



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

Processo n° 16095.000496/2007-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-004.678 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria MULTA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente BARDELLA S/A INDUSTRIAS MECÂNICAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Sujeitam-se ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Douglas Kakazu Kushiyama, Marcelo Milton da Silva Risso, Dione Jesabel Wasilewski, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 67/75, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo I/SP, de fls. 44/61, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentou as Guias de Recolhimento ao Fundo Garantia - GFIP, com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.040.991-4, de fls. 2/7, lavrado em 22/10/2007, referente ao período de janeiro/1999 a dezembro/2006, com ciência do RECORRENTE em 22/10/2007, conforme termo de fl. 12.

O crédito não tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no Decreto nº 3.048/1999, art. 284, inciso II e na Lei nº 8.212/1991, art. 32, inciso II, no valor histórico de R\$ 942.932,48 atualizado até a lavratura do auto de infração, conforme demonstrativo de cálculo às fls. 15/21 (lançado sem a caracterização de circunstâncias agravantes).

Dispõe o relatório da infração (fls. 13/14) que, pelo confronto dos valores das Folhas de Pagamento de empregados e contribuintes individuais, bem como rubricas registradas no Livro Diário e Razão, se constatou a omissão de fatos geradores em GFIP em relação aos seguintes pagamentos efetuados pela empresa RECORRENTE:

A. ABO — Abono Especial, que revelam os pagamentos a seus Empregados a título de Abono Especial, conforme CCT, Cláusula 1 a. a partir de ano de 2000, periodicamente pago. em verdadeira substituição à majoração salarial que ocorre no Dissídio Coletivo, na data base de cada ano (novembro), Conta Contábil 411.114. Não há previsão legal isentiva;

B. I45 — Indenização por Rescisão 45 anos de Idade, que revelam que a Empresa realizou 11, pagamentos a seus Empregados título de Indenização sem submetê-los às Contribuições Previdenciárias, Rubrica 6945. Não há previsão legal isentiva;

C. PA2 — Participação dos Administradores pós GFIP, Pagamento de PARTICIPAÇÃO DA DIRETORIA (art. 152 da Lei das S/A). Não há previsão legal isentiva;

D. PLR - Sorocaba pós GFIP, que revela que a Empresa realizou pagamentos a seus Empregados a título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS , na Unidade de Sorocaba em desacordo com a Lei 10.101/2000, nos anos 1998 a 2005, respectivos acordos dos anos 1997 até o ano 2004, vez que sem intermediação obrigatória do Sindicato dos Empregados ou indicação de representante dele nos acordos coletivos;

E. SGI — Seguro de Vida pós GFIP, A Empresa paga Seguro de Vida em Grupo para seus Empregados. O seguro de vida em grupo não é considerado salário-de-contribuição a partir de

11/1999 com edição do decreto 3.265, CONDICIONADO à previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho e com disponibilidade a todos os empregados e dirigentes da empresa. No caso em tela, verificou-se inexistência de previsão nas Convenções e/ou Acordos Coletivos.

A fiscalização entendeu que os valores acima não se amoldam em nenhuma das hipóteses excludentes da prestação previdenciárias, nos termos do art. 214, § 9º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, Decreto 3048/99, portanto são fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias e deveriam ter composto suas respectivas bases de cálculo.

Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 28/32 em 13/11/2007. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo I/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

A Notificada contestou o lançamento através do instrumento de fls. 25/29, DRF/GUARULHOS — CAC/SIPE 1097962, em 13/11/2007, alegando em síntese

Que recebeu a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito Fiscal, referente a Contribuições Sociais devidas ao INSS e, descreve as infrações como consta da Descrição Sumária da Infração e Dispositivo Legal Infringido de fls. 1.

PRELIMINAR

Do Pedido de Sobrestamento dos autos

1. Alega necessidade de aguardar o trânsito em julgado das NFLDs: 37.040.982-5; 37.040.983-3; 37.040.985-0; 37.040.986-8 e 37.040.989-2;

2. que a presente NFLD esta calcada naqueles lançamentos que estão sendo objeto de impugnação pela autuada;

3. e, que o presente processo administrativo deverá ser suspenso até o trânsito em julgado das decisões administrativas das NFLDs mencionadas pois qualquer modificação naquelas infrações altera o valor da presente autuação independente do julgamento do mérito da presente infração que foi supostamente cometida em virtude das demais.

