



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

Processo nº 14474.000199/2007-99
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.916 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente GRUPO CINCO SISTEMAS INTEGRADOS DE SEGURANÇA SOCIEDADE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/09/2006

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE CORREÇÃO DA FALTA. RELEVÇÃO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE.

A relevção da multa decorrente do descumprimento de obrigação previdenciária acessória pressupõe a efetiva correção da infração, o que não se verifica quando o contribuinte, embora supra as omissões verificadas no procedimento fiscal, altere informações reputadas corretas pela autoridade autuante.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ALTERAÇÃO LEGAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

O cálculo da multa mais benéfica ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, deverá ser efetuado de conformidade com o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 ou com a Portaria PGFN/RFB nº 14/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, por maioria de votos, dar-lhe parcial provimento, para que se proceda ao recálculo da multa com a aplicação da retroatividade benigna, de conformidade com o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 e a Portaria PGFN/RFB nº 14/2009. Vencido o Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Luis Henrique Dias Lima e Bianca Felícia Rothschild.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba – DRJ/CTA (762/776) em face de auto de infração (AI Debcad 37.116.482-6 – CFL 68 – fl. 4), com fulcro no art. 32, IV e § 5º da Lei 8.212/1991 c/c art. 225, IV, e § 4º do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3048/1999.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fl. 26), o lançamento foi efetuado em razão de a empresa ter deixado de informar em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, os valores de pró-labore pagos aos seus sócios, no período de 06/2005 à 09/2006.

As tabelas de fls. 30/42 listam os segurados em relação aos quais as informações acerca das remunerações não foram prestadas e detalham o cálculo da multa aplicada.

A autuada apresentou impugnação (fl. 54), alegando ter efetuado a correção da falta e requerendo a relevação da multa. Acostou aos autos cópias das GFIP retificadoras e documentos correlatos (fls. 118/284).

A DRJ/CTA decidiu por relevar a multa relativa às competências 06/2005 a 01/2006, 03/2006 a 06/2006 e 09/2006, por virtude do cumprimento dos requisitos exigidos para tal na legislação, mantendo multa no valor de R\$ 9.076,83 (nove mil, setenta e seis reais e oitenta e três centavos), referente ao período de 07/2006 e 08/2006, no qual, no seu entender, não restou configurada a correção total da falta.

Segundo consta do acórdão recorrido, devem ser informados nas GFIP retificadoras, além dos dados relativos às omissões contatadas pela fiscalização, todos aqueles que já constavam do documento, tal qual apresentados anteriormente. Entretanto, com relação aos segurados abaixo relacionado, os dados inseridos na GFIP original sofreram alterações consideradas indevidas:

Competência	Segurado	Valor da base de cálculo informado antes da ação fiscal	Valor da base de cálculo informado no prazo de impugnação
07/2006	Ezamir Constante	950,23	856,07
07/2006	José Clecio Feitosa Vieira	568,13	664,38
07/2006	Marcelo Fabiano Hella	920,44	955,44
07/2006	Reginaldo Cardoso Silva	931,55	966,55
07/2006	Ricardo Alexandre Bento	1.033,78	937,54
07/2006	Valdir Jose Juliano	947,13	852,49
08/2006	Ivanei Silva Jesus	874,31	896,06
08/2006	Marcelo Fabiano Hella	133,33	138,58

Desse modo, tendo em conta que não houve a total correção da falta com relação às competências 07/2006 e 08/2006, restaram mantidas as multas aplicadas, conforme quadro a seguir:

COMPETÊNCIA	MULTA APLICADA
07/2006	5.975,65
08/2006	3.101,18
TOTAL	9.076,83

Inconformada, a recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 788 a 792), alegando que:

- a) tempestivamente, corrigiu esta falha, apresentando novas GFIP dos períodos objeto da autuação, agora contendo as remunerações pagas a título de pró-labore aos seus sócios;
- b) tal informação consta do processo (através dos documentos juntados pela ora recorrente e pela Autoridade Julgadora) e foi expressamente reconhecida pela Delegacia de Julgamento quando da apreciação do pedido de relevação;
- c) foi considerado na decisão recorrida que nas competências julho e agosto de 2006 não houve a correção total da falta, haja vista a existência de contradição entre os valores anteriormente informados e os valores informados através das novas GFIP apresentadas quando do pedido de relevação da multa em comento;
- d) os valores mencionados na planilha constante do item 27 do acórdão recorrido estão corretos em relação aos fatos geradores efetivamente ocorridos;
- e) os valores das remunerações informadas quando da apresentação das novas GFIP (última coluna da tabela) equivalem aos valores efetivamente pagos aos funcionários, conforme fazem prova os recibos de pagamento ora anexados (fls. 794/808).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Relevação da Multa

O principal intento do recorrente com a apresentação do recurso voluntário é a relevação da multa por não informação de fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP nas competências 07 e 08/2006. O argumento básico apresentado no recurso voluntário é de que os valores das remunerações informadas quando da apresentação das novas GFIP equivalem ao efetivamente pago aos segurados.

Passando-se à análise dos argumentos recursais, destaca-se que, à época do lançamento, vigorava o art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, o qual possibilitava a exclusão da multa em questão, caso o infrator, sendo primário, corrigisse a falta e apresentasse pedido nesse sentido dentro do prazo de defesa.

Pressupõe-se que, com a realização do procedimento fiscal, a autoridade autuante, diante de toda a documentação apresentada pelo sujeito passivo (contabilidade, folhas de pagamento, movimentação bancária etc), teve a oportunidade de verificar detalhadamente a situação dos segurados da empresa e de aferir, com base nesses documentos, o real valor do salário auferido por cada um deles, homologando, com relação àqueles cujas remunerações não foram objeto de lançamento, as informações prestadas pela empresa. Assim, não vejo como considerar corretos os dados inseridos pelo recorrente nas GFIP retificadoras apenas com base em recibos de pagamentos, sem que tais comprovantes tenham vindo acompanhados de documentos aptos a lhes dar robusto suporte.

Desse modo, com relação aos meses 07 e 08/2006, persiste a infração descrita no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991 que consiste na apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, eis que, ao inserir na declaração os pró-labores relacionados no auto de infração, o sujeito passivo acabou por alterar indevidamente, nas referida competências, informações consideradas corretas pela autoridade autuante no curso do procedimento fiscal.

Por essas razões, não vejo como acolher os argumentos do recorrente neste ponto.

Multa mais benéfica

Embora não tenha sido objeto de recurso voluntário, entendo necessário abordar no presente voto questões relacionadas à denominada “retroatividade benigna”, em razão de modificações promovidas na sistemática de aplicação da multa prevista no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, em momento posterior ao da apresentação do recurso voluntário, sendo que o contribuinte não teve a oportunidade de apresentar manifestação a esse respeito.

Com o advento da Medida Provisória Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento de obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias. Nesse passo, não obstante o auto de infração ter sido lavrado em face da legislação vigente à época do lançamento, verifica-se possível a retroação da novel legislação em benefício do sujeito passivo, em razão do disposto no art. 106 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. (Grifos nossos)

Na sistemática anterior, constatada a falta de recolhimento do tributo acompanhada da infração de omitir fatos geradores em GFIP, aplicava-se a multa por inadimplemento da obrigação principal (inciso do II do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 – redação antiga), cumulada com a penalidade decorrente do descumprimento da obrigação acessória (§§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991 – dispositivos revogados).

A multa incidente sobre as contribuições lançadas (descumprimento da obrigação principal) variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a penalidade imposta. O descumprimento da obrigação acessória era punido com multa correspondente a até 100% (cem por cento) da contribuição não declarada, ficando limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Com a edição da Medida Provisória 449/2008, inseriu-se o art. 32-A na Lei nº 8.212/1991, com a seguinte redação:

“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.

§ 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Além disso, foi também alterado o art. 35 e incluído na Lei de Custeio Previdenciário o art. 35-A. Referidos dispositivos estabelecem:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996¹. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

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 1996².

Do exame das disposições acima transcritas é possível concluir que, atualmente:

a) o art. 32-A aplica-se a situações em que se verifica, mediante procedimento de ofício, isoladamente, a não entrega de GFIP ou sua entrega com incorreções ou omissões;

¹ Art.61 .Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

[...]

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

[...]

² 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;

[...]

b) o art. 35 refere-se a multa de mora decorrente do pagamento em atraso, mas espontâneo, de contribuições previdenciárias (0,33% ao dia limitada a 20%); e

c) o art. 35-A trata da multa aplicada em procedimento de ofício no patamar ordinário de 75%, por descumprimento da obrigação principal e/ou acessória.

Ressalte-se que, no caso de procedimento de ofício, reputa-se inaplicável a nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, visto que voltada ao recolhimento espontâneo do tributo.

Pois bem, para sabermos qual à multa impositiva no caso concreto, atendendo à retroatividade benigna estabelecida na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, será necessário analisar as peculiaridades envolvidas na ação fiscal que deu azo ao lançamento, posto ser necessário que as penalidades sopesadas apresentem natureza material semelhantes, tendo em vista que as normas cotejadas devem estar voltadas para condutas de mesma espécie.

Para tanto, necessário verificar se o procedimento fiscal redundou exclusivamente na aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória (não entrega ou entrega de GFIP sem as informações relativas a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias) ou se, além disso, o sujeito passivo deixou de recolher os tributos não informados na guia.

Assim, caso se esteja diante de infração exclusivamente pelo descumprimento de obrigações acessórias previstas nos revogados §§ 4º ou 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, a penalidade mais benéfica deve ser aferida a partir da comparação entre as multas previstas em tais dispositivos e aquela definida no art. 32-A da mesma lei, inserido pela Medida Provisória 449/2008.

Não obstante, no procedimento que deu origem ao presente auto de infração foi também lavrado Lançamento de Débito Confessado - LDC sob o Debcad nº 37.116.486-9, pelo não recolhimento das contribuições que serviram de base de cálculo para o presente auto de infração, de sorte que restaram descumpridas tanto a obrigação principal quanto a acessória pelo não registro de informações sobre a remuneração de segurados em GFIP, prevista no revogado § 5º do art. 32 da Lei de Custeio.

Ressalte-se que, a partir da inclusão do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, pela MP nº 449/2008, ocorrendo também o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente de erro ou omissão em GFIP fica incluída na multa de ofício constante no crédito constituído, ou seja, incabível, com fulcro na norma atual, a aplicação simultânea de multas por descumprimento de obrigação principal e acessória.

Nesse caso, a multa mais benéfica deve ser calculada a partir da comparação entre soma da multa aplicada nos lançamento pelo descumprimento da obrigação principal, nos termos do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 (redação vigente à época do lançamento) e da referente à obrigação acessória de que trata o § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991 (redação vigente à época do lançamento) com a multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941/2009.

Convém ressaltar que o entendimento trazido neste voto está em consonância com o que dispõe o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 e a Portaria PGFN/RFB nº 14/2009, que tratam tanto de lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.

Processo nº 14474.000199/2007-99
Acórdão n.º **2402-005.916**

S2-C4T2
Fl. 6

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para que se proceda ao recálculo da multa com a aplicação da retroatividade benigna, de conformidade com o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 e a Portaria PGFN/RFB nº 14/2009.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho