



Processo nº	17546.000514/2007-85
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2201-011.494 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	06 de março de 2024
Recorrente	ELEKTRO ELETRICIDADE E SERVIÇOS S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa (Súmula CARF nº 88).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO EM GFIP. ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99. NFLDs CORRELATAS.

O resultado do Auto de Infração relacionado à omissão em GFIP está diretamente relacionado ao das obrigações principais (AIOPs) lavrados sobre os mesmos fatos geradores.

VALOR DA MULTA APLICADA. ART. 8º, VI, DA PORTARIA DO MPS Nº 333/10.

Não configura desrespeito ao princípio da legalidade a aplicação da multa no valor previsto pelo art. 8º, VI, da Portaria do MPS nº 333/10, uma vez que a referida Portaria não gera obrigação, mas apenas atualiza o valor presente no dispositivo II do art. 283 do Decreto nº 3.048/1999, em obediência ao art. 373 do mesmo decreto. Os critérios da aplicação da multa e da atualização estão precisamente fundamentados em lei.

APLICAÇÃO DA MULTA. PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO. EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS. RETROATIVIDADE DE LEI MAIS BENÉFICA. LIMITE DE 20% SOBRE A MULTA DE MORA.

Deve-se aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação do *quantum* devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares; reconhecer a decadência em relação às competências 01/1999 a 11/2000; e no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) aplicar os reflexos de desonerações levadas a termo nos processos em que foram tratados os lançamentos por descumprimento das obrigações principais correspondentes (NFLD 35.957.779-2 e NFLD 35.957.780-6), exceto em relação à decadência; ii) determinar a aplicação da retroatividade benigna, mediante a comparação da multa lançada com a que seria devida a partir do art. 32-A da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Francisco Nogueira Guarita, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Thiago Alvares Feital e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 05-21 525 - 8^a Turma da DRJ/CPS, fls. 3.735 a 3.750.

Trata de autuação referente a Contribuições Sociais Previdenciárias e, por sua precisão e clareza, utilizarei trechos do relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1^a Instância.

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela fiscalização contra a empresa acima identificada que deixou de declarar em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação a Previdência Social, no período de 01/99 a 06.2006 os fatos geradores da contribuição previdenciária, relacionados nos relatórios de folhas 04/05 constituindo infração ao artigo 32, Inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.528/97 e, assim discriminados:

(...)

Os fatos geradores acima relacionados e omitidos em GFIP, são objeto dos lançamentos NFLD 35.957.779-2 e NFLD 35.957.780-6.

A Auditoria Fiscal às folhas 07,08 e 09 fez constar planilha explicativa da aplicação da multa, relacionando mês a mês, a competência, as bases de cálculo referentes fatos geradores motivadores da aplicação da multa. Respectivo anexo integra o Auto de Infração para todos os efeitos legais. Assim, constam dos autos os fundamentos legais o valor mensal não informado, percentagem da multa aplicada, o valor correspondente a 100% do valor devido, conforme dispõe o § 4º artigo 32 da Lei 8.212/91.

O Relatório Fiscal da multa informa ainda, o total da multa aplicada no valor de R\$ 3.095.607,81(três milhões noventa e cinco mil seiscentos e sete reais e oitenta e um centavos) conforme previsto no inciso IV, § 5º do artigo 32, combinado com o Inciso II , do artigo 284 do Decreto 3.048/99.

A partir das folhas 65, a fiscalização instrui os autos com os MPF's.- Mandados de Procedimento Fiscal, inicial e complementares, os TIAD'S - Termos de Intimação para Apresentação de Documentos com a relação de documentos solicitados, TEAF Termo de Encerramento da Ação Fiscal e Procuração.

Inconformada a empresa apresenta a Impugnação de folhas 132/158 por meio de regular instrumento com as seguintes razões:

I - Síntese dos Fatos - argumenta inicialmente que em sendo pessoa jurídica de direito privado constituída como sociedade anônima e empregadora de número razoável de empregados se sujeita ao recolhimento da contribuição previdenciária. Para sua surpresa teve lavrada contra si a infração em apreço, que segundo o Relatório Fiscal, que reproduz, tem relação com os fatos geradores motivadores da exação lançada nas Notificações 35.957.779-2 e 35.957.780-6, em entendimento equivocado de que as GFIP's entregues não conteriam a totalidade das contribuições devidas.

No entanto como restará demonstrado o Auto de Infração não merece prosperar, posto que ausente a conduta de descumprimento da obrigação acessória, o cálculo equivocado da multa, a superposição de multas em relação aos mesmos fatos e a desproporcionalidade em relação às supostas infrações cometidas.

Preliminarmente - Da exclusão de parcela da multa - Da retificação de GFIP'S anteriormente à lavratura do auto de Infração - que em busca aos seus arquivos fiscais e contábeis constatou que antes da lavratura do Auto de Infração deu-se a retificação das GFIP'S do período de 02 a 11/2003 e 13/2003 em relação à contratação de autônomos e cooperativas e verbas relacionadas a G-Tom. Sendo assim requer a exclusão da multa relativamente aos mencionados fatos geradores devidamente informados.

