anos) sobre a alíquota original, a alíquota total de 2,12%.

- que, por essa razão, há vício no lançamento quanto à alíquota aplicada. Da inconstitucionalidade dos artigos 57 e 58 da Lei n° 8-213"91

- que é notória a inconstitucionalidade do adicional para o financiamento das aposentadorias especiais, prevista nos artigos 57 e 58 da Lei n° 8.213/91, pois foi instituída por lei ordinária, quando a Constituição Federal prescreve que tal

espécie tributária requer lei complementar (art. 195, §4° c/c art. 154,§1°), acarretando a improcedência das NFLD/AIOA.

Da taxa Selic - inconstitucionalidade

- que é inaplicável a taxa Sehc, excedente a 1% ao mês.

Da decadência quinquenal - da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n°8.212/91

- que houve decadência de parte da cobrança lançada (anteriores a junho de 2002), nos termos do art. 150 e § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Da retificação das GFIP - correção - pedido de relevação

- que a impugnante procedeu à correção das informações em GFIP. relativamente aos valores pagos: (i) a título de "prêmios-recordes": (ii) a título de anuidades: (iii) a contribuintes individuais: e (iv) valores pagos para construção de galpão (responsabilidade solidária); conforme protocolos de envio "conectividade" juntados.

- requer, assim, a relevação da multa nos termos do art. 291 e §1° do Decretou 3.048/99.

Da juntada posterior de documentos e da intimação aos advogados

- que seja deferida a juntada posterior de provas e a intimação - além da defendente - também no endereço dos advogados.

Dos pedidos

Requer a impugnante: 1) a decadência parcial; 2) a improcedência da autuação ou o sobrestamento do julgamento até decisão final nas NFLD n° 37.072.371-6 e 37.072.377-5; 3) a exclusão dos valores da parte dos segurados; 4) a exclusão da taxa Selic; 5) a relevação das penalidades relativas à parte dos fatos geradores; e 6) a juntada posterior de provas e intimação no endereço dos advogados.

DA DILIGENCIA FISCAL

Conforme despacho n° 63/2009/7ª turma da DRJ/RPO, de 28/08/2009, determinou-se a realização de diligencia fiscal a fim de apreciar a alegada correção das faltas pela impugnante e demais questões pertinentes á multa aplicada.

Em petição protocolizada eui 14/09/2009, a impugnante pede, com fundamento na Medida Provisoria (MP) n° 449/2008, convertida na lei n° 11.941/2009, a revisão da multa aplicada pela incidência da retroatividade benéfica prevista no art. 106 do CTN, em vista da nova forma de cálculo da multa por omissões em GFEP (art. 32-A da Lei n.° 8.212/91).

Seguem-se as informações produzidas pela fiscalização, acompanhada de novas planilhas (retificadas) de multa, às fls. 1017/1028, concluindo, em síntese, que:

(i) em relação à contribuição adicional do RAT (6%), os valores não declarados em GFIP substituem os valores anteriormente constantes na planilha de apuração da multa, em que constava o valor maior (20% + 3% + 6%), na coluna "Contribuição de Segurados", ficando retificadas - para menor - as competências a partir de 06/2003.

(ii) para a competência 01/2006, não havia sido observado o limite legal da multa (RS 41.829,55), sendo retificada (incluindo o recálculo do adicional de RAT para menor) para RS 36.967,43, conforme a nova planilha.

(iii) as retificações de GFIP, referentes às rubricas em que houve o recolhimento durante a ação fiscal (anuidades, prêmios-recordes e remuneração de autônomos), foram conferidas mediante extração de arquivos do sistemas informatizados da RFB "GFIPWeb", estando corretas as informações do período até 05/2003.

(iv) fica ressaltado, pela fiscalização autuante, que no período supra (até 05/2003), também há ocorrências ou infrações de GFIP relacionados às gratificações — incluídas na NFLD n.°37.072.371-6 - abrangendo o período de 06, 08 a 12/2001, 03, 05, 06, 08, 09 e 11/2002 a 05/2003, para fins de verificação da retificação da GFIP na competência.

(v) foi observada a decadência das ocorrências até a competência 11/2001, resultando a nova planilha na totalização retificada de RS 1.115.186,74 (um milhão e cento e quinze mil e cento e oitenta e seis centavos).

Na seqüência, deu-se ciência, à impugnante, da diligência e seu resultado, abrindo-se prazo legal para manifestação. A manifestação da interessada, além de reiterar os argumento originais oferecidos, requer a aplicação da legislação superveniente mais benéfica (art. 32-A da Lei n° 8.212/91, introduzida pela lei n° 11.941/2009), o que resultaria em revisão do cálculo da multa por omissões em GFIP, pela retroatividade benéfica (art. 106, II "c" do CTN); após o que, retomaram os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto - SP.

DA NOVA DILIGÊNCIA FISCAL

Conforme despacho n° 13/2010/7ª turma da DRJ/RPO, de 24'06/2010, determinou-se a realização de mais uma diligência fiscal, a fim de: (i) segregar, de um lado, as omissões de GFIP com lançamento de multas neste AI 68 simultaneamente com o lançamento das respectivas contribuições em NFLD (ditas "conexas"), e de outro, aquelas com multas aplicadas "isoladamente", ou seja, sem conexão com as NFLD (por já ter havido o correspondente recolhimento), por demandarem tratamento distinto; e (ii) realizar, então, a pertinente comparação das penalidades impostas a cada uma das condutas, visando ao cabimento ou não da retroativídade benéfica da lei superveniente.

Seguem-se novas informações da fiscalização, acompanhada de novas planilhas comparativas das multas, às fls. 1052/1082, concluindo, em síntese, que:

(i) a presente autuação pelas omissões em GFIP, AIOA CFL 68, deve sofrer adequação em virtude da retroativídade benéfica — art. 106, H, "c" do CTN, nos termos do comparativo produzido, no qual foi respeitada a limitação da multa originariamente aplicada (§ 4º, então vigente, do art. 32 da Lei n° 8.212/91), nas competências pertinentes, incluindo a penalidade da autuação anterior (AI n° 35.968.872-2), sob o mesmo CFL 68.

(ii) foram segregados os valores das omissões nas GFIP em dois conjuntos, a saber, a) aqueles cujas contribuições devidas estão lançadas no débito principal (NFLD) - gratificações e adicional do RAT - que, somados com as respectivas multas de mora (24% lançadas também nas NFLD), são passíveis de comparação com a atual multa de oficio de 75% (art. 35-A da Lei n° 8.212/91, incluído pela lei n° 11.941/2009); e b) as omissões cujas contribuições foram recolhidas na ação fiscal (anuidades,

prêmios-recordes e remuneração de autônomos), que são, como penalidades isoladas, passíveis de comparação com o art. 32-A, I e § 3º da Lei n° 8.212/91, introduzido pela lei n° 11.941/2009.

(iii) estão relacionadas, em cada competência, as multas passíveis de relevação, sem prejuízo do período já considerado decadente em planilha anterior, e também aquelas que resultaram as mais benéficas, seja na forma da autuação anterior (CFL 68), seja nas formas atualmente preconizadas (multa de oficio de 75% ou multa do art. 32-A da Lei n° 8.212/91-denominado CFL 78).

Na sequência, deu-se ciência à impugnante da diligência e seu resultado, a brindo-se prazo legal para manifestação.

Mais uma vez, na manifestação da interessada, em 23/03/2011, expressa a discordância com o critério utilizado para a comparação das multas envolvidas, pois teria sido utilizado indevidamente a penalidade do art. 35-A da Lei n° 8.212/91, o qual não se aplica para penalizar descumprimento de obrigações acessórias. No seu entendimento, em se tratando de GFIP, a comparação teria que ser feita entre a sistemática anterior e o art. 32-A da Lei n° 8.212/91, citando declaração de voto em acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). O resultado da comparação assim feita pela fiscalização configurou "a retroatividade 'maléfica', o que é vedado pela legislação". Assim, pede que seja aplicada a comparação com o art. 32-A e reduzida a multa a ser aplicada.

Pede a elaboração de novos cálculos de multa com a intimação para manifestar-se novamente, em atenção ao contraditório e ampla defesa.

Retomaram os autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto - SP.

Ao analisar o caso, em 13.05.2012, decidiu a autoridade julgadora pela procedência parcial da impugnação, por entender que havia decaído o direito de constituição do crédito tributário entre 01/2009 a 11/2001 e em razão da necessária aplicação da penalidade menos gravosa ao contribuinte (penalidade criada em substituição à penalidade anterior, após a autuação), reduzindo o valor do auto de infração de R$ 1.765.218,12 para R$ 403.419,23, razão pela qual foi encaminhado recurso de ofício, para fins de reexaminada de tal decisão.

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário (fls 1138), reafirmado as alegações contidas na impugnação, para pedir o cancelamento do auto de infração, tanto em razão da fluência do prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do CTN, como em razão da improcedência das obrigações principais, que deram ensejo à aplicação da multa em apreço, ou, ainda, em caso de não reconhecimento da improcedência total do auto, que ao menos seja aplicada a penalidade menos onerosa à empresa, nos termos do art. 32-A, da Lei 8212/91.

Na sequência, em 05.12.2018, já no âmbito deste Conselho, foi decidido por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, a fim de verificar se a multa sob exame não havia sido incluída no parcelamento especial da Lei 11.941/2009 (fls 2214), ao que a unidade preparadora informou que apesar de terem sido parcelados os créditos lançados relativos às obrigações principais que deram ensejo à aplicação da multa sob exame, os valores discutidos no presente auto de infração não foram confessados e nem incluídos no programa de regularização fiscal (fls 2218).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio da Silva, Relator.

Da admissibilidade do recurso de ofício

A autoridade julgadora de primeiro grau encaminhou recurso de ofício de sua própria decisão em virtude de haver reduzido o valor do auto de infração de R$ 1.765.218,12 para R$ 403.419,23, ou seja, por haver excluído R$ 1.361.798,89 do valor original lançado.

Ocorre que a atual Portaria MF nº 63/2017 determina que cabe ao Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrer de ofício de decisão que exonera o sujeito passivo de pagamento de tributo e encargos superiores a RS 2.500.000,00.

> *Portaria MFn°63, de 2017*
>
> *Art. Iº O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo c encargos de multa, em valor total superior a RS 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).*
>
> *§ Iº O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.*
>
> *§ 2° Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.*
>
> *Art. 2° Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.*
>
> *Art. 3º Fica revogada a Portaria MF n° 3, de 3 de janeiro de 2008.*

Assim, com fulcro na Súmula CARF n° 103, não deve ser conhecido o recurso de ofício apresentado.

> *Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.*

Da admissibilidade do recurso voluntário

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido, exceto quanto à matéria confessada, relacionada ao autos de infração objetos de parcelamento.

Da confissão e parcelamento do crédito relacionado à obrigação principal

Antes de adentrar no exame das alegações da contribuinte, é importante esclarecer que o auto de infração sob exame refere-se a descumprimento de obrigação acessória de declarar fatos geradores e contribuições incidentes, tendo sido lavrado em conjunto com outros autos de infração relacionados à descumprimento de obrigação principal de recolher

contribuições previdenciárias devidas, cujos valores lançados já foram devidamente confessados e parcelados pela contribuinte, conforme demonstra o quadro abaixo:

```
  LPROENV                          DATAPREV - INSS                    LPROENV
                                 SISTEMA DE COBRANCA
 DATA: 30/01/19       CONSULTA PROCESSOS PARCELAMENTO ESPECIAL      HORA: 13:05:36
 CGC RETENCAO: 52.736.949/0001-58                          UNIDADE GESTORA: 999999
         NOME: INTERNATIONAL PAPER DO BRASIL LTDA.
   MODALIDADE: LEI 11941/2009 RFB - A VISTA/P. FISCAL
   DATA SALDO: 01/11/2009
  PROCESSO    HON(% )  ENTIDADE    SITUACAO     DT.INCL.    DT.SITU.          SALDO
37.072.371-6          *********  ATIVO       20/02/2018 00/00/0000    1.854.995,84
37.072.373-2          *********  ATIVO       20/02/2018 00/00/0000       11.951,30
37.072.377-5          *********  ATIVO       20/02/2018 00/00/0000      412.018,77
37.072.380-5          *********  ATIVO       20/02/2018 00/00/0000        1.075,50
37.187.230-8          *********  ATIVO       20/02/2018 00/00/0000      414.616,22
37.463.207-3          *********  ATIVO       20/02/2018 00/00/0000    1.229.356,94

  000000000  PROXIMO
                                  F inalizar  P rincipal  M odulo  A nterior
 Nao existem mais processos para este devedor
DADOS ATUALIZADOS APENAS NO PAEX
ENVIAR  COPIAR
```

Da decadência

Não obstante a autoridade de julgadora de primeiro grau (em razão da aplicação da contagem do prazo decadencial previsto no no art. 173, I, do CTN) tenha reconhecido a decadência do direto de lançar os créditos devidos até 11/2001, a contribuinte entende que a forma de contagem decadencial aplicável ao caso seria a prevista no art. 150, §4º, do CTN, de forma que haveria extinção do direito de constituição dos créditos até 12/2003.

Sobre tal alegação, nos termos da legislação que rege a matéria, deve-se esclarecer que o termo inicial de contagem do prazo decadencial, nos casos de créditos relacionados à descumprimento de obrigações acessórias, sujeitam-se ao regime de decadência referido no art. 173, do Código Tributário Nacional (CTN), pois tais créditos decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN.

