



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

Processo nº 17546.000324/2007-68
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-001.768 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA : INFORMAÇÃO INEXATA EM GFIP. DADOS NÃO RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SERMAC ADMINISTRAÇÃO DE CONSÓRCIOS LTDA
Recorrida FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

GFIP. INEXATIDÃO. DADOS NÃO RELACIONADOS COM OS FATOS GERADORES.

Constitui infração apresentar a empresa GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados com fatos geradores de contribuições previdenciárias.

RELEVAÇÃO DA MULTA. REQUISITOS NÃO ATENDIDOS.

A multa pelo descumprimento de obrigação acessória somente poderá ser relevada se cumpridos os requisitos legais para o benefício, no caso, correção da falta dentro do prazo de defesa, o infrator ser primário e não haver nenhuma circunstância agravante.

DOLO OU CULPA.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/2000, inclusive; e para que a multa seja recalculada de acordo com o art. 32-A da Lei nº 11.941/2009 e comparada com a multa anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo.

Ana Maria Bandeira – Presidente em exercício.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Leôncio Nobre de Medeiros e Tiago Gomes de Carvalho Pinto. Ausente o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV, § 6º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela Lei nº 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV, § 4º, do Decreto nº 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social - RPS), que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 06/07), a empresa apresentou – nas competências 01/1999 a 12/2001 – ao Fisco as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) com informações inexatas nos campos terceiros/outras entidades e fundos, pois neste campo deveria consta o “código 115”.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 08) informa que foi aplicada a multa prevista no art. 32, inciso IV e § 6º, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 284, inciso III, e art. 373, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, atualizada pela Portaria do Ministério da Previdência Social ((MPS)/GM nº 119, de 19/04/2006. O valor da multa foi calculado conforme planilha de fl. 07 e resultou em R\$ 2.255,76 (dois mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e setenta e seis centavos)

A Auditoria Fiscal fez constar dos autos Relatório Fiscal da Multa da Infração, relatando ainda, que não foram configuradas as agravantes previstas no artigo 290 do RPS, e observa que o contribuinte não é reincidente.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 28/07/2006 (fl. 01).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 18/31) – acompanhada de anexos de fls. 32/235 –, alegando, em síntese, que:

1. **Da Decadência.** Os autos de infração devem ser anulados uma vez que a Previdência Social tem o prazo de cinco anos para apurar e constituir seus créditos. A seguir transcreve ementas de acórdão proferidos pelos Tribunais Regionais Federais;
2. **Da Contribuição de Autônomos Folha de Rendimentos incluindo pessoas físicas sem vínculo empregatício.** O Auto de Infração não deve prosperar mesmo não sendo esse o entendimento desta Delegacia de Julgamento, posto que, as contribuições sociais exigidas nos autos são anteriores a EC 20/98, não sendo portanto considerados segurados obrigatórios os administradores e autônomos. Continua discutindo sobre a citada Emenda Constitucional sob o argumento de que a mesma não revigora a constitucionalidade dos termos administradores e autônomos, permanecendo a inconstitucionalidade até a atualidade. Termina o argumento referindo que a contribuição

sobre a remuneração paga aos contribuintes individuais é ilegal e inconstitucional à medida que amplia a base de cálculo sem a devida Lei Complementar;

3. **Quanto a contribuição destinada a terceiros e SAT - INCRA e SALÁRIO EDUCAÇÃO** que em face da atividade empresarial da contestante não estar ligada nem ao sistema agrário do país, nem ao sistema educacional, está desobrigada de recolher as contribuições destinada a esses terceiros, e ainda, por força do previsto no seu código FPAS;
4. **Da Contribuição ao SAT.** Transcreve ementa do TRT da quarta região que entende como de risco leve a atividade desenvolvida pela administradoras de consórcio sujeitando-se assim à alíquota de 1% a título de SAT;
5. **Do Vínculo Trabalhista.** A fiscalização previdenciária não possui poderes para investigar a situação fática caracterizadora da relação empregatícia. Que no Relatório Fiscal não há qualquer prova ou elementos capazes de comprovar a existência do vínculo empregatício entre o suposto empregado e a empresa de modo a tornar legítima a imposição fiscal. Que as contribuições decorrentes desse ato devem ser cobradas na justiça do trabalho;
6. **Das Multas.** Existe verdadeira acumulação de multa, o que é proibido pelo direito, nem se diga que se trata de multas diferentes uma pela falta de recolhimento outra pela falta de declaração em documentos. Que a multa não pode ser cumulativa nem em duplicidade;
7. **Dos documentos faltantes.** Foi lavrado um auto de infração por não apresentação de folhas de pagamento n.º 35.835.264-9, no entanto explica que as mesmas estavam em poder do antigo contador e estão sendo apresentadas em anexo, devendo dessa forma ser anulado o auto de infração n.º 35.835.263-0, anexa ainda a relação dos trabalhadores do arquivo SEFIP das competências 09.00 a 04.01;
8. **Do Pedido.** Pelas razões expostas requer a improcedência dos referidos autos de infração e os respectivos cancelamentos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campinas-SP – por meio do Acórdão 05-18.025 da 8ª Turma da DRJ/CPS (fls. 237/239) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 243/264), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Jundiaí-SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fls. 265/266).

Processo nº 17546.000324/2007-68
Acórdão nº **2402-001.768**

S2-C4T2
Fl. 269

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fl. 266) e não há óbice ao seu conhecimento.

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente apresentou a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, para as competências 01/1999 a 12/2001.

DA PRELIMINAR:

Em sede de preliminar, faremos a verificação do instituto da decadência tributária, pois se constata que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

A decadência deve ser verificada considerando-se a recente Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos 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.(g.n.;)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Quanto ao lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º, o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que 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.”

Assim, como a autuação se deu em **28/07/2006**, data da ciência do sujeito passivo (fls. 01), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **01/1999 a 12/2001**,

reconhece-se que ocorreu a decadência tributária e que deverão ser excluídos do total da multa os valores até a competência **11/2000**, inclusive.

Esclarecemos que a competência 12/2000 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da multa) somente ocorrerão a partir de 01/2001, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Diante disso, acato parcialmente a preliminar ora examinada, no que tange à decadência tributária, excluindo os valores da multa apurados em competências anteriores a 12/2000, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Quanto à alegação de que inexistiu a infração imputada pela auditoria fiscal, uma vez que a Recorrente teria cumprido a legislação de regência.

Tal alegação é infundada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória.

Verifica-se que a Recorrente apresentou ao Fisco as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) com informações inexatas nos campos terceiros/outras entidades e fundos, pois nestes campos deveriam constar o "código 115".

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV, § 6º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela Lei nº 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV, § 4º, do Decreto nº 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social - RPS), transcritos abaixo:

Lei nº 8.212/1991

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.

(...)

§ 6º A apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no § 4º. (redação dada pela Lei nº 9.528/97). (g.n.)

Decreto nº 3.048/1999

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;

(...)

§ 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.** (g.n.)*

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, percebe-se, então, que a Recorrente estava obrigada a apresentar ao Fisco a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações corretas nos campos terceiros/outras entidades e fundos.

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

Com relação ao pedido de relevação da penalidade, a autuada não atendeu a todos os 4 (quatro) requisitos previstos no artigo 291, § 1º, do Decreto nº 3.048/1999, ao não proceder a correção das faltas dentro do prazo de impugnação, apesar de ser primária, com pedido no prazo da defesa e não ter incorrido em circunstância agravante (fls. 01 e 06/08). Esse artigo 291, § 1º, dispõe:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 12/02/2007).

*§1º. **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. (Alterado pelo Decreto nº 6.032, de 12/02/2007) (grifamos)*

Logo, não será acatada a alegação da Recorrente para aplicação da relevação da multa, eis que a ela estava obrigada a informar mensalmente, por meio da GFIP, o código correto do FPAS nos campos terceiros/outras entidades e fundos.

Por fim, é importante salientar que a infração ora analisada não depende da ocorrência de dolo ou culpa do contribuinte, ao contrário do que entende a Recorrente. Não cogitou o legislador sobre o elemento volitivo que a originou. A obrigação da empresa é apresentar mensalmente ao INSS a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à

Previdência Social (GFIP) com as informações exatas e completas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, não cabendo ao fisco analisar os motivos da não apresentação dos mesmos. Vale mencionar que o art. 136 do CTN, ao eleger como regra a responsabilidade objetiva, isenta a autoridade fiscal de buscar as provas da intenção do infrator, conforme transcrito abaixo:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (g.n.)

Logo, não procede a alegação da Recorrente, eis que ela apresentou ao Fisco as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) com informações inexatas nos campos terceiros/outras entidades e fundos, para as competências 12/2000 a 12/2001.

Ainda dentro do aspecto meritório e em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e § 6º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento ora analisado, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei nº 11.941/2009.

Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º. Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º. *Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º. *A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Considerando o grau de retroatividade média da norma (princípio da retroatividade benigna tributária) previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II. tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

Em muitos casos, o novo cálculo torna o valor da multa mais benéfico à recorrente, por conduzir a um menor valor. Com isso, por determinação do art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), a Receita Federal do Brasil deve calcular a forma de aplicação da multa, conforme previsto pela Lei nº 11.941/2009, e compará-la com a multa aplicada, para verificar qual o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo, a fim de adotá-lo.

Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que: (i) ocorreu a decadência tributária até a competência 11/2000, inclusive; e (ii) seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 11.941/2009 (nova legislação) e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo, na forma do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.