Da exclusão do Nome dos Administradores do Pólo Passivo da Presente Autuação Fiscal - posiciona-se contrario a inclusão dos co - responsáveis no pólo passivo da exação fiscal, tendo como fundamento o artigo 13 da Lei 8620/93, posto que viola o disposto no artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, por entender que deve constar dos autos a comprovação dos poderes e da prática excessiva de gerência e violação da lei.

Houve ainda a inclusão de co - responsáveis que na época da ocorrência dos fatos geradores não eram administradores da Impugnante, mais um motivo para a exclusão. A seguir cita jurisprudências a reforçar o argumento.

Do Direito - Decadência Parcial do Direito de Lançar Créditos Tributários - tendo em vista que o presente Auto de Infração lavrado em 29.12.06 e aplicando-se o código Tributário Nacional as multas lançadas relativamente aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2001 estão extintas pela decadência. Com o amparo deste argumento discorre sobre a matéria citando e transcrevendo jurisprudência e doutrina, finalizando

com a argüição de nulidade e extinção dos lançamentos atingidos pelo instituto da decadência de que trata o artigo 150, § 4º do CTN.

Da não caracterização da conduta da Impugnante como descumprimento de Obrigações Acessória - que a autuação em apreço está destinada ao fracasso posto que em não sendo o contribuinte sujeito passivo das contribuições previdenciárias objeto das notificações 35.957.779-2 e 35.957.780-6, também não está obrigado a cumprir os deveres instrumentais impostos, ou seja, se não ocorreu o fato gerador da obrigação principal não tem cabimento declarar em GFIP as verbas relacionadas a seguro de vida, despesa com transporte e aluguéis, remuneração a contribuinte individual, serviços prestados por intermédio de cooperativa, no período de 01/99 a 06/06 e rubricas supostamente sem incidência.

Portanto, está demonstrada a necessidade de cancelamento integral da autuação, vez que, amplamente comprovado por meio das defesas apresentadas nas notificações citadas que em nenhum momento a Impugnante deixou de recolher qualquer valor devido, consequentemente nada deixou de ser informado em GFIP.

Da Duplicidade do Lançamento da Multa - que a suposta conduta infratora foi objeto de punição nas notificações 35.957.779-2 e 35.957.780-6 com imposição de multas mensais e sucessivas, no entanto para o mesmo fato havido como inadimplente aplica-se multa autônoma e altíssima sendo confiscatória e representando bis in idem. Cita jurisprudências administrativas e de tribunais superiores, a justificar mais uma vez o cancelamento da autuação.

Do inadequado critério utilizado para o cálculo da multa aplicada à Impugnante - Transcreve os dispositivos legais que embasaram a aplicação da multa, §5º,V do artigo 32 da Lei 8.212/91 e o artigo 284, I do Decreto 3.048/99, constatando que a multa imposta é confiscatória e afronta o disposto no artigo 5º da Constituição Federal.

Da desproporcionalidade da Multa Aplicada - Entende que o número total de segurados aproveitados para o cálculo da multa nos termos do artigo 32. IV, §§ 4º e 5º da Lei 8.212/91, não deveria incluir aqueles cujas remunerações encontravam-se corretas e declaradas em GFIP à época da lavratura, posto que não se admite a incidência da penalidade sobre fatos considerados lícitos. Cita doutrina e jurisprudência para fundamentar o alegado.

Da Ofensa ao Princípio da Legalidade - Impossibilidade da Portaria MPS/GM/342/2006, servir de parâmetro para a aplicação da multa - que a multa fixada por portaria é ilegal e constitucional vez que a sua exigência não se encontra amparada por completo em Lei, em ofensa aos artigos 2º e 150 I da Constituição Federal e artigo 97 do CTN.

Do Pedido - requer de imediato a anulação do presente Auto de Infração frente aos vícios apontados, em não prevalecendo o entendimento requer o acolhimento da Impugnação para julgar totalmente improcedente o lançamento cancelando-se o crédito previdenciário e o arquivamento do processo administrativo fiscal.,

Do Protocolo 35601.000285/2007-79 de 18.01.2007- Aduz que quando da Impugnação buscando em seus arquivos constatou que antes da lavratura da presente autuação havia retificado suas GFIP'S e naquela ocasião informou ainda que estava retificando as informações concluindo-as de 12/03 a 06/06, solicitando por meio deste instrumento a juntadas das mesmas ao processo administrativo fiscal. Do exposto requer a redução de 50% da multa relativamente aos fatos geradores informados a teor do que determina o artigo 656/§ 2.º da IN 03/2005.

Os Documentos apensados aos autos pelo contribuinte compõem os Doze Volumes restantes do processo Administrativo assim composto:

- Folhas 160/165: cópia da OAB dos Procuradores e cópia autenticada da Procuração;
- Folhas 172 a 3094 - Cópias das GFIPS de 04 a 06 retificadas antes e depois de lavratura do Auto de Infração;
- Folhas 3095 a 3684 - Cópias das NFLD'S 35.957.779-2 e 35.957.780-6 mais as cópias das Defesas Apresentadas em relação a essas Notificações.

Da Diligência Fiscal - Às folhas 3687, Volume XIII os autos foram encaminhados à fiscalização para que se pronunciasse sobre as GFIP'S juntadas às folhas 172/3094 e se fosse o caso propusesse as retificações necessárias. Por sua vez a Auditora Fiscal Autuante retorna a diligência nos seguintes termos:

“1- A empresa alega que as GFIP referentes às competências 02/03 a 11/03 e 13/03, foram retificadas antes da lavratura do presente AI. Conforme descrito às falhas 168/169, alega também que , as GFIP referentes ao período de 12/03 a 04/06 foram retificadas após a lavratura do AI em referência. Requer, portanto, que seja determinada a redução de 50% do valor da multa, de acordo com o artigo 656,§ 2º da IN 03 de 14/07/05.

2-Através da análise de todas as GFIP retificadas constatou-se que:

2.1 - as GFIP do período de 02/03 a 11/03 e 13/03 foram retificadas em 12/06;

2.2- as GFIP do período de 12/03, 01/04 a 04/06 foram retificadas em 01/07;

2.3- os valores omitidos das GFIP, discriminados no presente AI, não foram incluídos e/ou retificados em sua totalidade. Somente alguns valores constantes dos Quadros A,B,C, e D foram objetos de inclusão e/ou retificação;

2.4- o valor não corrigido nas competências 04/03 a 07/03, 09/03,10/03,01/04 a 05/04, 08/04 a 10/04,02/05, 04/05 a 07/05,10/05,11/05,02/06 e 03/06, ficou acima do limite máximo para a aplicação da multa , portanto, não cabe atenuação no valor corrigido pela empresa, nessas competências.

3- Foram refeitos os Quadros A,B,C e D, discriminando os valores corrigidos, bem como, alterando o valor da contribuição, quando necessário, com aplicação da redução de 50%, descrita no artigo 656 da IN 03 de 14/07/05. Por consequência, foi alterado o Demonstrativo do Valor da Multa Aplicada.

4- Assim sendo, o valor total da multa aplicada com atenuação em referência é de R\$ 3.074.102,53(três milhões setenta e quatro mil cento e dois reais e cinqüenta e três centavos). ”

Às folhas 3690 a 3708 a Auditora Fiscal Autuante junta ao processo administrativo fiscal planilhas explicando a proposta de redução da multa.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP) - DRJ/CPS - julgou procedente em parte a impugnação, com relevação de parte da multa aplicada, cuja decisão (fls. 3735/3750) foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do Fato Gerador: 29/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIPS - Guias de Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social com dados inexatos relacionados aos fatos geradores das contribuições.

CORREÇÃO PARCIAL DA FALTA NO PRAZO DE DEFESA. RELEVAÇÃO PARCIAL DA MULTA.

A multa será relevada parcialmente nas competências 03,08,11,12/03;06,07,11,12/04;01,03,08,09,12/05, 01 e 04/06, posto que, a empresa corrigiu a infração cometida nas ocorrências específicas, dentro do prazo de defesa e antes da decisão de primeira instância.

CO - RESPONSÁVEIS - A relação de co-responsáveis não tem como escopo incluir os diretores da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, que eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL. O prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Lançamento Procedente em Parte

A Contribuinte foi cientificada da decisão em 25/07/2008 (AR de fl. 3752) e interpôs em 25/08/2008 o Recurso Voluntário de fls. 3763/3794, no qual combate a decisão de primeira instância, reiterando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações.

Trata-se de exigência fiscal referente à multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão da empresa apresentar GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período de 01/1999 a 06/2006.

Os fatos geradores omitidos em GFIP são objeto dos lançamentos NFLD 35.957.779-2 (processo nº 35601.000213/2007-21) e NFLD 35.957.780-6 (processo nº 35601.000216/2007-65).

A exigência fiscal relativa ao NFLD 35.957.779-2 (processo nº 35601.000213/2007-21) foi julgada em conjunto com este processo, na mesma sessão de julgamento.

Já a NFLD 35.957.780-6 (processo nº 35601.000216/2007-65) foi julgada pela 2^a Turma Ordinária da 4^a Câmara desta 2^a Seção, em 27/01/2016, conforme Acórdão nº 2402-004.872. O processo está pendente de julgamento de Recurso Especial pela CSRF.

Da nulidade da decisão recorrida

Preliminarmente, a Recorrente alega que a decisão recorrida violou o princípio da motivação das decisões administrativas, pois não apresentou argumentos jurídicos para combater o fundamento da defesa para a relevação da multa em 50%. Afirma, ainda, que a decisão foi contraditória, uma vez que ao mesmo tempo em que dispõe sobre o não cabimento da atenuação em 50% da multa, aduz que a autuada atendeu aos requisitos previstos no parágrafo 1º do art. 291, e inciso V, do artigo 292, todos do Regulamento da Previdência Social, que leva à relevação parcial da multa.

Não tem razão a Recorrente, porquanto a decisão recorrida está bem fundamentada e não possui nenhuma contradição. É o que se verifica do seguinte excerto do voto vencedor:

O Auto de Infração em apreço contém diversas ocorrências devendo se considerar a correção da falta se após o início do procedimento fiscal e/ou antes da lavratura, atenuando o valor da multa em relação às ocorrências sanadas, **sendo obrigatório observar quando o valor da multa aplicada estiver no valor máximo previsto no inciso I do art. 284 do Regulamento da Previdência Social.**

A auditoria fiscal recalculou o valor da multa a ser aplicada considerando os fatos geradores e informações prestadas para correção da falta e **somente o valor que estava abaixo do limite máximo estabelecido foi atenuado.**

[...]

As informações declaradas pela empresa e em referência ao Quadro C - Contribuintes Individuais, nas competências 04.2003 a 07.2003, 09.2003, 10.2003, 01.2004 a 05.2004, 08.2004 a 10.2004, 02.2005, 04.2005 a 07.2005, 10. 2005, 11. 2005, 02. 2006 e 03.2006, ficou acima do limite máximo para a aplicação da multa, não cabendo, portanto a atenuação de 50% cinqüenta por cento.

As planilhas elaboradas pela auditoria fiscal. e anexadas ao processo administrativo. às folhas 3690/3708. foram xerocopiadas e comporão para todos os efeitos este Acórdão.

Do que consta do processo os documentos juntados aos autos pela Impugnante e devidamente analisados pela auditoria fiscal, a autuada atendeu aos requisitos previstos no parágrafo 1º do artigo 291, e inciso V, do artigo 292, todos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que leva a relevação parcial da multa conforme abaixo discriminado:

[...]

Depreende-se , portanto que nas competências 04.03 a 07.03;09.03 ,10.03,01.04 a 05.04,08.04 a 10.04,05.05,04.05 a 07.08,10.05,11.05,02.06 e 03.06 , o valor não corrigido ficou acima do limite máximo para a aplicação da multa , portanto não cabe atenuação e não cabe a relevação do valor corrigido pela empresa. (destaquei)

Está claro que, nas competências em que o valor não corrigido ficou acima do valor máximo estabelecido no inciso I do art. 284 do RPS, foi decidido que não se aplicaria a redução pretendida, conforme informações prestadas pela autoridade fiscal e anexas ao processo,

não havendo que se falar em nulidade da decisão de primeira instância. Quanto ao mérito em si da redução pleiteada, as razões do recurso serão apreciadas mais adiante.

Relação de Corresponsáveis

A Recorrente requer a exclusão das pessoas mencionadas no Relatório de Co-Responsáveis do Débito (CORESP), por não terem agido em ofensa ao disposto no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Não assiste razão à Recorrente, visto que é o caso de se aplicar a Súmula CARF nº 88, que assim dispõe:

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Decadência

A Recorrente alega a decadência das competências anteriores a 12/2001, em virtude do art. 150, § 4º, do CTN. No entanto, como se trata de Auto de Infração de Obrigação Acessória, o prazo decadencial a ser aplicado é o disposto no art. 173, I, do CTN.

Nesse sentido as seguintes decisões do CARF:

CONTRIBUIÇÕES	PREVIDENCIÁRIAS.	OBRIGAÇÃO	ACESSÓRIA.
DECADÊNCIA.			

No caso 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 fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Acórdão nº 9202-003.295, Sessão de 31/07/2014).

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2005 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, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no § 4º do art. 150 do CTN. (Acórdão nº 2401-004.217, sessão de 08/03/2016).

Assim, as competências 01/1999 a 11/2000 foram alcançadas pela decadência, uma vez que, em relação ao mais recente deles, 11/2000, o prazo começa a ser contado a partir de 1º/01/2001, encerrando-se em 31/12/2005. Como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 29/12/2006 (fl. 2), esse período encontra-se decaído.

No entanto, da competência 12/2000 em diante não ocorreu a decadência, pois o prazo se inicia em 1º/01/2002 para a competência mais remota (12/2000) e só se encerra em 31/12/2006.

MÉRITO

Retificação das GFIPs do período de 02 a 11/2003 e 13º/2003

Requer a Contribuinte a exclusão total da multa referente ao período de 02 a 11/2003 e ao 13º/2003, alegando que retificou as GFIP's antes da lavratura do Auto de Infração, porém a DRJ apenas reduziu a multa em 50%.

Entretanto, não há previsão legal para exclusão total da multa quando a GFIP é entregue antes da lavratura do Auto de Infração, mas após o início do procedimento fiscal. A decisão de primeira instância foi correta ao aplicar a redução da multa em 50%, em conformidade com o disposto nos arts. 291 e 292, V, do RPS.

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. "

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

[...]

V - na ocorrência da circunstância atenuante no art. 291, a multa será atenuada em cinquenta por cento.

Fato gerador da obrigação principal

Alega a Recorrente que, se não ocorreu o fato gerador da obrigação principal não tem cabimento declarar em GFIP as verbas relacionadas a seguro de vida, despesa com transporte e aluguéis, remuneração a contribuinte individual, serviços prestados por intermédio de cooperativa, no período de 01/99 a 06/06, e rubricas supostamente sem incidência.

Importa destacar que, em se tratando de AI de obrigação acessória, não há quanto ao mérito qualquer questão a ser apreciada, visto que a procedência dos fatos geradores que ensejaram a multa ora aplicada já foram objeto de apreciação nos respectivos processos das obrigações principais.

Assim, cabe aqui dividir as questões em dois grupos, pois o presente lançamento de obrigação acessória é decorrente de duas NFLDs: 35.957.779-2 (processo nº 35601.000213/2007-21) e NFLD 35.957.780-6 (processo nº 35601.000216/2007-65).

NFLD: 35.957.779-2 (processo nº 35601.000213/2007-21):

No julgamento do recurso voluntário voltado contra o lançamento das respectivas obrigações principais, consubstanciado no referido processo, a decisão foi no sentido de afastar a tributação incidente sobre: a) valores pagos a título de vale-transporte; e b) valores pagos às cooperativas de trabalho.

Dessa forma, deve ser afastada a multa incidente sobre os valores acima descritos, conforme fundamentação do voto vencedor daquele processo, cuja ementa e dispositivo estão abaixo transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 01/06/2006

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais – RepLeg" e a "Relação de Vínculos – VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa (Súmula CARF nº 88).

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA.

Na ocorrência de antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias apuradas pelo contribuinte, a contagem do prazo decadencial ocorre a partir da ocorrência do fato gerador.

REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. INCIDÊNCIA.

São devidas as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais que prestam serviços à empresa.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. VALE TRANSPORTE. PECÚNIA. NÃO INCIDÊNCIA.

A contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia (Súmula CARF nº 89).

AJUDA DE CUSTO. CONDIÇÕES NÃO ATENDIDAS. INCIDÊNCIA.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de ajuda de custo, quando não é recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, e em parcela única, a teor do artigo 28, parágrafo 9º, alínea "g" da Lei n.º 8.212/91.

ALUGUEL. NATUREZA SALARIAL. CONDIÇÕES NÃO ATENDIDAS.

De acordo com a alínea 'm' do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, não integram o salário-de-contribuição os valores correspondentes a habitação, desde que fornecidos pela empresa a empregado contratado para trabalhar em localidade distante de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho.

ÔNUS DA PROVA. INSTRUÇÃO PROBATÓRIA.

O ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF).

O Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral reconhecida no RE nº 595.838 (Acórdão publicado em 08/10/2014), declarou constitucional o dispositivo da nº Lei 8.212/1991 (artigo 22, inciso IV) que previa a incidência da contribuição previdenciária de 15% sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência referente às competências 01/1999 a 11/2001, e para afastar a tributação incidente sobre os valores pagos a título de vale-transporte e às cooperativas de trabalho.

Ressalto que o presente processo está sendo julgado na mesma sessão de julgamento do processo principal.

NFLD 35.957.780-6 (processo nº 35601.000216/2007-65):

Em relação a essa NFLD, observa-se que a decisão da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 2ª Seção, em 27/01/2016, conforme Acórdão nº 2402-004.872, foi a seguinte:

Acordam os membros do colegiado, I) por maioria de votos: (A) dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer que sejam excluídos os valores apurados no levantamento PPR-Previdência Privada, oriundos, exclusivamente, da verba paga a título de previdência complementar privada em regime aberto, exceto os valores pagos aos dirigentes (executivos) que foram configurados como um instrumento de incentivo ao trabalho especificamente as verbas reembolsadas com o plano e também aquelas em que houve o pagamento integral de contribuições vertidas, sem ônus ao participante ou beneficiário (empregado ou dirigente), mantendo-se os valores oriundos da previdência complementar privada em regime fechado. Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira; e (B) negar provimento no que tange à Participação nos lucros ou resultados (PLR). Vencidos os Conselheiros Marcelo Oliveira e Kleber Ferreira de Araujo, que davam provimento parcial a esta matéria. O conselheiro Marcelo Oliveira apresentará declaração de voto. II) por unanimidade de votos: (A) dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer que sejam excluídos os valores apurados na competência 11/2001, em razão da decadência tributária quinquenal, e os valores apurados no levantamento AMH-Assistência Médica; (B) negar provimento ao recurso no que tange às demais questões postuladas na peça recursal.

A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

CORRESPONSABILIDADE DOS REPRESENTANTES LEGAIS.

Com a revogação do artigo 13 da Lei 8.620/93 pelo artigo 79, inciso VII da Lei 11.941/09, o “Relatório de Correpondentes do Débito - CORESP” tem a finalidade de apenas identificar os representantes legais da empresa e respectivo período de gestão

sem, por si só, atribuir-lhes responsabilidade solidária ou subsidiária pelo crédito constituído.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. SÚMULA VINCULANTE 08 do STF.

De acordo com a Súmula Vinculante 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente.

No caso de lançamento das contribuições sociais, em que para os fatos geradores efetuou-se antecipação de pagamento, deixa de ser aplicada a regra geral do art. 173, inciso I, para a aplicação do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). DESACORDO COM A LEI. INCIDÊNCIA.

A parcela paga aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com as diretrizes fixadas pela legislação pertinente, integra o salário de contribuição.

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR FECHADA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A exigência de que o pagamento de plano de previdência privada fechada deva ser extensivo a todos os segurados da empresa é requisito essencial para que tal parcela seja incluída no rol das não incidências do art. 28, §9º, alínea “p”, da Lei 8.212/1991.

Havendo a exclusão dos empregados contratados por prazo determinado do plano de previdência complementar privada operado por entidade fechada, ocorre o descumprimento da regra isentiva prevista no art. 28, §9º, alínea “p”, da Lei 8.212/1991.

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR ABERTA. AUSÊNCIA DEMONSTRAÇÃO DO FATO GERADOR.

Após o advento da Lei Complementar nº 109/2001, somente no regime fechado, a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados e dirigentes. No caso de plano de previdência complementar em regime aberto, poderá eleger como beneficiários grupos de empregados e dirigentes pertencentes a determinada categoria, desde que não seja caracterizado como instrumento de incentivo ao trabalho nem seja concedido a título de gratificação.

ASSISTÊNCIA MÉDICA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EXTENSIVO A TODOS SEGURADOS.

Para que os valores pagos a título de assistência médica sejam excluídos do salário de contribuição, tais valores devem abranger todos os empregados e dirigentes, que foi o caso dos autos.

SEGURO DE VIDA EM GRUPO. SEGURADOS DIRIGENTES. INCIDÊNCIA.

Em razão de não ser extensivo a todos os segurados empregados e dirigentes, os valores despendidos pelo sujeito passivo a título de seguro de vida em grupo devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

SEBRAE. INCRA. INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVISTAS EM LEI.

O Poder Judiciário já se manifestou sobre o tema de que são constitucionais e legítimas as contribuições destinadas a outras Entidades ou Fundos: SEBRAE e INCRA.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam constitucionais.

JUROS/SELIC. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE.

O sujeito passivo inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

Nos termos do enunciado no 4 de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Verifica-se, portanto, que foram excluídos os seguintes valores:

- a) levantamento PPR-Previdência Privada, oriundos, exclusivamente, da verba paga a título de previdência complementar privada em regime aberto, exceto os valores pagos aos dirigentes (executivos) que foram configurados como um instrumento de incentivo ao trabalho especificamente as verbas reembolsadas com o plano e também aquelas em que houve o pagamento integral de contribuições vertidas, sem ônus ao participante ou beneficiário (empregado ou dirigente), mantendo-se os valores oriundos da previdência complementar privada em regime fechado;
- b) relativos à competência 11/2001, em virtude da decadência;
- c) levantamento AMH-Assistência Médica.

Exceto em relação à decadência, que já foi abordada acima em tópico específico, os demais valores excluídos por aquela decisão devem ser também afastados do presente lançamento, tendo em vista que este é decorrente daquele.

Embora a referida decisão esteja pendente de julgamento pela CSRF, este fato não é suficiente para impedir a reprodução do seu resultado, porque, como os fundamentos daquela decisão estão integrados à motivação desta decisão, a mesma parte vencida poderá caracterizar idêntica divergência que autorize a admissibilidade de recurso especial.

Dessa forma, deve ser afastada a incidência da multa sobre os valores do levantamento PPR-Previdência Privada, oriundos, exclusivamente, da verba paga a título de previdência complementar privada em regime aberto, exceto os valores pagos aos dirigentes (executivos) que foram configurados como um instrumento de incentivo ao trabalho especificamente as verbas reembolsadas com o plano e também aquelas em que houve o

pagamento integral de contribuições vertidas, sem ônus ao participante ou beneficiário (empregado ou dirigente), mantendo-se os valores oriundos da previdência complementar privada em regime fechado; assim como devem ser excluídos os valores do levantamento AMH-Assistência Médica.

Duplicidade das multas - *bis in idem*

Sobre a alegação de *bis in idem*, não assiste razão à Recorrente, uma vez que o dispositivo aqui infringido é aquele previsto no art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, c/c art. 284, II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, e foi imposta a multa pelo fato de a empresa ter descumprido o seu dever de declarar em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação a Previdência Social - os fatos geradores da contribuição previdenciária, sendo a mesma variável. Por sua vez, a infração referente ao demais DEBCADs é relativa ao fato de a empresa ter deixado de efetuar o recolhimento das contribuições previdenciárias. Portanto, são obrigações distintas, capituladas em dispositivos legais diferentes.

Proporcionalidade da Multa Aplicada

Sustenta a Contribuinte que o número total de segurados aproveitados para o cálculo da multa não deveria incluir aqueles cujas remunerações encontravam-se corretas e declaradas em GFIP à época da lavratura, visto que não se admite a incidência da penalidade sobre fatos considerados lícitos.

Sem razão a Contribuinte nesse ponto, porquanto o inciso I do artigo 284 do Decreto 3.048/99 (RPS) assim dispõe:

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, **em função do número de segurados**, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

(...)

A Instrução Normativa 03/2005 assim disciplina:

Art. 649. Por infração a qualquer dispositivo da Lei nº 8.212, de 1991, exceto no que se refere aos prazos de recolhimento de contribuições, da Lei nº 8.213, de 1991 e da Lei nº 10. 666, de 2003, fica o responsável sujeito a multa variável, conforme a gravidade da infração, limitada a um valor mínimo e um valor máximo previstos no RPS e atualizados mediante Portaria Ministerial, aplicada da seguinte forma;

[...]

V - equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo, definido **em função do número de segurados da empresa**, pela não-apresentação da GFIP, conforme previsto no inciso I do art. 284 do RPS. observado o disposto nos §§1º e 2º deste artigo;

[...]

§2º Para definição do multiplicador a que se refere o inciso V e apuração do limite previsto nos incisos VI e VII, todos 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.**

(destaquei)

Vê-se, portanto, que a legislação disciplina a forma de cálculo da multa, considerando todos os segurados a serviço da empresa, diferentemente do alegado pela Contribuinte. Desse modo, entendo como correta a aplicação da multa pela Fiscalização.

Princípio da Legalidade - Portaria MPS nº 342/2006

A Recorrente argumenta que não se admite que o valor da multa seja fixado por meio de uma Portaria, em especial a Portaria nº 342/2006, uma vez que tal fato não atende ao princípio da legalidade tributária.

A referida Portaria não gera, em nenhum momento, obrigações quanto aos particulares, mas apenas atualiza o valor presente no dispositivo II do art. 283 do Decreto nº 3.048/1999, seguindo o que expressa o art. 373 do mesmo decreto, conforme a seguir exposto:

Art. 373 do RPS – Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajuste dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Assim, observa-se que, tanto a aplicação da multa quanto a sua respectiva atualização, encontram-se revestidas da legalidade necessária, sendo incabível a alegação de afronta ao princípio da legalidade.

Nesse sentido a seguinte decisão do CARF:

VALOR DA MULTA APLICADA. ART. 8º, VI, DA PORTARIA DO MPS Nº 333/10.

Não configura desrespeito ao princípio da legalidade a aplicação da multa no valor previsto pelo art. 8º, VI, da Portaria do MPS nº 333/10, uma vez que a referida Portaria não gera obrigação, mas apenas atualiza o valor presente no dispositivo II do art. 283 do Decreto nº 3.048/1999, em obediência ao art. 373 do mesmo decreto. Os critérios da aplicação da multa e da atualização estão precisamente fundamentados em lei. (Acórdão nº 2301-003.470, de 17/04/2013).

Constitucionalidade da multa

Defende a Recorrente que a multa imposta é confiscatória e afronta o disposto no artigo 5º da Constituição Federal.

A alegação da Recorrente de ofensa aos princípios constitucionais não será apreciada, pois o exame da obediência das leis tributárias a esses princípios é matéria que não deve ser abordada na esfera administrativa, conforme se infere da Súmula CARF nº 2, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária”.

Retificação das GFIPs - redução de 50% da multa

Subsidiariamente, requer a Contribuinte a redução de 50% da multa relativa aos fatos geradores de 12/2003 a 04/2006, por ter procedido às retificações das informações nas GFIPs, anteriormente à data da ciência da decisão. Afirma que a decisão recorrida deve ser reformada, pois não aplicou a redução em alguns períodos (04/2003 a 07/2003; 09/2003, 10/2003, 01/2004 a 05/2004, 08/2004 a 10/2004, 04/2005 a 07/2005, 10/2005, 11/2005, 02/2006 e 03/2006), por entender que ficou acima do limite máximo para a aplicação da multa, não cabendo a atenuação em 50%.

Nesse ponto, não cabe razão à Contribuinte, uma vez que está correto o entendimento da DRJ, pois, nas competências em que o valor não corrigido ficou acima do limite máximo, não se aplica a redução de 50%.

Assim dispunha a Lei nº 8.212/91:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente. (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

[...]

V - na ocorrência da circunstância atenuante no art. 291, a multa será atenuada em cinqüenta por cento. (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Conforme atestado pela Fiscalização, nas competências 04/2003 a 07/2003, 09/2003, 10/2003, 01/2004 a 05/2004, 08/2004 a 10/2004, 04/2005 a 07/2005, 10/2005, 11/2005, 02/2006 e 03/2006, embora a Contribuinte tenha efetuado a correção de alguns valores, ainda assim os valores não corrigidos ficaram acima do limite máximo aplicado na multa. Se o objetivo da multa é fazer com que o contribuinte efetue as correções na declaração, não tem sentido reduzi-la quando a parcela não corrigida ainda fica acima do limite aplicado. Caso contrário, bastaria que se corrigisse qualquer valor, por mais ínfimo que fosse, para que se obtivesse uma redução de 50% em toda a multa aplicada.

Desse modo, está correta a decisão da DRJ nesse ponto.

Aplicação da multa mais benéfica

Embora a Recorrente não tenha requerido a aplicação da multa mais benéfica, até porque o recurso foi interposto antes da alteração legislativa sobre a matéria, entendo que essa questão deve ser apreciada.

É que a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, trouxe significativas alterações na sistemática das multas aplicáveis. Antes de sua entrada em vigor, o descumprimento das obrigações principais era penalizado da seguinte forma:

- As obrigações declaradas em GFIP, mas pagas em atraso, eram penalizadas com multa variável entre 8% a 20%, de acordo com o art. 35, I, da Lei nº 8.212/91 (redação anterior à MP nº 449/2008);

- As obrigações que não tinham sequer sido declaradas em GFIP, cujos lançamentos ocorreram pela autoridade fiscal, de ofício, eram sancionadas com a multa variável

entre 24% a 100%, dependendo da fase processual do débito, nos termos do art. 35, II e III, da mesma Lei.

Embora ambas as multas fossem denominadas de “multa de mora”, os percentuais diferenciavam-se pela existência de uma declaração prévia do tributo ou pelo lançamento de ofício.

A nova sistemática trazida pela MP nº 449/2008 estabeleceu uma distinção entre as multas, denominando de multa de mora aquela incidente sobre as obrigações declaradas em GFIP, porém pagas em atraso, e de multa de ofício aquelas referentes às obrigações lançadas de ofício pela autoridade fiscal.

Assim, a multa pelo pagamento em atraso das obrigações já declaradas (anteriormente prevista no art. 35, I) passou a ser de 0,33% ao dia, limitada a 20%, nos termos do atual art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, que faz remissão ao art. 61, da Lei nº 9.430/96.

Por sua vez, para as obrigações lançadas de ofício, a multa (antes prevista no art. 35, II) passou a ser fixa, de 75%, nos termos do art. 35-A, da mesma Lei, que faz remissão ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

O inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 dispõe o seguinte:

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 inexistente.

Quanto às obrigações acessórias, o seu descumprimento era penalizado com as multas previstas no art. 32, §§ 4º, 5º e 6º, da Lei nº 8.212/91. A MP nº 449/2009, convertida na Lei nº 11.941/2009, revogou os referidos dispositivos, instituindo a multa do art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, que é de “R\$ 20,00 (vinte reais) para o grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas” e “de 2% 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)”.

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 à as 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.

§ 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinquinhentos reais), nos demais casos.

Em determinadas situações, a nova sistemática é mais benéfica ao contribuinte, mas em outras é mais severa. Portanto, para o cálculo das multas incidentes sobre fatos geradores ocorridos antes da entrada em vigor da MP nº 449/2008, mas realizado após 12/2008, deve-se considerar o princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, do Código Tributário Nacional - CTN.

No caso, tem-se que a legislação foi taxativa em prever as duas penalidades, tudo, naturalmente, em razão de que o recolhimento, em si, não supre toda a falha identificada na conduta irregular, já que a informação em GFIP alcança objetivos sociais que transcendem a expectativa meramente fiscal de suprimento de caixa da União.

Assim, entendo correta a imposição das duas penalidades previstas na legislação anterior, já que tutelam interesses jurídicos distintos. Correta, ainda, para fins de aplicação da retroatividade benigna, a comparação entre o somatório das penalidades previstas anteriormente com a penalidade de ofício a que alude o art. 44 da Lei 9430/96.

Tal tema foi objeto da Sumula Carf nº 119, de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 119

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 nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996.

Contudo, tal enunciado de súmula foi cancelado, em particular por considerar a manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a matéria, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius: fatos geradores*) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

Vale ressaltar que, nos termos da legislação que rege a matéria, a manifestação acima não vincula a análise levada a termo por este Relator. Contudo, estamos diante de um julgamento em segunda instância administrativa de litígio fiscal instaurado entre o contribuinte fiscalizado e a Fazenda Nacional, a qual já não mais demonstra interesse em discutir a forma de aplicação da retroatividade benigna contida na extinta Súmula 119.

Assim, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso, já que não parece razoável a manutenção do entendimento acerca da comparação das exações fiscal sem que haja, por parte do sujeito ativo da relação tributária, a intenção de continuar impulsionando a lide até que se veja integralmente extinto, por pagamento, eventual crédito tributário mantido. Ademais, a manutenção da exigência evidenciaria mácula ao Princípio da Isonomia, já que restaria diferenciado o tratamento da mesma matéria entre o contribuinte que, como o recorrente, já teria sido autuado, e aqueles que estão sendo autuados nos procedimentos fiscais instaurados após a manifestação da PFN.

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração em apreço, deve-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa limitada a 20% a que alude o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tudo nos termos do Parecer SEI nº 11315/2020/ME.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares; reconhecer a decadência em relação às competências 01/1999 a 11/2000; e no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) aplicar os reflexos de desonerações levadas a termo nos processos em que foram tratados os lançamentos por descumprimento das obrigações principais correspondentes (NFLD 35.957.779-2 e NFLD 35.957.780-6), exceto em relação à decadência; ii) determinar a aplicação da retroatividade benigna, mediante a comparação da multa lançada com a que seria devida a partir do art. 32-A da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita