



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

Processo n° 13963.000813/2010-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-003.596 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DADOS NÃO CORRESPONDENTES. GFIP.
Recorrente TRANSAL TRANSPORTADORA SALVAN LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, contendo informações incorretas ou omissas. LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

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 para adequação da multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes (presidente), Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de auto de infração de obrigação principal lavrado sob DEBCAD nº 37.279.789-0, relativo ao período de 01/01/2006 a 31/12/2009, no Código de Fundamento Legal – CFL 68, por infração ao disposto no art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, em razão de a empresa ter informado em GFIP dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 6, verificadas as condições para aplicação da penalidade, não ficaram configuradas quaisquer circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/99).

Ainda, nos termos do relatório de multa de fls. 7, bem como planilhas de fls. 8/9, a multa foi imputada nas competências de 08/2006 a 11/2008, com fulcro no art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, II, e art. 373 do RPS, atualizado pela Portaria MPS/MF nº 48/2009.

Face a autuação, a Recorrente interpôs impugnação (fls. 11/27), a qual foi julgada improcedente pela DRJ, nos termos do acórdão de fls. 42/52.

Intimada do resultado do julgamento (fls. 55/56), a Recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 57/70, alegando, em síntese:

- i) Preliminarmente, houve erro de capitulação, uma vez que aplicado na autuação dispositivo que, à época, estava revogado pela Lei nº 11.941/09, devendo o auto de infração ser cancelado;
- ii) No mérito, que era desnecessário novo lançamento dos valores devidos, uma vez que o mesmo fora realizado quando da apresentação das GFIPs pelas empresas e, ainda, que na fiscalização não foi reconhecida existência de outros vínculos empregatícios, apenas aquelas os já existentes nas empresas;
- iii) Descabida a aplicação da penalidade, pois para tanto é necessário que efetivamente não haja entrega da documentação prevista na legislação e, no caso, as obrigações acessórias foram cumpridas pelas empresas IRMÃOS SALVAN e TS TRANSPORTES;
- iv) Deveria a autoridade fiscal considerar os registros e lançamentos contábeis realizados pelas empresas e abrir prazo legal para que a Recorrente se adequasse a sua nova realidade fiscal em vista da decretação da descon sideração de personalidade jurídica;
- v) Questiona a constitucionalidade da imposição de multa de 100% em face do Princípio Constitucional do Não-Confisco;
- vi) **Ao final, requer o cancelamento do auto de infração.**

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões - Relator

Inicialmente, o recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade, dentre eles o da tempestividade, razão pela qual dele conheço.

Em Preliminar

Alega a Recorrente, em preliminar, que houve erro de capitulação no auto de infração, uma vez que aplicado dispositivo que, à época, estava revogado pela Lei nº 11.941/09, devendo o auto de infração ser cancelado.

Conforme explicado no relatório fiscal, sendo norma de natureza punitiva, necessária a observância da regra de aplicação da penalidade menos gravosa para o sujeito passivo, utilizando-se da retroatividade da lei nova a fatos pretéritos ou manutenção da lei antiga, a depender de qual for a mais benéfica ao contribuinte.

Aliás, importante mencionar que, às fls. 08/09 do Relatório Fiscal, a autoridade fiscal considerou a aplicação da legislação anterior e posterior à edição da MP nº 449/2008, com vistas a apuração da penalidade mais benéfica ao contribuinte, em cumprimento à alínea 'c' do inciso II, do art. 106 do CTN.

Vale dizer também que, conforme mencionado em decisão de primeira instância, durante a fase do contencioso administrativo, não há como se calcular a multa mais benéfica, haja vista que o pagamento ainda não foi postulado pelo contribuinte.

Destarte, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte no momento do pagamento ou do parcelamento do débito, considerando todos os processos conexos e, portanto, descabida a alegação de nulidade do auto de infração por erro de fundamentação legal.

No Mérito

Pretende a Recorrente o cancelamento do auto de infração por entender que uma vez realizada declaração via GFIP pelas empresas coligadas, a obrigação acessória deva ser dada por cumprida.

Não merece guarida a pretensão.

A justificativa da Recorrente de que, uma vez considerada uma única empresa dever-se-ia também considerar todas as obrigações acessórias por elas realizadas não possui qualquer fundamento.

Aliás, é justamente o fato de se ter reconhecido a irregularidade na terceirização que justifica a autuação por informação em GFIP de dados não correspondentes

aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91).

Isto porque, uma vez que a Recorrente simula terceirização e, por consequência, deixa de ter funcionários em sua folha de pagamentos, não há que se considerar cumpridas obrigações acessórias indiretamente pelas empresas então prestadoras de serviços.

Ainda mais, importante analisar o fato de que as empresas relacionadas possuíam regime diverso da Recorrente e, portanto, obrigações acessórias diferentes do regime normal de tributação.

A Lei Complementar nº 123/06, ao tratar das obrigações acessórias inerentes ao SIMPLES, em seu art. 25, prevê que a empresa optante pelo SIMPLES NACIONAL deve apresentar anualmente declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais.

A Lei nº 8.212/91, por sua vez, ao estabelecer as obrigações acessórias a serem cumpridas por empresas em regime normal de tributação, prevê a obrigatoriedade de declaração específica quanto às contribuições previdenciárias, por meio de GFIP.

Ou seja, as obrigações acessórias, ainda que referentes a um mesmo fato gerador, não podem se confundir se realizadas em regimes diferentes, por empresas diferentes e em regimes distintos.

Da Multa aplicada

Não obstante a ausência de alegação em sede de recurso voluntário, quanto à penalidade aplicada, passemos a análise:

Em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei 11.941/2009. Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º. Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º. A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as suas regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando

sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei 8.212/1991.

O art. 44 da Lei 9.430/1996 dispõe o seguinte:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o art. 32-A da Lei 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no art. 44 da Lei 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o art. 43 da mesma lei:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do art. 32-A da Lei 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e a ele dou parcial provimento para que seja recalculada a multa aplicada na obrigação acessória, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/1991, nos termos do voto.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.