> *Art. 150. **O lançamento por homologação**, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*
>
> *I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*
>
> (...)

Assim, aplicada a contagem do art. 173, I (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser realizado o lançamento) ao caso concreto, entende-se correta a decisão da autoridade de piso, posto que os fatos geradores que ocorram em 12/2001 deveriam

ser informados na GFIP entregue no início da competência 01/2002, portanto, a contagem decadencial nesse caso iniciou-se apenas no ano seguinte, em 01.01.2003, tendo seu fim cinco anos depois, em 31.12.2007.

Portanto, não cabe razão à recorrente quanto a esta matéria.

Do pagamento de gratificações (ganhos não habituais)

Do adicional de GIL/RAT (SAT)

Da contribuição do segurado

Em relação aos questionamentos apresentados sobre tais matérias, entende-se que em razão de tratar-se de alegações vinculadas às obrigações principais, cuja contribuinte já confessou e parcelou o crédito incidente lançado, não cabendo aqui reabrir o exame de mérito a respeito de tais argumentações.

Da relevação da multa

Aduz a contribuinte, também, que tem direito à relevação da multa aplicada, posto que corrigiu integralmente sua falta, declarando todos os fatos geradores e contribuições incidentes.

Sobre tal alegação, entende-se correto o juízo apresentado no acórdão recorrido, adotando-se no presente voto aquele entendimento e, assim, com fulcro no art. 57, §3º, do RICarf, colaciona-se excerto daquela decisão, tratando da matéria:

> *Restritamente às omissões em GFIP relativas a anuidades, prêmios-recordes e remuneração de autônomos, tem-se que a empresa alega ter corrigido, com envio de GFIP retificadoras, dentro do prazo legal de defesa; fato que é confirmado pela fiscalização na diligência realizada, para o período até 05/2003.*
>
> *De acordo com as planilhas e informações Fiscais elaboradas pela fiscalização, nas competências 01. 02. 04. 07. 10 e 11/2002 e 03"2003. houve a correção total das infrações, uma vez que tais omissões eram as únicas apontadas no AI, tendo sido corrigidas — com a entrega das GFIP no prazo legal — totalmente pelo sujeito passivo. Ou seja, cabível o atendimento do pedido de relevação, nos termos do então vigente art. 291 e §Iº do RPS. A retificação nesse período será demonstrada em planilhas totalizadoras, adiante. Veja-se:*
>
> *Art.291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto n° 6.032, de 2007).*
>
> *§1-A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada peio Decreto n° 6.032, de 2007).*
>
> *Destaca-se que a correção das faltas deu-se antes da publicação do decreto n° 6.727.2009 (DOU de 13/01/2009). Embora o cálculo da multa, por competência, tenha sido efetuado pelos critérios do art. 32 da Lei n° 8.212/91, na redação anterior à vigência da MP 449/2008, tem-se que a eventual aplicação (no caso de ser mais benéfica) dos novos critérios de multa de GFIP trazidos pela redação do*

art. 32-A em nada altera esta parte da autuação, haja vista a relevação total da multa para o sujeito passivo.

As ocorrências relevadas ficarão registradas para fins de reincidência, em caso de nova autuação a qualquer dispositivo da legislação previdenciária vigente, em futura ação fiscal, nos termos do parágrafo único e inciso V do art. 290 do RPS.

Nas demais competências, todavia, além das omissões supracitadas (que foram corrigidas), foram apontadas outras, sejam decorrentes de "gratificações" pagas, sejam de contribuições a título de "adicional do RAT" sobre a remuneração de trabalhadores expostos a agentes nocivos (a partir de 06/2003), as quais, efetivamente, não foram corrigidas pelo sujeito passivo, ficando caracterizada a correção parcial das faltas, dentro da competência.

Isto porque nas GFIP, cada competência é vista como uma ocorrência ou falta, como dispunha o art. 647 da IN n.° 03/2005, então vigente.

E as GFIP retificadoras foram enviadas, pela impugnante, após a revogação do § 6º do art. 656 da IN n° 03/2005 (pela IN MPS/SRP n° 23, de 30/04/2007). Como segue, na legislação:

Art. 656. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação do Auto-de-Infração. (Nova redação dada pela IN MPS/SRP nr 23, de 30/04/2007).

§ 4"Para fins de atenuação ou relevação da penalidade pecuniária, considera-se cada ocorrência, conforme descrito nos arts. 646 a 64S, uma falta.

§ 5" A relevação ou a atenuação de que tratam os § § lºe 2"será aplicada sobre o valor da multa correspondente a cada ocorrência tiara a qual houve correção da falta. (g. n.)

*§ 6°(*Revogado pela IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007*) (Redação original § 6° Na hipótese do inciso III do caput do art. 647, a entrega pelo autuado de GFIP informando parte dos fatos geradores omitidos na competência implicará a atenuação ou a relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores Informados, exceto:*

I - os fatos geradores não relacionados no Relatório Fiscal;

II - a diferença entre o valor total relativo à contribuição não declarada e o limite máximo estabelecido para a aplicação da multa.) O dispositivo revogado previa a possibilidade de correção parcial das omissões, ou seja, dentro de uma competência, na proporção do valor das contribuições relativas aos fatos geradores informados em GFIP. Isto quer dizer que a relevação ou atenuação passaram a ser possíveis, desde então, somente diante da correção integral da falta em cada ocorrência/competência, isto é, quando a empresa informa todos os fatos geradores apontados pela fiscalização, corrigindo totalmente aquela competência.

Ou seja, a correção parcial das faltas (em cada competência/ocorrência) não tem amparo legal, para fins de atenuação ou relevação da multa.

Logo, nas ocorrências/competências de 12/2001. 01, 03, 05, 06. 08, 09 e 12/2002, 01 e 02/2003 e todas a partir de 04/2003, em que constam (além das ocorrências efetivamente corrigidas), omissões relativas a gratificações e'ou adicional do RAT,

> *não é cabível a relevação das respectivas multas, haja vista que nelas não houve o preenchimento do requisito da correção integral das faltas, previsto no então vigente art. 291 do RPS (Decreto n° 3.048í99).*
>
> *Para tais competências, em razão do recolhimento das contribuições relativas a "prêmio recorde", pagamentos de anuidades e remunerações de autônomos, deve haver tratamento diferenciado de penalidades aplicadas, para fins da aplicação da retroatividade benéfica da lei (MP n.° 449/2008), conforme sejam consideradas (de forma isolada ou, então, de forma "conexa" com as NFLD) as omissões de GFIP. Tais comparações e considerações pertinentes serão explicitadas na seqüência.*

Sendo assim não cabe razão à recorrente quanto a este item.

Do erro no cálculo da multa por omissão de fato em GFIP

A contribuinte defende, também, que é errada a interpretação dada pela fiscalização quanto à aplicação da multa mais benéfica ao sujeito passivo, pois, segundo seu entendimento, a comparação das multas a ser feita seria entre a antiga multa do CFL 68 com a multa do art. 32-A da Lei 8212/91 (incluída pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009) e não com a multa de ofício (75%), prevista no Art. 35-A, da Lei 8212/91 (também incluída pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009).

Quanto à tal alegação, conforme entendimento sedimentado no âmbito deste Conselho, a comparação para identificar a multa mais benigna aplicável à obrigação da contribuinte, em razão da alteração legislativa implementa com a vigências das disposições da MP 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009), deve ser feita entre a soma das penalidades do antigo regime (impostas pelo descumprimento das obrigações principais e as multas acessórias aplicáveis à época dos fatos geradores) e a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996).

> *Súmula CARFn°119*
>
> *No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP. associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre* ***a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996.*** *(Vinculante, conforme Portaria ME n° 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).*

Assim, não cabe razão à recorrente quanto a esta matéria, posto correta a comparação realizada pela auditoria, em especial a efetivada no procedimento diligencial, tendo sido selecionada a penalidade mais benéfica à contribuinte no caso concreto.

Da intimação dos patronos

Pede a impugnante que os advogados patronos da impugnante sejam intimados de todos os atos processuais e, sobre tal pedido, cabe aqui lembrar o disposto no art. 23, do Decreto n° 70.235/1972:

> ***"Art. 23. Far-se-á a intimação:***

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicilio tributário eleito pelo sujeito passivo.

(...)

§ 4° Para fins de intimação, considera-se domicilio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei n° 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluido pela Lei n° 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei n° 11.196, de 2005)

Conforme visto, o local legalmente determinado para o envio de intimações é aquele constante dos registros cadastrais da RFB, fornecido pelo próprio contribuinte, devendo ser indeferido o pedido da recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto pela **NÃO CONHECER do recurso de ofício** e por **CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário** para, nessa parte conhecida, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o crédito discutido.

Assinado digitalmente

Paulo Sergio da Silva – Relator