



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

Processo nº 15979.000170/2007-99
Recurso nº 257.203 Voluntário
Acórdão nº **2301-01.689 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2010
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores.
Recorrente COOPERMAX - COOPERATIVA DE TRABALHO DOS
RESTAURADORES E DOS OBREIROS DO BRASIL
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIARIA EM SANTOS/SP

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de Apuração: 01/04/2003 a 30/09/2006

DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZADO.

A garantia constitucional à ampla defesa compreende, no processo administrativo fiscal, a possibilidade de o contribuinte produzir provas e se contrapor aos fundamentos de fato e direito apresentados pela fiscalização.

Não há cerceamento de defesa o indeferimento de pedido de produção de prova testemunhal e pericial formulado pelo contribuinte quando irrelevantes para a comprovação dos argumentos por ele deduzidos.

RELEVAÇÃO DA MULTA.

Não cabe a relevação da multa prevista no art. 291 do RPS quando as correções na GFIP são parciais, persistindo erros e o descumprimento da obrigação acessória contida no art. 32, IV da Lei nº 8.212/1991.

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das Contribuições Previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei..

A penalidade prevista no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/2009, pode retroagir para beneficiar o contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para adequar a multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, vencida a conselheira Bernadete de Oliveira Barros que aplicava o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes -Relator

Participaram da sessão os conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente), Bernadete de Oliveira Barros, Damiao Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Adriano Gonzales Silverio e Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, notificado ao contribuinte em 12/12/2006, em desfavor de COOPERMAX - Cooperativa de Trabalho dos Restauradores e dos Obreiros do Brasil, decorrente da apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias no período de 04/2003 a 09/2006, conforme determina o art. 32 inc. IV da Lei 8.212/91.

Informa o Relatório Fiscal (fls. 04/05) que a infração imputada à Recorrente decorre do fato da referida pessoa jurídica ter apresentado GFIP referente às competências de 04/2003 a 07/2004 sob o código “906”, significando “Sem Movimento”, além de ter declarado nas guias de recolhimento relativas aos exercícios de 08/2004 a 12/2004 a ocorrência de fatos geradores em relação a apenas um único trabalhador.

Afirma, ainda, que a partir da competência de 01/2005, não obstante as GFIP's apresentadas pela contribuinte constarem as quantias referentes à remuneração dos segurados empregados, o campo “Categoria do Trabalhador” foi preenchido de forma incorreta declarando os cooperados dirigentes sob o código “17” que corresponde à categoria dos contribuintes individuais.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Defesa tempestiva de fls. 41/54, tendo o Acórdão de fls. 1112/1119, julgado procedente o lançamento sob a fundamentação de que, embora a empresa tenha apresentado as GFIP's solicitadas, não corrigiu totalmente a falta referente à infração em todas as competências, não acarretando, pois, a relevação integral da multa que lhe foi imputada.

Irresignada, interpôs Recurso Voluntário de fls. 1125/1142, alegando, em síntese:

-
- a) Terem sido apresentadas todas as Guias de Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social antes da conclusão do auto de infração;
 - b) Caracterizar-se circunstância atenuante, quando o contribuinte corrige a falta da penalidade que lhe foi imputada até a decisão da autoridade julgadora competente, consoante se depreende do disposto no art. 291 do Decreto 3.048/99;
 - c) Ter a Autoridade Fiscal aplicado multa muito superior aos limites legais;
 - d) A ausência de constatação de circunstâncias agravantes, devendo a multa incidir com o valor mínimo cominado em lei;
 - e) Ter ocorrido equívoco por parte da fiscalização na elaboração dos cálculos e na adoção do valor mínimo da multa aplicada;
 - f) Estipular o art. 283 do RPS os valores mínimos e máximos da multa para as condutas nele especificadas;
 - g) Referir-se o comando normativo acima citado à omissão referente ao cumprimento de determinada obrigação acessória;
 - h) Ter sido a Recorrente autuada pela efetuação de declarações em GFIP em desacordo com a realidade, contudo a referida contribuinte não deixou de apresentá-las;
 - i) Não ter a Recorrente praticado nenhuma das condutas do art. 283 do RPS, tão somente a conduta do art. 266 inc. III do aludido regulamento;
 - j) Somente poder ser imputada à contribuinte a multa mínima prevista no art. 287 do RPS;
 - k) Ter a Recorrente protestado em sua impugnação pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a testemunhal e pericial contábil, no entanto, tendo a Ilustre Delegada da Receita Federal em Santos alegado não encontrar a prova testemunhal respaldo no processo administrativo e tendo concluído que o pedido da prova pericial fora meramente protelatório, restou cerceada a garantia constitucional à ampla defesa.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Da alegação de cerceamento da Defesa

Em via recursal, a Recorrente alega o cerceamento de seu direito à ampla defesa e ao contraditório, haja vista a Delegada da Receita Federal em Santos ter afirmado não estar respaldada em processo administrativo a prova testemunhal e possuir caráter protelatório a perícia contábil solicitada pela contribuinte. Desta feita, impende apontar a sintetização feita por Vicente Greco Filho do princípio do contraditório, senão vejamos:

"O contraditório se efetiva assegurando-se os seguintes elementos: a) o conhecimento da demanda por meio de ato formal de citação; b) a oportunidade, em prazo razoável, de se contrariar o pedido inicial; c) a oportunidade de produzir prova e se manifestar sobre a prova produzida pelo adversário; d) a oportunidade de estar presente a todos os atos processuais orais, fazendo consignar as observações que desejar; e) a oportunidade de recorrer da decisão desfavorável."

Segundo o entendimento referido, a oportunidade de produzir prova e se manifestar sobre a prova produzida nos autos está compreendida na garantia constitucional ao contraditório, sendo que impende ratificar que tal oportunidade foi dada ao contribuinte, quando da ação fiscal, momento em que foi solicitada a apresentação dos documentos os quais viabilizaram a configuração da infração a que foi enquadrada a empresa.

Também se verifica o cumprimento de todos os atos processuais necessários à realização da autuação, tendo a empresa a oportunidade de juntar todos os documentos por ela considerados importantes para elucidação dos fatos.

Quanto ao pedido de produção de prova testemunhal, mostrou acerto a fiscalização ao indeferi-la, pois além de não estar prevista na legislação que disciplina o processo administrativo, seria irrelevante para comprovar qualquer fato em favor da empresa, já que a autuação por descumprimento da obrigação de apresentar corretamente dados em GFIP limita-se exclusivamente à análise de provas documentais.

No tocante ao pedido de produção de prova pericial, imperioso destacar que esta tinha o condão específico de minorar a multa que lhe foi imputada, através de comprovação de correção da falta antes de concluso o auto de infração, fato este que viabilizaria a verificação de circunstância atenuante influenciando, portanto, na penalidade a ser adotada.

Ocorre que a correção da GFIP antes de conclusa a fiscalização poderia ser identificada a partir de simples análise dos documentos já constantes dos autos. Como bem destacado na decisão recorrida, as respostas para os quesitos formulados já estariam

perfeitamente descritas no relatório fiscal às fls. 4 e 5 e no documento sobre antecedentes de infração (fls. 36).

Não se pode, pois, falar em cerceamento de defesa, uma vez que, se produzidas as provas intentadas pela Recorrente, estas não alterariam em nada a decisão ora proferida, haja vista as mesmas apenas objetivarem comprovar as incorreções cometidas, quando da aplicação da multa que lhe foi cominada.

Sendo assim, conclui-se por afastada a argumentação da Recorrente de cerceamento de defesa e de violação à garantia constitucional à ampla defesa, ressaltando-se, ainda, que a diminuição da sanção objetivada pela contribuinte foi deveras alcançada através da incidência da penalidade mais benéfica prevista na Lei 8.212/91, mesmo que indeferido o pedido de produção de todos os meios de prova em direito admitidos.

Do Mérito

Os lançamentos do presente Auto de Infração referem-se ao fato de a empresa ter declarado em GFIP dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, consoante previsto no art.32 inc. IV da Lei 8.212.

Ocorre que, nas razões recursais apontadas pela Recorrente, a empresa sequer se defendeu quanto ao mérito da questão, ou seja, apresentou uma defesa genérica, não se desincumbindo do ônus da prova em contrário. Isto porque os fundamentos utilizados pela contribuinte, em seu recurso, referem-se apenas à aplicabilidade da multa e ao cerceamento do contraditório, não sendo contestada em nenhum momento a caracterização da infração ou alegado ser indevida a inclusão em GFIP das verbas consideradas pela Autoridade Fiscal.

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 auto de infração que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao à (in)correção da consideração pela autoridade fiscal acerca da existência de fatos geradores não declarados em GFIP, conteúdo da autuação em vergaste.

Da Relevação da multa

A empresa ataca nas suas razões recursais o valor da multa que lhe foi cominada, afirmando que deveria ter havido a atenuação ou relevação diante da correção das GFIP's antes da conclusão da fiscalização.

Ocorre que a decisão recorrida já considerou devidamente as correções e promoveu a relevação em relação às correções nas GFIP's referentes às competências de 04 e 06/2003 (fls. 1.115). Contudo, no tocante às demais, as GFIP's foram parcialmente corrigidas, mantendo erros e a violação ao art. 32, IV da Lei nº 8.212/1991, o que justificaria, assim, a manutenção da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei.

Veja-se que a Recorrente sequer se insurge contra essa afirmativa constante da decisão recorrida, limitando-se a alegar genericamente que as correções das GFIP's ensejariam a relevação da multa, sem trazer qualquer dado que comprovasse que as correções teriam sido totais, e não parciais, conforme considerado no acórdão recorrido.

Assim, não faz *jus* a empresa ao benefício contido no art. 291 do Regulamento da Previdência Social, devendo ser mantida a decisão recorrida neste aspecto.

Da aplicação de penalidade benéfica

No tocante à multa adotada pelo ente fiscal, quando da lavratura do presente Auto de Infração, esta foi aplicada com perfeição à época, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada, legalmente embasada no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o parágrafo 5º acima suscitado fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o disposto em 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."

Nesse aspecto, o Código Tributário Nacional, em seu art. 106, alínea "c", afirma expressamente que a Lei nova deverá retroagir quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na Lei vigente anterior, *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.

Corroborando com entendimento suso aludido, segue abaixo a jurisprudência dos Tribunais Superiores Pátrios acerca da questão, *literis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, "C", DO CTN - 1- A posterior alteração do valor da multa aplicada à cobrança de tributos, mais benéfica ao contribuinte, deve retroagir. Aplicação do art. 106, II, "c", do CTN. Precedentes do STJ. 2- Agravo Regimental não provido.

(STJ - AgRg-REsp 922.984 - (2007/0023457-2) - 2ª T. - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 11.03.2009 - p. 309)

TRIBUTÁRIO - MULTA - ART. 61, DA LEI Nº 9.430/96 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEX MITIOR - 1- A ratio essendi do art. 106 do CTN implica que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica vigente no momento da execução, pelo que, independentemente de o fato gerador do tributo tenha ocorrido em data anterior a vigência da norma sancionatória. 2- A Lei que determina a multa pelo não recolhimento do tributo deve ser menor do que a anteriormente aplicada, a novel disposição beneficia as empresas atingidas e por isso deve ter aplicação imediata, vedando-se, conferir à Lei uma interpretação tão literal que conflite com as normas gerais, obstando a salutar retroatividade da Lei mais benéfica. (Lex Mitior). 3- In casu, não se revela obstada a aplicação do art. 61, da Lei nº 9.430/96, se o fato gerador decorrente da multa tenha ocorrido em período anterior à 01.01.1997, pelo que, ante o disposto no art. 106, inc. II, letra "c", em se tratando de norma punitiva, aplica-se a legislação vigente no momento da infração. 4- O Código Tributário Nacional, ao não distinguir os casos de aplicabilidade da Lei mais benéfica ao contribuinte, afasta a interpretação literal do art. 61, da Lei nº 9.430/96, que determina a redução do percentual alusivo à multa incidente pelo não recolhimento do tributo, no caso, de 30% para 20%, por ter status de Lei Complementar,. 5- A redução da multa aplica-se aos fatos futuros e pretéritos por força do princípio da retroatividade da lex mitior consagrado no art. 106 do CTN. 6- Agravo regimental desprovido. (STJ - AgRg-AI 902.697 - (2007/0137134-1) - Rel. Min. Luiz Fux - DJe 19.06.2008 - p. 153)

TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA FISCAL - ART. 35 DA LEI 8.212/91 E ART. 106, II, C, DO CTN - APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA AO DEVEDOR - ACÓRDÃO - CONTRADIÇÃO - INEXISTÊNCIA - CDA - REQUISITOS - APRECIÇÃO - SÚMULA 7/STJ - 1- Inexiste contradição em acórdão que fixa o entendimento pela necessidade de pagamento para que ocorresse a retroatividade benigna em favor do contribuinte quando a fundamentação do aresto segue no mesmo diapasão. 2- Inviável na sede extraordinária perquirir a presença dos requisitos formais de validade de certidão de dívida ativa, ainda mais quando já declarada válida pela instância ordinária. Inteligência da Súmula 7/STJ. 3- Ainda não definitivamente julgado o feito, o devedor tem direito à redução da multa, nos termos do art. 35 da Lei 8.212/91, com a nova redação dada pela Lei 9.528/97. 4- No confronto entre duas normas, aplica-se a regra do art. 106, II "c" do CTN, por ser a dívida previdenciária de natureza tributária. 5- Recurso especial parcialmente provido. (STJ - REsp 1.053.735 - (2008/0095239-0) - 2ª T. - Relª Eliana Calmon - DJe 26.11.2008 - p. 1032)

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA - APLICAÇÃO DO ART. 106, II, "C", DO CTN - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - 1- "É plenamente aplicável lei superveniente que preveja a redução de multa moratória dos débitos tributários. Aplicação do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional." (REsp 624.536/RS, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 13.02.2007, DJ 06.03.2007 p. 248). 2- Recurso Especial não provido. (STJ - REsp 628.077 - (2004/0013099-0) - 2ª T. - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 17.10.2008 - p. 637)

Nota-se, portanto, que de acordo com as jurisprudências colacionadas, é pacífico o entendimento da aplicação da penalidade da Lei mais benéfica a fatos pretéritos.

Portanto, no meu entendimento, caso se constate no recálculo da multa com a observância no disposto no art. 32A, inciso I, da lei n. 8.212/91, na redação dada pela Lei n. 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, "c", do CTN, privando a empresa do benefício legal.

Da Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO, determinando a aplicação da penalidade com base na novel legislação, art. 32-A, inciso I, da lei 8.212/91, caso mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2010.

Leonardo Henrique Pires Lopes

Processo nº 15979.000170/2007-99
Acórdão n.º **2301-01.689**

S2-C3T1
Fl. 1.157