DO MÉRITO

Que a autuação se deve pela autuada ter apresentado GFIP com supostas omissões de fatos geradores de contribuições previdenciárias do Abono Especial, Indenização por aposentadoria, Participação da Diretoria no Lucro, PLR de Sorocaba e Seguro de Vida e, que tais informações não foram fornecidas pelo fato que a autuada entende que estes pagamentos não são fatos geradores de contribuições

previdenciárias e, por não reconhecer apresentou defesa em todos os lançamentos efetuados.

Que a presente infração deverá ser totalmente anulada já que a empresa já fora autuada pela suposta ausência dos recolhimentos . das contribuições previdenciárias sobre aquelas rubricas e, se já esta sendo punida pela suposta ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias não pode ser punida novamente por não demonstrar os respectivos comprovantes.

Que está sendo punida duas vezes pelo mesmo fato e que é regra do direito pátrio que o bis in idem é ilegal.

Que a infração maior — suposto não recolhimento das contribuições previdenciárias absorve a menor — não apresentação dos comprovantes.

Que as explicações aduzidas pelo Impugnante são suficientes para que se perceba que o embasamento do auto é manifestadamente equivocado.

REQUER

(i) o acolhimento da preliminar para que o presente processo administrativo seja suspenso até o transito em julgado dos processos administrativos decorrentes das NFLDs: 37.040.982-5; 37.040.983-3; 37.040.98544 37.040.986-8 e 37.040.989-2, vez que o resultado destas pode modificar o valor da presente autuação

(ii) no mérito que seja julgado o auto de infração improcedente uma vez que a autuada está sendo punida duas vezes pelo mesmo fato e que a autuação pelo não recolhimento das contribuições absorve a presente peça acusatória.

(iii) Requer que todas as intimações, notificações e/ou citações, sejam encaminhadas ao patrono da autuada, Dr. Alfredo Camargo Penteado Neto, cujo escritório situa-se na Rua Dr. Alceu de Campos Rodrigues, 473, Itaim Bibi - São Paulo-SP, CEP: 04544-001, para que as devidas providências sejam tomadas em tempo hábil, mormente a decisão da presente defesa.

Da Decisão da DRJ de São Paulo I /SP

Quando do julgamento do caso, a DRJ em São Paulo I /SP, às fls. 44/61, julgou improcedente as impugnações apresentadas, mantendo integralmente o lançamento através de acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/07/2004, 01/09/2004 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.

1. *É afastada a constitucionalidade do prazo de 10 anos para a constituição de crédito previdenciário pela Súmula Vinculante nº 8, de 12/06/2008. DOU 20/06/2008.*

2. *O prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, se não houve antecipação de pagamento pelo Contribuinte, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme artigo 173, inciso I, do CTN.*

3. *O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.*

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária, ao artigo 32, inciso IV, § 50, da Lei 8.212/91, sujeitando o infrator à multa prevista no artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99

Lançamento Procedente em Parte”

A DRJ de origem entendeu, preliminarmente, pela decadência dos créditos constituídos antes de dezembro/2001 (janeiro/1999 a novembro/2001), visto que transcorridos mais de 5 anos entre a data do fato gerador e a notificação do contribuinte do lançamento, contados nos termos do art. 173, I do CTN.

No mérito, entendeu que não merece prosperar a alegação de *bis in idem*, visto que os processos apontados pelo recorrente buscam cobrar o crédito tributário principal, ao passo que o presente processo busca cobrar a multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória. Possuem, portanto, naturezas diferentes. Ademais, a cobrança da multa decorre de expressa previsão legal, devendo ser cobrada independente da intenção do agente ou responsável, sob pena de infringir o princípio da estrita legalidade.

Tomando como base este mesmo argumento - autonomia das obrigações decorrentes dos processos administrativos de cobrança das obrigações principais e deste processo – entendeu pelo indeferimento do pedido de sobrestamento.

Por fim, quanto ao valor da multa, entendeu a DRJ que a mesma deve ser recalculada excluindo do lançamento as competências atingidas pela decadência. Desta forma, deve ser mantido o crédito no valor de R\$ 599.868,14.

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 13/11/2008, conforme AR de fls.65, apresentou Recurso voluntário de fls. 67/75 em 10/12/2008.

Em suas razões de recurso, o RECORRENTE reiterou os argumentos da Impugnação, acrescentando que deveria ter sido reconhecida a decadência da competência de 12/2001.

Da Decisão do CARF

Ao apreciar o recurso, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, através da resolução nº 2403-000.069 (fls. 84/88), entendeu pela necessidade de baixar o processo em diligência para que a Secretaria da Câmara informasse o resultado do julgamento pelo CARF dos seguintes processos:

- NFLD 37.040.9833 (Processo nº 16095.000499/2007-68)
- NFLD 37.040.9868 (Processo nº 16095.000501/2007-07); e
- e NFLD 37.040.9892 (Processo nº 16095.000494/2007-35)

Do retorno da diligência

Quando do retorno da diligência, foi anexado aos autos o Acórdão nº 2301-002.889, proferido nos autos do Processo nº 16095.000494/2007-35. Neste sentido, ao receber o presente caso em retorno de diligência, esta Turma julgadora proferiu a Resolução nº 2201-000.216 (fls. 95/99), de 13/4/2016, no seguinte sentido:

Até o presente momento a diligência não foi integralmente cumprida.

Foi informado exclusivamente o resultado do processo NFDL 37.040.989-2 (Processo nº 16095.000494/2007-35).

A secretaria da 4ª Câmara informou que o Processo nº 16095.000494/2007-35 se encontra julgado e com a decisão anexada nas fls. 90 e 93 do processo, o Processo 16095.000499/2007-68 está na CARF/MOVEP/CARF - Distribuir/Sortear para apreciação do Recurso Voluntário e o Processo nº 16095.000501/2007-07 foi apreciado pela 3ª Câmara/2ª Sejul e está na CARF/MOVEP/SECOJ/CSRF - Distribuir/Sortear para apreciação do RESP da PGFN.

Entendo que o resultado do processo 16095.000501/2007-07, que foi apreciado pela 3ª Câmara/2ª Sejul, pode ser acessado no e-processo.

Para o Processo 16095.000499/2007-68, que está no CARF/MOVEP/CARF - Distribuir/Sortear para apreciação do Recurso Voluntário, solicito diligência à Secretaria da Câmara para que o junte por conexão a este processo e assim o julgamento tenha seqüência.

CONCLUSÃO

Voto por baixar o processo em diligência para que a Secretaria da Câmara junte a este o Processo 16095.000499/2007-68.

Pública. Este recurso voluntário compôs lote, sorteado para este relator, em Sessão

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Preliminar: da Decadência

A RECORRENTE, apesar do reconhecimento da decadência dos créditos de competência até novembro/2001, volta a insistir, em seu recurso, que o período de dezembro/2001 também estaria decaído.

Em seus fundamentos alega que a DRJ de origem cometeu um equívoco no início da contagem do prazo decadencial do período de dezembro/2001. Sob a ótica do RECORRENTE, a contagem do prazo decadencial s iniciou em 1º/1/2002 e não em 1º/1/2003 como entendeu o julgador, visto que este é o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o crédito poderia ter sido lançado - art. 173. I do CTN.

Pois bem, a teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, abaixo transcrita, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

Súmula Vinculante 8: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

No que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei".

Dessa forma, é possível concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Sobre o termo inicial de contagem do prazo decadencial, importante esclarecer que os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no art. 173 do CTN, pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN.

Neste sentido, é a jurisprudência deste CARF, conforme ementa abaixo:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/05/2008

(...)

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO DO ART. 173, I DO CTN.

O prazo aplicável para a verificação do decurso do prazo decadencial para lançamento de multas dado o descumprimento de obrigações acessórias rege-se pelo art. 173, I do CTN, por não comportarem elas pagamento antecipado.

(...)

(Acórdão nº 2402-005.815; 2ª Seção / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; julgado em 09/05/2017)

Então, no presente caso, débitos de obrigações acessórias referentes a fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário 2001 teriam o início da contagem do prazo

decadencial a partir de 01/01/2002 e poderiam ser lançados até 01/01/2007, com exceção da competência de dezembro/2001.

Isto porque, o prazo para apresentar a GFIP é até o dia 7 do mês subsequente àquele em que a remuneração foi paga, nos termos do art. 2º da Instrução Normativa MPS/SRP Nº 9/2005. Desta forma, apenas a partir de 8/1/2002 é que a fiscalização poderia ter lançado o crédito tributário por descumprimento de obrigação acessória, visto que, antes desta data, não houve qualquer descumprimento por parte do contribuinte.

Nesta toada, o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o crédito relativo à competência de dezembro/2001 poderia ter sido lançado é 1º/1/2003, razão pela qual a competência de dezembro/2001 não foi fulminada pela decadência, pois o prazo decadencial findou em 01/01/2008. Portanto, correto o entendimento da DRJ.

Mérito: Da Multa Aplicada

Depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação

O cerne do recurso, apresentado pela RECORRENTE, repousa em alegação de que a empresa já foi autuada pelo descumprimento das obrigações principais em processos

administrativos próprios, e já está sendo punida pela ausência de recolhimento do tributo naqueles autos.

Nas palavras do próprio RECORRENTE: “*A recorrente está sendo punida duas vezes pelo mesmo fato. É regra do direito pátrio que o bis in idem, é ilegal.*”.

Não merecem prosperar as alegações do RECORRETE, explico:

Existe distinção clara entre as obrigações principais e acessórias. A obrigação principal é de pagar o tributo, ao passo que a obrigação tributária acessória é declarar em GFIP a ocorrência do fato gerador, são condutas independentes. Ora, tanto o são que poderia o contribuinte ter declarado em GFIP a ocorrência do fato gerador mas não tê-lo pago, conduta que viola apenas a obrigação principal, como poderia ter regularmente pago o tributo sem tê-lo declarado em GFIP, conduta que fere a obrigação acessória. O fato do contribuinte, no presente caso, não ter praticado nenhuma das condutas não implica que a conduta menos grave (descumprimento da obrigação acessória) será absorvida pela punição da conduta mais grave (descumprimento da obrigação principal).

Proceder desta forma viola o princípio da isonomia, posto que beneficia o contribuinte que praticar as duas condutas vedadas em detrimento daquele que apenas não cumpre a obrigação principal.

O Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da RECORRENTE ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que a RECORRENTE apresentou as GFIPs, para as competências janeiro/1999 a dezembro/2006, com informações omissas das contribuições sociais previdenciárias, eis que ela deixou de inserir as seguintes remunerações nas GFIPs:

A. ABO — Abono Especial, que revelam os pagamentos a seus Empregados a título de Abono Especial, conforme CCT, Cláusula 1 a. a partir de ano de 2000, periodicamente pago. em verdadeira substituição à majoração salarial que ocorre no Dissídio Coletivo, na data base de cada ano (novembro), Conta Contábil 411.114. Não há previsão legal isentiva;

B. I45 — Indenização por Rescisão 45 anos de Idade, que revelam que a Empresa realizou 11, pagamentos a seus Empregados título de Indenização sem submetê-los às Contribuições Previdenciárias, Rubrica 6945. Não há previsão legal isentiva;

C. PA2 — Participação dos Administradores pós GFIP, Pagamento de PARTICIPAÇÃO DA DIRETORIA (art. 152 da Lei das S/A). Não há previsão legal isentiva;

D. PLR - Sorocaba pós GFIP, que revela que a Empresa realizou pagamentos a seus Empregados a título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS , na Unidade de Sorocaba em desacordo com a Lei 10.101/2000, nos anos 1998 a 2005, respectivos acordos dos anos 1997 até o ano 2004, vez que sem intermediação obrigatória do Sindicato dos

Empregados ou indicação de representante dele nos acordos coletivos;

E. SGI — Seguro de Vida pós GFIP, A Empresa paga Seguro de Vida em Grupo para seus Empregados. O seguro de vida em grupo não é considerado salário-de-contribuição a partir de 11/1999 com edição do decreto 3.265, CONDICIONADO à previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho e com disponibilidade a todos os empregados e dirigentes da empresa. No caso em tela, verificou-se inexistência de previsão nas Convenções e/ou Acordos Coletivos.

Tais valores das remunerações foram devidamente delineados e registrados no Relatório Fiscal da Multa Aplicada de fls. 13/14 e demonstrado nas planilhas anexas às fls. 15/20.

Com isso, a RECORRENTE incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

Art. 32 A empresa é também obrigada a: (...)

IV informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (g.n.)

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

Art.225. A empresa é também obrigada a: (...)

IV informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das

contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

§2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a RECORRENTE – ao deixar de inserir nas GFIPs os valores e remunerações supracitados – incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Sendo assim, é legal a multa aplicada.

Retroatividade Benigna

Entendo que o caso merece especial atenção em razão da possível retroatividade benigna em decorrência das alterações promovidas pela Lei nº 11.941/2009. Tal particularidade cria uma situação em que é preciso averiguar qual a multa mais benéfica à RECORRENTE: se a anterior ou a posterior à Lei nº 11.941/09.

Importante observar que o inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/91 foi revogado pela lei nº 11.941/2009. Assim, a multa de mora passou a ser regida pelo caput do art. 35 da lei nº 8.212/1991, o qual remete para o art. 61 da Lei nº 9.430/96, que somente trata de hipótese de pagamento das contribuições em atraso, porém sem o lançamento de ofício:

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 1996.

Para os casos de lançamento de ofício, a multa aplicada passou a ser aquela prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, no percentual de 75%, conforme disciplina o art. 35-A da Lei nº 8.212/91:

Lei nº 8.212/91

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 1996.

Lei nº 9.430/96

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;

Nos termos do art. 106 do CTN, se aplica a retroação benéfica das leis nos seguintes casos:

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.

Porém, a despeito de ter adivido alteração da penalidade, importante mencionar que, antes da Lei nº 11.941/2009, eram aplicadas ao contribuinte a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91 mais a multa pela não inclusão em GFIP de todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 32, §5º, da mesma Lei nº 8.212/91 (também revogada pela Lei nº 11.941/2009).

É válido mencionar tal fato pois, a fim de deixar claro ao contribuinte que a verificação da retroatividade benigna enseja a comparação das seguintes penalidades:

- a nova multa de 75% sobre o valor do principal devido;

- a multa de mora do antigo art. 35 da Lei nº 8.212/91 + a multa pela não inclusão em GFIP de todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, conforme antiga redação do art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/91.

O menor valor de penalidade dentre as duas hipóteses acima citadas é o que deve prevalecer para ser cobrado do contribuinte.

Válido também mencionar que a multa de mora do antigo art. 35 da Lei nº 8.212/91 foi aplicada em cada uma das Notificações (NFLDs) relativas às obrigações principais lançadas, estando controlada em cada um dos processos. Já a multa do art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/91, é controlada neste processo e tem como base todos os outros processos (NFLDs) relativos às obrigações principais.

Neste sentido, em razão da possível retroatividade benigna em decorrência das alterações promovidas pela Lei nº 11.941/2009, entendo que deve haver a comparação de qual a penalidade mais benéfica ao RECORRENTE: a anterior ou a posterior à Lei nº 11.941/2009, devendo sempre ser observada a exigência da obrigação principal.

Portanto, a unidade preparadora deve efetuar a comparação conforme determina o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

(...)

§1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere a alínea "a" do inciso I, e de apuração do limite previsto nas alíneas "b" e "c" do inciso I do caput, serão considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais verificados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP.

Desta forma, a unidade preparadora deve ficar atenta ao resultado dos julgamentos vinculados a este processo, sobretudo aqueles mencionados pelo RECORRENTE, pois, conforme demonstrado através de resultado de diligência nestes autos, o RECORRENTE

Processo nº 16095.000496/2007-24
Acórdão n.º **2201-004.678**

S2-C2T1
Fl. 118

obteve êxito em relação ao processo nº 16095.000494/2007-35 (relativo ao levantamento SG1 - Seguro de Vida) e seu Recurso Voluntário foi parcialmente provido no processo nº 16095.000501/2007-07 (relativo ao PLR do empregados). Ademais, o recurso voluntário do processo nº 16095.000499/2007-68 (apenso ao presente e apreciado na mesma ocasião) foi julgado procedente por esta mesma Turma julgadora.

Portanto, é fundamental retirar da base de cálculo da multa deste processo àqueles valores em que decidiu-se pela procedência dos argumentos do contribuinte, para, só então, fazer a comparação acima determinada da multa mais benéfica.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário conforme razões acima apresentadas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator