ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16707.005173/2007-81

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

Processo nº	16707.005173/2007-81
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2202-005.657 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de outubro de 2019
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	VSV VISAO SEGURANCA DE VALORES LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2006

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. IMPOSSIBILIDADE.

A exigência de motivação do lançamento não se confunde com a inversão do ônus da prova, que incumbe "ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do autor, segundo inc. II, do art. o 333, do CPC/73.

TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DIFERENCIADO. MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE. NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO CONTÁBIL.

A Lei n° 9.841/99 não dispensa a microempresa a e a empresa de pequeno porte de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

DESCUMPRIMNETO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP IMPOSSIBILIDADE DE RELEVAÇÃO TOTAL DA MULTA.

A omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias na GFIP enseja a aplicação de penalidade que só será relevada "se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante", nos termos do § 1º, do art. 291, do RPS.

RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA 119 DO CARF.

O verbete sumular de nº 119 deste Conselho determina que, no caso de descumprimento de obrigações acessórias vinculadas a GFIP e de obrigações principais referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, deve ser aplicada a retroatividade benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para relevar a penalidade aplicada na competência 01/2005, bem como determinar seja aplicada a multa mais benéfica, em observância à Súmula CARF nº 119.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (Relatora), Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por VSV VISAO SEGURANCA DE VALORES LTDA. contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife (DRJ/REC), que *manteve* o auto de infração de f. 2, lavrado em razão do descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, inc. IV e §3°, da Lei 8.212/91 (CFL 68); mas que *acolheu* a relevação da penalidade, com fulcro no § 1º do art. 291 do RPS, para as competências 02/2003 a 05/2003; 07/2003 a 12/2003; 01/2004 a 03/2004; 05/2004 a 07/2004; 09/2004 a 12/2004; 02/2005 a 06/2005; 08/2005; 10/2005 a 12/2005; 01/2006 a 10/2006.

Por bem sintetizar a matéria devolvida a esta instância revisora, colaciono tão somente a ementa do objurgado acórdão (f. 5820):

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
> Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2006
> AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTODE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.
> Omitir fatos geradores de contribuições previdenciárias, em GFIP, constitui infração à legislação previdenciária, que enseja aplicação de penalidade.
> AUTO DE INFRAÇÃO: ATO VINCULADO.
> Para fins de fiscalização de tributos previdenciários, inaplicável a exigência do critério de dupla visita, mesmo em se tratando de empresa de pequeno porte.
> Identificada a ocorrência da infração é o Fisco compelido a lavrar o respectivo AI.
> RELEVAÇÃO. DEFERIMENTO PARCIAL.
> Apenas nas competências em que houve comprovação da entrega de GFIP retificadora, estando presentes os demais requisitos para a relevação de penalidade aplicada, cabível é a sua concessão.
> Lançamento Procedente

Intimada do acórdão, a recorrente apresentou, em 17/11/2008, recurso voluntário (f. 5820/5833), afirmando que **i)** por ser de pequeno porte, estaria desobrigada à apresentação de escrituração contábil; **ii)** por ser "parte hipossuficiente" (f. 5828) haveria de ser invertido o ônus da prova; **iii)** por força do disposto no § 1º do art. 291 do RPS a penalidade haveria de ser relevada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Conheço do recurso, presentes os pressupostos de admissibilidade.

Por força da relevação parcial da penalidade aplicada, reconhecida pela instância "a quo", a controvérsia recursal se resume às omissões dos fatos geradores nas GFIPs relativas às competências 06/2003, 04/2004, 08/2004, 01/2005, 07/2005, 09/2005, 11/2006 e 12/2006.

Antes de apreciar as matérias suscitadas, registro que a obrigação principal (NFLD DEBCAD Nº 37.137.059-6) fora apreciada por este eg. Conselho, cujo acórdão restou assim ementado:

> Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
> Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2006
> PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE REGULARIDADE NO LANÇAMENTO - NÃO OCORRÊNCIA.
> Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.
> PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DEINCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.
> A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário. Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.
> PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MULTA - RELEVAÇÃO - ART. 291, §1º, DECRETO 3.048/1999 - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INAPLICABILIDADE PARA AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.
> No caso de auto de infração de obrigação principal, não se aplica o disposto no art. 291, § 1º, decreto 3.048/1999, na redação à época dos fatos geradores, que versava sobre as circunstância atenuantes da penalidade relacionadas a auto de infração de obrigação acessória, na qual a multa era relevada mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante.
> PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - OPERAÇÃO CONCOMITANTE

> Na época dos fatos geradores, a operação concomitante se revestia em procedimento administrativo, conforme o requerido pelo contribuinte, previsto no art. 215, da IN MPS/SRP n.° 03/2005 (Revogado pela IN RFB nº 900, de 30/12/2008), na qual o sujeito passivo liquidava créditos previdenciários constituídos pelo Fisco, total ou parcialmente, utilizando-se de crédito oriundo de processo de restituição ou de reembolso. Recurso Voluntário Negado (**CARF.** Processo nº 16707.005176/2007-15; Acórdão nº 2202003.233).

Fixadas essas premissas, passo à análise do mérito.

I – DA (DES)NECESSIDADE DE APRESENTAÇÃO CONTÁBIL: EMPRESA DE PERQUENO PORTE

Em primeiro lugar, ao contrário do que tenta fazer parecer a recorrente, não lhe fora exigida a apresentação contábil, e sim as Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP. À época da ocorrência dos fatos geradores, a Lei nº 9.841/99 trazia o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Calha a transcrição dos dispositivos da retromencionada lei que foram suscitados – e replicados – nas próprias razões recursais:

> Art. 11. A microempresa e a empresa de pequeno porte são dispensadas do cumprimento das obrigações acessórias a que se referem os arts. 74; 135, § 2-Q; 360; 429 e 628, § V, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT.
> Parágrafo único. O disposto no *caput* deste artigo **não dispensa a microempresa e a empresa de pequeno porte dos seguintes procedimentos**:
> I - anotações na Carteira de Trabalho e Previdência Social - CTPS;
> II - apresentação da Relação Anual de Informações Sociais - Rais e do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados - Caged;
> III - arquivamento dos documentos comprobatórios de cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias, enquanto não prescreverem essas obrigações;
> IV - **apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP**. (f. 5824/5826; sublinhas deste voto)

Rejeito, com base nessas razões, **a tese suscitada**.

II – DA (NÃO) INVERSÃO DO ÔNUS PROBATÓRIO: HIPOSUFICIÊNCIA DA PARTE

Consabido que, conforme determina o art. 9º do Decreto nº 70.235/72,

> Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para

> cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O lançamento, portanto, há de ser motivado – o que em nada se confunde com a inversão do ônus da prova ora pretendido. Como espécie de ato administrativo que é, goza o lançamento de presunção de legitimidade, que instiga a produção de prova em contrário para que ocorra a sua desconstituição. Como igualmente bem lançado em suas razões recursais, conforme disposto no inc. II do art. 333 do CPC/73, o ônus da prova incumbe "ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do autor."

Ainda que assim não fosse, a inversão do ônus da prova em nada contribuiria para o desate da querela porquanto afirma a recorrente que está "(...) evidente e demonstrado que (...) fez as correções propostas pela Fiscalização, conforme pode ser visualizado nas GFIPs" (f. 5828). Por essas razões, **rejeito o pedido**.

III – DA (IM) POSSIBILIDADE DE RELEVAÇÃO DA MULTA: ART. 291 DO RPS

O § 1º do art. 291 do RPS determina que "a multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante."

Em relação às competências 02/2003 a 05/2003; 07/2003 a 12/2003; 01/2004 a 03/2004; 05/2004 a 07/2004; 09/2004 a 12/2004; 02/2005 a 06/2005; 08/2005; 10/2005 a 12/2005; 01/2006 a 10/2006, a DRJ, em consonância com o Relatório Fiscal de f. 5784/5800, entendeu a DRJ que houve correção integral das GFIPs. Passo, portanto, a análise das competências remanescentes:

Competência 06/2003: ausência de declaração da remuneração paga ao contribuinte individual Leonardo Bento Marinho no valor de R$ 500,00 (quinhentos reais) e a respectiva contribuição, no valor de R$ 55,00 (cinquenta e cinco reais), conforme se observa do confronto entre a f. 30 e as GFIPs juntadas às f. 579/641.

Competência 04/2004: não foram declaradas as remunerações pagas à contribuinte individual Maria Bernadete Dias no valor de R$ 480,00 (quatrocentos e oitenta reais) e R$ 400,00 (quatrocentos reais) – "vide" f. 32 e as GFIPs juntadas às f. 1960-2076.

Competência 08/2004: declaração parcial da remuneração paga à contribuinte individual Maria Bernadete Dias no valor de R$ 520,00 e seu respectivo desconto da contribuição devida de R$ 57,20 (f. 2712). Entretanto, à f. 34, consta que, além do montante acima destacado, foram pagos à contribuinte mais R$ 2.000,00 (dois mil reais) no mesmo período, sem que houvesse respectiva declaração e recolhimento.

Competência 01/2005: em que pese a DRJ e a autoridade fiscal tenham entendido que o valor apurado na folha de pagamento – R$ 74.037,90 (setenta e quatro mil, trinta e sete reais e noventa centavos), conforme f. 26 – diverge do valor declarado nas GFIPs, noto ser resultante da soma de R$ 450,00 (quatrocentos e cinquenta reais), correspondente a remuneração paga a contribuinte individual (categoria 13), com o valor remuneração total paga a empregados – R$ 73.587,91 (setenta e três mil, quinhentos e oitenta e sete reais e noventa e um centavos), como consta à f. 3076. Aplicável, a meu aviso, a relevação prevista no art. 291, § 1º, do RPS.

Competência 07/2005: assim como ocorrido na competência 08/2004, houve declaração e recolhimento parcial dos valores pagos à Maria Bernadete Dias. Malgrado o

recolhimento tenha sido feito sobre o montante de R$ 600,00 (seiscentos reais), assim como desconto da contribuição devida de R$ 66,00, "vide" f. 3787 – o total pago foi 5 (cinco) vezes superior, conforme f. 38.

Competência 09/2005: a base de cálculo da Previdência Social, referente aos segurados empregados, apurada em ação fiscal, foi de R$ 81.300,23 (oitenta e um mil, trezentos reais e vinte três centavos), conforme Anexo I às f. 26. Contudo, não foi encontrada tanto nos presentes autos, quanto em consulta ao sistema GFIP WEB, realizada pela Fiscalização, a existência da GFIP saneadora da falta.

Competências 11/2006 e 12/2006: as GFIPs acostadas às f. 4527/4622 e 4418/4524 aparentam corrigir as falhas; entretanto, posteriormente, constatado o envio de novas GFIPs, em substituição às anteriores, que não sanam as omissões – nº de controle CnCoxCbq1yD0000-0 e EjuvgTmOijj0000-9, às f.5794/5800.

Pelas razões acima expostas, **somente a penalidade aplicada na competência 01/2005 há de ser relevada**.

IV – DA RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI N° 11.941/09

Quanto à aplicação da multa, convém relembrar que Medida Provisória n° 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, alterou as regras do cálculo da multa no caso de descumprimento das obrigações acessórias e obrigações principais. Com a superveniência da nova norma, as penalidades aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias vinculadas a GFIP e de obrigações principais, encontram-se agora previstas nos arts. 32-A, 35 e 35-A da Lei nº 8.212/91.

Considerando que os fatos geradores discutidos nos presentes autos ocorreram em período anterior à vigência da Medida Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, imperiosa a retroatividade benigna, nos estritos termos do verbete sumular de nº 119 deste Conselho:

> No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996.

Por força do disposto na al. "c" do inc. II do art. 106 do CTN, bem como atenta ao fato de que o recurso fora manejado *antes* da entrada em vigor da Lei n° 11.941/09, determino seja a legislação aplicada de forma retroativa, de modo a aferir a multa mais benéfica.

V – DA CONCLUSÃO

Ante o exposto, **dou parcial provimento ao recurso** para relevar a penalidade aplicada na competência 01/2005, bem como determinar seja aplicada a multa mais benéfica, em observância ao verbete sumular de nº 119 deste Conselho.

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira