



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15536.000035/2007-52
ACÓRDÃO	2002-008.964 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ETP INSPEÇÃO MANUTENÇÃO ENGENHARIA E REPAROS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/04/2005

DIVERGÊNCIA ENTRE VALORES DECLARADOS E RECOLHIDOS.

AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA CORRETA BASE DE CÁLCULO POR PARTE DA EMPRESA. DECADÊNCIA QUINQUENAL. RETROATIVIDADE DA MULTA MAIS BENÉFICA.

A fiscalização tem o dever de constituir de ofício o crédito tributário decorrente de divergências entre as contribuições apuradas em GFIP e aquelas recolhidas em GPS.

Cabe à empresa comprovar por documentação consistente a correta base de cálculo das contribuições quando o lançamento se basear em documento de confissão de dívida.

A decadência das contribuições previdenciárias reger-se-á pelas regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional

Em matéria tributária, a Lei nova que prevê multa mais benéfica ao infrator deverá retroagir para alcançar fatos pretéritos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 17 de outubro de 2024.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Joao Mauricio Vital, Andre Barros de Moura, Ricardo Chiavegatto de Lima, Carlos Eduardo Avila Cabral, Henrique Perlatto Moura, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida:

DO LANÇAMENTO Trata o presente processo de NFLD (DEBCAD nº 37.008.380-6) que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 32 a 34, refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes a parte arrecadada pelo empregador, dos segurados empregados e contribuintes individuais, que lhe prestaram serviço, mediante desconto incidente sobre a respectiva numeração.

2. Aduz ainda o referido Relatório Fiscal que:

2.1 Considerando que a GFIP possui caráter declaratório e natureza jurídica de Confissão de Dívida, o montante devido foi apurado através do exame das mesmas, conforme dispõe o inciso IV do art. 225 do Decreto nº 3.048/99, exibidas no curso da ação fiscal.

2.2 Foi lavrado o débito no endereço no qual o contribuinte foi de fato localizado em virtude de nenhuma alteração ter ocorrido nos cadastros da Secretaria da Receita Federal do Brasil até a abertura da ação fiscal.

2.3 A ação fiscal com rito próprio não se ateu ao exame de mais elementos que não os atos constitutivos da Empresa, as GFIP, as Guias de Recolhimento e informações de sistema, conforme previsto no Manual de Cobrança de Divergências em vigor.

As telas do Sistema de Arrecadação do INSS de Consulta de Valores das Contribuições por Situação forneceram os valores de segurados do presente lançamento e encontram-se anexas ao presente relatório.

2.4 O débito oriundo do presente processo deu origem à Representação Fiscal para Fins Penais, pois configurou, em tese, o crime de Apropriação Indébita Previdenciária definido no inciso I, parágrafo I o do art. 168-A do Código Penal Brasileiro.

3. A ciência do débito foi pessoal em 11/06/2007.

DA IMPUGNAÇÃO 4. A empresa apresentou impugnação em 11/07/2007, de fls. 111/116, cujas alegações, em síntese, são:

4.1 A fiscal desconsiderou a contabilidade da empresa, como pode se perceber do próprio Relatório Fiscal, cujo texto é transcrito, concluindo que o lançamento fiscal é frágil, pois foi desconsiderada a folha salarial da empresa, que é expressa em sua contabilidade, e que o mesmo foi feito com base apenas nos arquivos informatizados do Ministério da Previdência Social.

4.2 Os créditos tributários de 2001 e os relativos até a competência junho de 2002 foram abrangidos pela decadência.

4.3 Conforme fartamente demonstrado na planilha anexada à presente petição, percebe-se que foi integralmente desconsiderada pela fiscalização todas as folhas salariais da empresa, que é a legítima base de cálculo para o pagamento da contribuição patronal.

4.4 O que possivelmente deve ter ocorrido foi ter a empresa apresentado GFIP retificadora na mesma competência e o sistema ter somado o total dessas GFIP em vez de apurar a real base de cálculo do contribuinte naquele mês, apresentando como exemplo a GFIP de janeiro de 2001, onde se pode apurar a diferença registrada entre a base de cálculo lançada pelo INSS e a base de cálculo apurada pela GFIP retificadora.

4.5 Os valores recolhidos pela empresa estão de acordo com os valores agora apurados, demonstrando a incorreção da NFLD lavrada.

4.6 As informações eletrônicas deveriam ser confrontadas com a real folha salarial da empresa, no caso de diferenças significativas, para se poder apurar o eventual e legítimo crédito tributário existente a favor do INSS, folha salarial essa integralmente desconsiderada pela fiscalização.

4.7 Apresenta também o resumo de todas as folhas de pagamento das competências abrangidas pelo presente auto para que sejam cotejadas com os valores lançados para que fiquem definitivamente comprovadas as diferenças apuradas.

4.8 Claro está que as razões que embasaram esta NFLD, transcritas no seu Relatório Fiscal, não podem prevalecer diante das evidências dos documentos anexos, que demonstram claramente que o crédito lançado é insubsistente.

4.9 Do contrário o lançamento seria considerado verdadeiro arbitramento feito pela fiscalização, levando em consideração apenas as diferenças entre a GFIP e a GPS e desconsiderando todos os documentos contábeis da impugnante, procedimento esse que somente se justifica nas hipóteses prevista no art. 148 do CTN.

4.10 A fiscalização agiu de forma precipitada, sem a legítima motivação legal para desconsiderar a real base de cálculo da contribuição previdenciária, e lançar as

diferenças de GFIP x GPS com base apenas nos arquivos magnéticos da Previdência Social.

4.11 Os juros de mora e a multa de ofício não podem vingar em virtude do descabimento do crédito tributário principal que a eles dá origem.

5. O julgamento do processo foi convertido em diligência conforme Resolução nº 211, de 31 de julho de 2008, às fls. 249 a 252, na qual foi solicitado o cotejo entre as GFIP e a documentação da empresa, em virtude de o débito ter sido lançado por batimento de divergências entre GFIP e GPS, para que os valores fossem ratificados ou retificados.

6. Foi emitida a Informação Fiscal de fls. 253 a 254 na qual, em síntese, foi instruído o seguinte:

6.1. O lançamento deu-se com base nos valores declarados em GFIP à época da lavratura da NFLD, em 10/06/2007, conforme telas do CCORGFIP do sistema PLENUS anexadas às fls. 35 a 42.

6.2. Em decorrência da impugnação da empresa ao referido lançamento, alegando que as suas GFIP foram retificadas e que os valores lançados não conferem com aqueles constantes dos demais documentos da empresa (folhas de pagamento e contabilidade), o julgamento foi convertido em diligência a fim de verificar tais informações e os valores considerados pela fiscalização.

6.3. O contribuinte retificou as GFIP após a ciência do débito (11/06/2007), as quais se encontram no sistema GFIP WEB.

6.4. A tabela CS - Folha x Diário x GFIP WEB, juntada às fls. 255, apresenta os valores das contribuições dos segurados empregados lançadas no processo (coluna DAD/CCORGFIP) e constantes das folhas de pagamento (coluna FOPAG), da contabilidade (coluna DIÁRIO) e da GFIP retificada (coluna GFIP WEB).

6.5. O valor da contribuição social dos segurados empregados da competência 03/2005 (R\$ 30.099,26) confere com os valores constantes da folha de pagamento e da contabilidade.

6.6. O valor lançado na competência 04/2005 (R\$ 32.168,24) é superior ao valor da contribuição dos segurados empregados da folha de pagamento (R\$ 32.115,04), entretanto a empresa entregou duas GFIP substitutivas cujos valores das contribuições somados totalizam valor superior ao lançado (R\$ 32.316,74).

6.7. Cabe ressaltar que nas competências 03/2005 e 04/2005 a empresa entregou duas GFIP retificadoras, sendo que uma com código FPAS 507 e outra com código FPAS 515. Nesta situação, as contribuições sociais dos segurados empregados devem ser somadas, conforme o conceito de chave da GFIP/SEFIP explicado no Manual da GFIP/SEFIP para usuários do SEFIP 8.4.

6.8. O referido Manual explica em seu item 8.2 que a chave é composta, em regra, pelos seguintes dados que servem para identificar a GFIP: CNPJ do empregador/contribuinte, competência, código de recolhimento e código FPAS,

sendo que na Nota 2 é esclarecido que é possível haver mais de uma GFIP na mesma competência desde que sejam diferentes os códigos de FPAS ou recolhimento.

6.9. Nas demais competências, 06/2002 e 07/2002, os valores lançados são maiores do que os constantes da folha de pagamento, contabilidade e GFIP retificada (GFIP WEB). Na competência 06/2002, o valor da contribuição social constante da folha confere com o da contabilidade (R\$ 25.846,49), apesar de a empresa ter declarado em GFIP retificadora contribuição com valor superior ao lançado (R\$ 28.658,35).

6.10. Na competência 07/2002, a empresa entregou GFIP retificadora com valor inferior ao da folha de pagamento e contabilidade (R\$ 3.311,13), que são R\$ 5.580,57 e R\$ 5.434,49, respectivamente.

6.11. Os dados obtidos do aplicativo GFIP WEB já se encontram no relatório CCORGFIP do sistema Plenus.

6.12. Foram anexados ao término desta informação fiscal a Planilha denominada CS - Folha x Diário x GFIP WEB, telas atualizadas do GFIP WEB e do CCORGFIP das competências 06/2002, 07/2002, 03/2005 e 04/2005, assim como cópias dos resumos das folhas de pagamento e da contabilidade.

7. A empresa foi cientificada da Informação Fiscal conforme Termo de Intimação de fls. 298, tendo apresentado alegações adicionais à impugnação apresentada, conforme fls. 299 a 300 dos autos, que são, em síntese, as seguintes:

7.1. A empresa retificou a GFIP após a ciência do débito no intuito de se confirmar que os valores lançados pela fiscalização não condizem com as folhas de pagamento e a contabilidade da empresa.

7.2. No universo analisado, ou seja, 04 competências, o débito em julgamento apresentou uma margem de erro de 75%, conforme relato da informação fiscal apresentada, só confere a competência 03/2005.

7.3. Na competência 04/2005, os valores apresentados pela fiscalização também são superiores, apesar do fato da empresa ter entregue GFIP com valor um pouco a maior (R\$ 201,02), fato esteja retificado conforme GFIP 04/2005, em anexo.

7.4. Nas competências 03/2005 e 04/2005 foi apresentada GFIP retificadora com FPAS 507, o correto perante a legislação vigente, não no intuito de somar o FPAS 515 e 507. A GFIP com FPAS 515, entregue originalmente, antes da fiscalização, não condiz com o correto FPAS 507, fato este não alertado, observado e sequer solicitado retificação pela fiscalização ocorrida, sendo assim foi providenciada a exclusão da GFIP com FPAS 515 e entregue a GFIP com FPAS 507, correta conforme tabela FPAS e protocolo anexo.

7.5. Nas competências 06/2002 e 07/2002, conforme a própria informação fiscal, os lançamentos da fiscalização não condizem com os valores da empresa, que só

apresenta divergência na GFIP, tendo sido estas, no entanto, já devidamente retificadas

O Acórdão de procedência parcial foi prolatado com a seguinte ementa:

A S S U N T O : C O N T R I B U I Ç Õ E S S O C I A I S P R E V I D E N C I Á R I A S
Período de apuração: 01/01/2001 a 30/04/2005 DIVERGÊNCIA ENTRE VALORES DECLARADOS E RECOLHIDOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA CORRETA BASE DE CÁLCULO POR PARTE DA EMPRESA. DECADÊNCIA QUINQUENAL. RETROATIVIDADE DA MULTA MAIS BENÉFICA.

A fiscalização tem o dever de constituir de ofício o crédito tributário decorrente de divergências entre as contribuições apuradas em GFIP e aquelas recolhidas em GPS.

Cabe à empresa comprovar por documentação consistente a correta base de cálculo das contribuições quando o lançamento se basear em documento de confissão de dívida.

A decadência das contribuições previdenciárias rege-se pelas regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional.

Em matéria tributária, a Lei nova que prevê multa mais benéfica ao infrator deverá retroagir para alcançar fatos pretéritos.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 14/06/2010, o sujeito passivo interpôs, em 07/07/2010, Recurso Voluntário, alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, que:

- a) a fiscalização teria se baseado em GFIP's enviadas por pessoa desconhecida;
- b) teria quitado quase a totalidade de seus débitos;
- c) que houve erro nas transmissões das informações.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Trata-se de uma fiscalização para apuração de diferenças verificadas através dos sistemas de arrecadação entre os valores declarados (GFIP) e os valores recolhidos (GPS).

