



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

Processo n° 13864.000511/2010-93
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-003.469 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria Omissão em GFIP. Dados Não Correspondentes a Fatos Geradores de Contribuições Previdenciárias.
Recorrente TIVIT TERCEIRIZAÇÃO DE PROCESSOS, SERVIÇOS E TECNOLOGIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2007 a 30/11/2007

NULIDADE DA AUTUAÇÃO EM RELAÇÃO À INFORMAÇÃO INCORRETA DOS CÓDIGOS FPAS E DE TERCEIROS.

Esta Câmara se pronunciou no sentido da anulação dos autos de infração de que decorreram os lançamentos das contribuições previdenciárias destinadas ao SENAC e ao SEBRAE a que se referem às infrações à obrigação acessória consistentes em informar equivocadamente os códigos FPAS e de Terceiros, por entender eivada de vício material, por ausência de fundamentação quanto ao enquadramento da Recorrente em alguma das atividades referentes ao Código FPAS que o Fisco entendeu por correto. Assim sendo, também é nula a autuação relativa à infração à obrigação acessória por ter a empresa informado incorretamente os referidos códigos.

RECURSO GENÉRICO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado que não configure matéria de ordem pública, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado.

MULTA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. REVOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A revogação de dispositivo que serve de fundamento legal ao auto de infração não torna este nulo (*tempus regit actum*), mas tão somente permite a aplicação retroativa da norma mais benéfica ao contribuinte, se o ato não foi definitivamente julgado, uma vez existente autorização expressa do art. 106, II, “c” do CTN.

NÃO APRESENTAÇÃO DE GFIP. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A não apresentação de GFIP constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §6º da mesma Lei.

Revogado o dispositivo e introduzida nova disciplina pelo art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, deve ser comparada a penalidade nesta prevista, para que retroaja, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Inaplicável ao caso o art. 44, I da Lei nº 9.3430/1996 quando o art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, específica para contribuições previdenciárias, tipifica a conduta e prescreve penalidade ao descumprimento da obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, para excluir do lançamento a penalidade relativa à informação equivocada dos códigos FPAS e de Terceiros, nos termos do voto do Relator; b) em dar provimento parcial ao Recurso, para que seja aplicada a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se esta lhe for mais benéfica, nos termos do voto do Relator.

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros MARCELO OLIVEIRA (Presidente), MAURO JOSE SILVA, ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES e LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Descumprimento de Obrigação Acessória lavrado em face de TIVIT TERCEIRIZAÇÃO DE PROCESSOS, SERVIÇOS E TECNOLOGIA S/A, por ter a empresa apresentado Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- GFIP de forma inexata, incompleta ou omissa, nos dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme se infere do Relatório Fiscal.

Nos termos do Relatório Fiscal, a Recorrente (a) informou código FPAS – Fundo de Previdência e Assistência Social 566, quando deveria ter sido 515; (b) informou código de outras entidades 0099, quando o correto seria 0115; (c) omitiu informação de código e data de transferência dos segurados da incorporada Telefutura Centrais Telefônicas S/A, bem como código e data de movimentação de segurados acidentados com período de afastamento

inferior a 15 dias e, por fim, (e) informou erroneamente valores retidos em decorrência de prestações de serviços conforme verificado nas Notas Fiscais de Serviço.

Em virtude de ter infringido o art. 32, IV, §§ 3º e 6º da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 225, IV, § 4º do Decreto nº 3.048/1999, foi aplicada à Recorrente multa no montante de R\$ 143.179,00 (cento e quarenta e três mil cento e setenta e nove reais), com fulcro no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/1991 e arts. 284, III e 373, do Decreto nº 3.048/1999.

Ciente da autuação em 22/12/2010, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva em 21/01/2011. Entretanto, foi mantida a autuação pelo acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP), cuja ementa assim dispôs:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Exercício: 2007*

APRESENTAR GFIP COM INFORMAÇÕES INEXATAS.

Apresentar a empresa GFIP com informações inexatas nos dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária, nos termos do artigo 32, inciso IV e § 6º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1.991.

CÓDIGO FPAS. TELEATENDIMENTO.

As empresas de teleatendimento devem contribuir para o SENAC (FPAS 515), por serem prestadoras de serviços que não se enquadram em quaisquer das atividades relacionadas na redação original do anexo II da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005. A previsão expressa da atividade de call center no FPAS 515 pela Instrução Normativa RFB nº 785, de 19 de novembro de 2007, não tem o condão de alterar a determinação legal vigente, mas tão somente orientar os contribuintes sobre como deve ser interpretada a lei tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, interpôs Recurso Voluntário em 17/08/2011, sob exame, cujas razões podem ser resumidas às seguintes:

1) No exercício a que se refere a autuação recorrida, qual seja, o ano de 2007, a cobrança da contribuição de terceiros era regulamentada pela Instrução Normativa da SRP nº 3 de 14/07/2005, que previa que o enquadramento no Código FPAS era efetuado pela própria empresa, considerando-se, para tanto, a atividade econômica por ela exercida, de acordo com a Tabela de Códigos FPAS constante da referida IN;

2) A IN RFP nº 785/2007, por sua vez, trouxe nova Tabela de Códigos FPAS, alterando significativamente a forma de enquadramento das empresas nos respectivos Códigos FPAS, uma vez que vinculou o referido Código FPAS ao Código CNAE da empresa, de modo que a atividade de teleatendimento desenvolvida pela Recorrente não somente passou a ser

expressamente listada na Tabela de Códigos FPAS, como também passou a ser enquadrada no Código FPAS 515;

3) A alteração acima mencionada, contudo, só entrou em vigor em 02 de janeiro de 2008, portanto, não havia menção expressa à atividade desenvolvida pela Recorrente no ano de 2007, tendo a própria empresa realizado seu enquadramento e procedido ao recolhimento das contribuições em questão seguindo as alíquotas indicadas para o Código FPAS 566;

4) No exercício de 2007, enquanto vigente a IN SRP 03/2005, não havia qualquer outro enquadramento possível para a atividade da Recorrente, senão aquele realizado, sob Código FPAS 566;

5) A aplicação da IN RFP nº 785/2007 a fatos ocorridos antes de sua entrada em vigor implica em violação ao art. 106 do CTN, que apenas permite a retroatividade de lei mais benéfica ou quando se tratar de lei meramente interpretativa;

6) O mesmo art. 106 veda, contudo, a aplicação de penalidade decorrente de infração a dispositivos interpretados pela nova lei;

7) É evidente a impossibilidade de aplicação retroativa de novo critério de enquadramento na Tabela de Códigos FPAS, sob pena de violação ao princípio da segurança jurídica e da estabilidade das relações jurídicas.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

Da nulidade da autuação no que se refere à informação equivocada dos códigos FPAS e de Terceiros

Primeiramente, cumpre destacar que, em sede dos Processos nº 13864.000525/2010-15 e nº 13864.000534/2010-06, este relator proferiu julgamento no sentido de anular por vício material os autos de infração de que decorreram os lançamentos das contribuições previdenciárias destinadas ao SENAC e ao SEBRAE.

Entendeu-se estar a autuação eivada de vício material, uma vez que deixou de fundamentar e comprovar o enquadramento da Recorrente em alguma das atividades referentes ao Código FPAS que entendeu por correto.

Assim sendo, não há que se falar, também, na ocorrência da infração à obrigação acessória, por ter a Recorrente informado erroneamente os códigos acima referidos, uma vez que prevaleceram, conforme resultado dos processos acima mencionados, os códigos efetivamente informados pela empresa.

Diante do exposto, deve ser provido o recurso voluntário para excluir do lançamento às duas supostas infrações em comento, quais sejam, a informação equivocada dos códigos FPAS e de Terceiros.

Preclusão sobre matérias não impugnadas

A penalidade decorrente do Auto de Infração recorrido foi aplicada, ainda, em decorrência da omissão de informação de código e data de transferência dos segurados da incorporada Telefutura Centrais Telefônicas S/A, bem como código e data de movimentação de segurados acidentados com período de afastamento inferior a 15 dias e, por fim, de informação errônea dos valores retidos em decorrência de prestações de serviços.

Da leitura das razões recursais em apreço, verifica-se que a Recorrente sequer se defendeu quanto ao mérito da questão acima exposta, já que em nenhum momento faz referência às infrações em apreço, especificadas às fls. 60 do Relatório Fiscal, não se desincumbindo do ônus da prova em contrário do afirmado pela fiscalização.

Pois bem. A despeito de tal discussão, imperioso trazer a baila o que preconiza o art. 9º, §6º da Portaria nº 520, de 19 de maio de 2004, *in verbis*:

Art. 9º A impugnação mencionará:

(...)

§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Desta feita, conclui-se, do acima exposto, que se reputa não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado.

Nota-se, portanto, que houve a preclusão processual, uma vez que não houve insurgência da Recorrente quanto à pretensão externada no lançamento. Ademais, a despeito de tal instituto, importante citar os ensinamentos de Fredie Didier Júnior, *in verbis*:

“Entende-se que a preclusão está intimamente relacionada com o ônus, que, como se sabe, é situação jurídica consistente em um encargo do direito. A parte detentora de ônus deverá praticar ato processual em seu próprio benefício, no prazo legal, e de forma correta: se não o fizer, possivelmente este comportamento poderá acarretar conseqüências danosas para ela. (...) a preclusão decorre do não-atendimento de um ônus, com a prática de ato-fato caducificante ou ato jurídico impeditivo, ambos lícitos, conformes com o direito.”

Com isso, entendo que, no caso em apreço, ocorreu a preclusão consumativa, que é a extinção da faculdade de praticar um determinado ato processual em virtude de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, ficando, portanto, o julgador impossibilitado de analisar a questão de mérito, posto que não contestada pela Recorrente.

Da aplicação de penalidade mais benéfica

No caso dos autos, verifica-se que o auto de infração foi lavrado por ter o contribuinte omitido e informado incorretamente valores referentes a fatos geradores na GFIP, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 32, §6º da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, equivalente a 5% do valor mínimo previsto no art. 92 por campo omissivo ou incorreto, sendo respeitado o limite máximo por competência.

Eis a redação do referido dispositivo:

Art. 32, § 6º A apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitadas aos valores previstos no § 4º.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o dispositivo acima transcrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

*"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."

Diante da existência de uma nova lei dispendo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea "c" do CTN, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - 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.

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 5% do valor mínimo previsto no art. 92 por campo omissivo ou incorreto ou de R\$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

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.

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido

introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Portanto, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §6º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Da Conclusão

Ante o exposto, deve ser DADO PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte, para excluir do lançamento a penalidade relativa a informação equivocada dos códigos FPAS e de Terceiros e, quanto às demais infrações, para que seja aplicada a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se esta lhe for mais benéfica.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de abril de 2013

Leonardo Henrique Pires Lopes