O litígio recai sobre o recolhimento a menor das contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes a parte arrecadada pelo empregador, dos segurados empregados e contribuintes individuais, que lhe prestaram serviço, mediante desconto incidente sobre a respectiva numeração.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária é objetiva e independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, assim, as alegações de envio de informações por terceiros e erros dos funcionários na elaboração e transmissão das informações da empresa não tem o condão de afastar as imputações feitas ao contribuinte.

Ressalte-se, que conforme informações contantes dos autos não houve pagamento/parcelamento das exigências do presente lançamento, não assistindo razão também neste aspecto ao contribuinte.

Verificado que, quanto ao mérito, os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

9. A impugnação é tempestiva, posto que a NFLD foi entregue pessoalmente em 11/06/2007 e a mesma foi protocolada em 11/07/2007, portanto, dentro do lapso temporal de 30 dias previsto na legislação, tendo sido subscrita pelo representante legal da empresa, Sr. Gilberto Batista Chaves, motivo pelo qual resolvo dela conhecer.

10. Inicialmente, no que tange à competência 03/2005, verificamos que não há controvérsia, posto que a própria empresa, conforme manifestação de fls. 299, reconhece que "só confere a competência 03/2005".

11. Em relação à competência 04/2005, verifica-se que apesar de o valor constante do CCORGFIP (R\$ 32.168,24) não ser o mesmo das telas GFIP WEB, entendemos que tampouco há controvérsia, pelo menos no que tange à responsabilidade por inadimplemento dos valores lançados no presente crédito tributário, pelo fato de que a própria empresa admite também em sua manifestação de fls. 299, que declarou um valor um pouco a maior (R\$201,02).

12. Em seguida a empresa alega que em relação às competências 03/2005 e 04/2005, foi apresentada a GFIP retificadora com o FPAS 507, o correto perante a legislação vigente, não no intuito de somar o FPAS 515 e 507. Aduz ainda que a GFIP entregue originalmente antes da fiscalização não condiz com o correto FPAS 507, fato este não alertado, observado e sequer solicitado retificação pela fiscalização ocorrida, sendo assim, foi providenciada a exclusão da GFIP FPAS 515 e entrega da GFIP FPAS 507 correta, conforme tabela FPAS e protocolo em anexo.

13. No tocante à competência 04/2005, em relação à alegação de que o fato não foi alertado, observado e sequer solicitado retificação pela fiscalização ocorrida, verifica-se que no MPF de fls. 28, no campo descrição sumária, consta como "verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias - GFIP", sendo certo que, de acordo com o TIAD de fls. 30, somente foi solicitado à empresa seu contrato social e alterações. Não se trata, portanto, de uma fiscalização na qual todos os documentos da empresa foram analisados, como os documentos contábeis e a folha de pagamento, e sim uma ação fiscal para apuração de diferenças verificadas através dos sistemas de arrecadação entre os valores declarados (GFIP) e os valores recolhidos (GPS).

14. Acrescente-se a isso que a Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, atribui a competência pelo enquadramento no FPAS à própria empresa, conforme disposto abaixo:

Art. 137. As contribuições destinadas a outras entidades ou fundos incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições destinadas à Previdência Social, sendo devidas:

(...)

§ 2º O enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, é efetuado pelo sujeito passivo de acordo com cada atividade econômica por ele exercida, ainda que desenvolva mais de uma atividade no mesmo estabelecimento, observados os §§ 2º do art. 581 da CLT.

15. Verifica-se que a fiscalização apurou o débito, conforme Discriminativo Analítico de Débito - DAD, de fls. 4 a 6, sob o código FPAS 507-0, que é o correto, conforme aduz a própria impugnante.

16. Se, portanto, a defendente incorreu em equívoco ao enviar GFIP com código FPAS incorreto (515), não pode a mesma intentar atribuir responsabilidade à fiscalização por não tê-la "orientado" corretamente.

17. Além disso, na citada GFIP 515, em consulta ao sistema GFIP WEB, verificou-se que foi declarado o segurado Mareio da Costa, NIT 12234882321, com remuneração de R\$ 1.350,00 e contribuição do segurado de R\$ 148,50. Verifica-se também que o referido segurado não foi declarado na GFIP retificadora de fls. 307 a 329, que foi enviada sob o NRA LS6TWWUddl600005 em 17/04/2009.

18. A empresa apresentou resumo da folha de pagamento às fls. 221 segundo o qual os valores apurados como contribuição dos segurados importariam no montante de R\$ 32.115,04, inferior, portanto, em R\$ 53,20 em relação ao valor lançado, que é de R\$ 32.168,24.

19. Depreende-se das telas de consulta do GFIP WEB juntadas pela fiscalização às fls. 260 e pela empresa às fls. 336, que o valor que constava no sistema como devido a título de segurados é R\$ 32.168,24, exatamente o valor lançado no

débito, sendo que atualmente o valor é de R\$ 32.115,04, em virtude da retificação citada no item 17.

20. Acrescente-se a isso que a diferença (R\$ 53,20) entre o valor lançado (R\$ 32.168,24) e o valor reconhecido pela empresa como devido (R\$ 32.115,04) não é o valor declarado na GFIP FPAS 515, como pode se fazer crer pelo disposto no item 12 supra, pois a contribuição devida nesta GFIP (vide fls. 261 e 337 dos autos) é de R\$ 148,50.

21. Desta forma, se adicionássemos ao valor reconhecido pela empresa (R\$ 32.115,04) o valor referente ao segurado Márcio da Costa (R\$ 148,50), que não foi incluído na GFIP retificadora 507, teríamos como valor desta competência o montante de R\$ 32.263,54, o que nos dá um valor de R\$ 95,30 superior ao lançado (R\$ 32.168,24). Ressalte-se que o referido segurado consta na mesma GFIP em competência imediatamente anterior e imediatamente posterior à 04/2005, tendo sido omitido somente nesta competência, o que nos induz ao entendimento de que a sua omissão se deu no intuito de reduzir a contribuição devida neste mês deliberadamente.

22. Portanto, não só os valores lançados não devem ser objeto de nenhuma redução como, se existe algo a ser reivindicado, caso seja de fato devido, é exatamente este valor por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil, motivo pelo qual cópia da presente decisão será encaminhada à Delegacia de Fiscalização circunscricionante do domicílio tributário do sujeito passivo para verificação da conveniência e oportunidade de inclusão da empresa no planejamento da ação fiscal a fim de possibilitar o lançamento desta diferença.

23. Finalmente, em relação à competência 04/2005, ressalte-se que não consta no sistema GFIP WEB nenhuma exclusão do FPAS 515. O protocolo de exclusão de fls. 330 sob o NRA MqVWYC8Ueit00001, conforme consulta ao referido sistema, refere-se à GFIP 507 anterior, no valor de R\$ 32.168,24, que, esta sim, de fato, foi excluída do sistema.

24. Acrescente-se a isso o fato de que a fiscalização juntou aos autos, em cumprimento à diligência solicitada, cópia do Razão Analítico da empresa, às fls. 286, no qual estão escriturados os seguintes valores: R\$ 29.263,84 cujo histórico é "ref. provisão fl. 04/05 INSS"; R\$ 2.271,28 cujo histórico é "ref. provisão fl. 04/05 INSS s/férias"; e R\$ 79,92 cujo histórico é "ref. provisão fl. 04/05 INSS s/ 13º salário", cujos valores somados totalizam R\$ 31.615,04, conforme planilha de fls. 255 juntada pela fiscalização. Portanto, o valor lançado em sua própria contabilidade é R\$ 500,00 inferior ao valor declarado na própria GFIP retificadora. Ou seja, mais uma incongruência em relação à documentação da empresa.

25. Desta forma, entendo que a empresa não logrou êxito em comprovar que o valor lançado de R\$ 32.168,24 é incorreto em relação aos valores constantes de sua GFIP retificadora, de sua folha de pagamento e de sua contabilidade, posto que estas duas últimas não coincidem, além do que a suposta diferença a maior

seria gerada pela soma das GFIP FPAS 507 e 515 de um segurado que foi declarado na 515 e não na 507, o que, na realidade, gera uma diferença, salvo melhor juízo, a ser lançada no presente débito, posto que a empresa silenciou a respeito de quem seria o segurado Mareio da Costa.

26. Com relação às competências 06/2002 e 07/2002, a impugnante aduz que os lançamentos, de acordo com item 7.5, conforme a própria informação fiscal, não condizem com os valores da empresa, que só apresenta divergência na GFIP, sendo estas devidamente retificadas.

27. Verifica-se que o que a empresa alega não condiz com os fatos constantes dos autos, posto que a mesma quer fazer crer que só há divergência entre a GFIP e o débito. Porém, o que se verifica é que há divergência entre a GFIP e a folha de pagamento/contabilidade na competência 06/2002, sendo estas menores do que aquela, ao passo que na competência 07/2002, por seu turno, é a vez de a folha de pagamento e contabilidade, cujos valores não coincidem entre si, serem ambas em valores superiores à GFIP.

28. Portanto, questiona-se: qual dos documentos está correto? A GFIP na competência 06/2002? A folha de pagamento na competência 07/2002? Ou será o contrário, a folha na competência 06/2002 e a GFIP na competência 07/2002?

29. Situação diversa seria se todos os documentos da empresa (GFIP, contabilidade e folha de pagamento) apresentassem os mesmos valores. Porém, pela situação de confusão gerada pela própria empresa, não é possível aferir qual documento merece fé.

30. Ressalte-se que a empresa juntou aos autos o resumo da folha de pagamento de junho de 2002 (sem a folha analítica com a discriminação empregado por empregado) às fls. 201 no valor de R\$ 25.846,49 referente à contribuição dos segurados empregados e ela mesma traz aos autos cópia do GFIP WEB, que espelha sua última informação enviada para o sistema no valor de R\$ 28.658,35.

31. Da situação narrada anteriormente, ou foram omitidos em folha segurados que constam da GFIP, ou a GFIP está com erro informando segurados ou remunerações a maior.

32. Acrescente-se o fato de que a fiscalização juntou, às fls. 276 a 279 dos autos, cópia do razão analítico para a competência junho de 2002 que envolvem diversos lançamentos referentes a segurados nos valores de R\$ 826,76, R\$ 4.975,09, R\$ 200,07, R\$ 19.352,36, R\$ 92,46 e R\$ 399,75, que somados importam no montante de R\$ 25.846,49, que é o valor da folha de pagamento, MAS NÃO É O VALOR DA GFIP RETIFICADORA ENVIADA EM 15/08/2007, ainda que em valores a maior (R\$ 28.658,35).

33. Portanto, a própria empresa não consegue comprovar nos autos qual valor que é o correto. Situação mais grave ainda para a mesma se verifica na competência 07/2002, na qual os valores da folha de pagamento (R\$ 5.580,57 - fls. 202 dos autos) não coincidem com os da contabilidade (R\$ 5.434,49 -

demonstrados às fls. 280 a 282 dos autos), muito menos com o da GFIP retificadora (R\$ 3.311,13), que está muito aquém destes valores e mais ainda daqueles lançados originariamente com base em dados fornecidos por ela própria.

36. Desta forma, com base nas constatações discriminadas nos itens 34 e 35, conclui-se que houve omissão de fatos geradores tanto na GFIP retificadora (subitens 34.1 e 35.1) assim como na originária (subitens 34.2 e 35.2) e também alterações de valores de remuneração de alguns segurados que constavam em ambos os documentos, sendo que, se todos os segurados descritos devessem figurar em ambas as GFIP, certamente o débito lançado ainda estaria subestimado, em que pese o fato de que o mesmo não poderia ser lançado hoje em relação às competências de 2002, face o instituto da decadência e ao disposto na Súmula Vinculante nº 08/2008.

37. Com relação à questão probatória trazida nos itens 34 e 35, em atendimento ao princípio da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal, e com supedâneo nos artigos 36 e 37 da Lei 9.874/99, foram utilizadas as GFIP constantes dos sistemas de dados da Receita Federal do Brasil para suporte do presente julgamento.

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

38. Com relação ao prazo decadencial, cumpre suscitar que durante o curso do processo administrativo sobreveio a edição da Súmula Vinculante nº 08, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/08, que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212/91.

39. Desta feita, cabe perquirir se aplicar-se-ia o art. 150 § 4º ou o art. 173, I do CTN do cômputo do prazo decadencial. O Parecer PGFN/CAT 1.617/08 dirimiu esta polêmica no âmbito da administração tributária e definiu que em caso de recolhimentos parciais, aplicar-se-á a regra insculpida no art. 150 § 4º, visto que as contribuições sociais previdenciárias são espécie de tributo sujeito a lançamento por homologação. Portanto, como constam recolhimentos no conta-corrente para as competências 01 a 05 do ano de 2002 e como a ciência do débito se efetivou em 11/06/07, logo todas as competências até 05/2002, inclusive, foram fulminadas pela decadência, devendo ser excluídas do presente processo de débito, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR, em anexo.

40. Com relação à multa, há de se observar que, por ser considerada penalidade, está sujeita às regras de retroatividade previstas no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, especialmente no que tange a apuração de seu quantum, haja vista a nova redação dada pela Lei nº 10.941/09 à Lei nº 8.212/91, em que foi modificada a redação do art. 35 que estabeleceu nova sistemática para o cálculo das multas aplicadas aos débitos previdenciários, nos casos de fatos geradores declarados em GFIP.

41. Com a edição do novo diploma, estabeleceu-se dois regimes jurídicos atinentes à aplicação de multa aos débitos previdenciários: o regime anterior à Lei nº 10.941/09 e o regime posterior à Lei nº 10.941/09. Para os fatos geradores ocorridos após a edição da Lei é indubitável a aplicação do novo regime. Todavia, para os fatos geradores ocorridos em período anterior a sua vigência, para que se estabeleça a legislação mais benéfica ao contribuinte, cumpre analisar quais as penalidades vigentes antes da Lei nº 10.941/09 e as agora estabelecidas para a infração em estudo, comparando-se caso a caso, a fim de que se aplique o regime jurídico mais benéfico ao infrator, isto é, o anterior ou posterior à modificação da referida Lei.

42. No regime anterior à edição da Lei nº 10.941/09, quando o sujeito passivo incorria na infração concernente ao não recolhimento das contribuições devidas em época própria, mas declarava os correspondentes fatos geradores em GFIP, a legislação tributária previa a aplicação da multa moratória com fundamento no art. 35 da Lei nº 8.212/91 com a redação da Lei 9.876/99, reduzida em 50%, nos termos do parágrafo 4º do mesmo dispositivo, além, por certo, do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal.

43. No novo regime estabelecido pela Lei nº 10.941/09 que, dentre outras disposições, modificou a redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91, a infração acima, isto é, a falta de recolhimento nos prazos regulamentares das contribuições sociais e daquelas devidas a outras entidades e fundos passaram a dar ensejo à aplicação da multa moratória prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96, que é de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, contudo, limitada a 20% do valor principal, nos termos do parágrafo 2º do mesmo dispositivo.

44. Como se depreende do art. 35 da Lei nº 8.212/91 na redação da Lei 9.876/99, o valor da multa no auto de obrigação principal irá variar conforme a fase em que se encontre o crédito tributário. No entanto, considerando a necessidade de se observar o preceito insculpido no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, concernente à retroatividade benigna, a nova metodologia de cálculo da penalidade pecuniária, trazida pela Lei nº 10.941/09, deverá funcionar como limitador do quantum máximo a que a multa poderá atingir, sendo que, neste caso, por se tratar de fatos geradores declarados em GFIP, o referido limite é de 20% da importância não recolhida e declarada, nos termos do já citado art 35 da Lei nº 8.212/91 (na redação da Lei nº 10.941/09), c/c art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

45. Outrossim, no caso do presente auto de infração, por se tratar de obrigação principal, a multa deve ser mantida, visto que, na fase atual, preserva o montante de 15% (conforme art. 35, inc. II, alínea "b", c/c § 4º), devendo continuar sua progressão, conforme as fases do crédito tributário, nos termos do art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.876/99, respeitando, todavia, o limite de 20% já ressaltado.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura