



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

Processo nº 18050.004708/2008-75
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.809 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FEDERACAO BAHIANA DE FUTEBOL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/05/2006

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. COMPARAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa aplicada com base no revogado § 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991, somada à multa por inadimplemento da obrigação principal, deve ser comparada com aquela prevista no art. 35-A da mesma lei, para definição da norma mais benéfica.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

OBRIGAÇÃO DA ENTREGA DA GFIP. PERIODICIDADE MENSAL. MULTA CALCULADA POR COMPETÊNCIA.

A obrigação acessória de entrega da GFIP sem incorreções/omissões deve ser satisfeita mensalmente, sob pena de multa, a qual é calculada por cada competência onde se verifica a conduta infracional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, por maioria, dar-lhe provimento parcial para que a multa fique limitada a 75% do tributo não declarado deduzidas as multas impostas nas NFLD correlatas. Vencidos a Conselheira Bianca Felícia Rothschild (Relatora) e o Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci e Bianca Felicia Rothschild.

Relatório

Conforme relatório da decisão recorrida, trata-se de Auto de Infração lavrado por ter o contribuinte acima identificado apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo o disposto no art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o art. 225, inciso IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999.

Segundo relato da Fiscalização (fl. 13), constatou-se, do confronto entre as informações declaradas em GFIP e os documentos entregues, que algumas informações consideradas bases de cálculo de contribuições previdenciárias não foram declaradas em GFIP, assim como algumas contribuições descontadas de segurados. Seguem, em anexo, planilhas que demonstram essas bases de cálculos com as respectivas contribuições devidas.

Consta dos autos planilhas que detalham o cálculo da multa aplicada (fls.17/21).

Consoante Relatório Fiscal da Multa Aplicada (fls. 17/21), a multa é o equivalente a 100% (cem por cento) do valor da contribuição devida e não declarada, calculada, por competência, em função do número de segurados da empresa, observado o limite mensal previsto no art. 32, parágrafo 4º da Lei n.º 8.212, de 1991, totalizando o valor de R\$ 117.055,51 (cento e dezessete mil cinqüenta e cinco reais e cinqüenta e um centavos).

Os valores utilizados para o cálculo foram os atualizados pela Portaria MPS n.º 342, de 2006.

O sujeito passivo foi cientificado deste lançamento em 20 de novembro de 2006 (fl. 216), conforme assinatura aposta no AR (Aviso de Recebimento). Apresentou defesa em 04 de janeiro de 2007 (fls. 218-228), aduzindo, em síntese, o que se segue:

Quanto a suposta omissão na GFIP dos valores pertinentes à receita bruta dos espetáculos esportivos, a impugnante rechaça a procedência da autuação, apresentando, por amostragem, cópias das GFIP contendo o valor da receita bruta dos espetáculos esportivos em valor superior ao encontrado pela fiscalização, provando que a mesma sequer verificou as GFIP para lançamento da multa, provando que não houve omissão na citada declaração.

Antes do julgamento administrativo de primeira instância, a FBF apresentará relatório circunstanciado provando a inexistência da omissão quanto ao campo BF1 contido no item 7 do Relatório de Fiscalização, e a necessidade de sua exclusão no cômputo da multa indevidamente aplicada para fins de eventual recálculo da penalidade aplicada.

No que diz respeito a não informação das verbas pagas aos árbitros, auxiliares, reservas, quadro móvel, equipes de exame anti-doping (quadro móvel da FBF)

BOR, após apuração da procedência dos valores levantados, antes do julgamento administrativo de primeira instância, promoverá, se for o caso, a necessária retificação da GFIP para fazer incluir tais verbas, para fins de possibilitar a relevação da multa imposta neste particular.

Por fim, quanto a não informação das remunerações pagas aos contribuintes individuais, diretores e autônomos (FSG), a impugnante está analisando os números apontados pela fiscalização para análise analítica da autuação, o que, após apuração da procedência dos valores levantados, antes do julgamento administrativo de primeira instância, também promoverá, se for o caso, a necessária retificação da GFIP para fazer incluir tais verbas, para fins de possibilitar a relevação da multa imposta neste particular.

Além da peticionante corrigir a falta apontada antes do julgamento da infração pela autoridade competente, se for o caso, a recorrente é primária e não incorreu em qualquer das circunstâncias agravantes contidas no art. 290 do mesmo diploma legal.

Ademais, analisando o relatório fiscal da infração (fl. 7), a planilha demonstrativa do total de contribuição que a contribuinte deixou de declarar em GFIP, o auditor aplicou a multa por competência, aplicação esta que não encontra qualquer respaldo legal; e

Ainda quanto ao valor mínimo da multa imposta, a autuação contém erros gravíssimos quanto a sua definição (fls. 224/227).

A Seção do Contencioso Administrativo, à época integrante da Delegacia da Receita Previdenciária de Salvador/Ba, requereu ao Serviço de Fiscalização pronunciamento fiscal (fls. 306/308). Da informação fiscal (fls. 1485/1495), constata-se que houve o cumprimento da ordem solicitada, haja vista que o Auditor Fiscal notificante acolhe em parte as alegações do contribuinte.

Destarte, devidamente notificado, em 16/09/2008, do resultado da diligência acima solicitada (fl.1495), o sujeito passivo requereu mais uma vez a improcedência do presente Auto de Infração - AI (fls. 1498/1500).

Em sessão do dia 10 de fevereiro de 2010, a decisão da autoridade de primeira instância julgou procedente em parte a impugnação da Recorrente, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/05/2006

GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES. Constitui infração a empresa apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RELEVÇÃO PARCIAL. NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS PARA TODAS AS COMPETÊNCIAS. A obtenção do benefício da relevação pressupõe o atendimento, de forma cumulativa, dos requisitos previstos no § 1º do art. 291, do Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, na redação dada pelo Decreto n.6.103, de 30 de abril de 2007.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/03/2010, o contribuinte apresentou tempestivamente, fl. 1591 e segs., em 17/03/2010, o recurso voluntário aduzindo, em síntese:

1. Que deve o presente processo ser apensado, por conexão, aos de nº 18050004723/200813 e 18050000015/200722 por se tratarem da mesma matéria.

2. Que a decisão de primeira instância deixou de aplicar lei superveniente mais benéfica na forma preconizada pelo Art. 106 do Código Tributário Nacional;

3. Impossibilidade de aplicação da multa de mora e

4. Erro no calculo da multa imputada.

Requer, por fim, conhecimento do recurso voluntário e reforma do acórdão recorrido para aplicar a lei mais benéfica, assim como exclusão de aplicação da multa de mora.

Na sessão de 12 de Abril de 2012, foi decidido pela 3ª Câmara da 1ª Turma, converter o julgamento em diligencia a fim de ser analisada a conexão entre o presente processo e os processos de nº 18050004723/200813 e 18050000015/200722.

Em despacho de 14 de Outubro de 2014 (fl. 1623), foi deferida a conexão entre o processo indicado acima e o de nº 18050004723/2008-13 da 4ª Câmara, 2ª Seção, ficando prejudicada a conexão com o 18050000015/2007- 22, que já teve o seu Recurso Voluntário julgado.

Em despacho de encaminhamento datado de 24 de Abril de 2015, foi solicitado retorno dos autos do presente processo à 3ª Turma desta Seção, em razão dos processos 18050004723200813 e 18050000015200722 já terem sido julgados.

Tendo em vista a extinção da 3ª Turma, o processo foi sujeito a nova redistribuição.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

O recurso é **TEMPESTIVO**, eis que intimado da decisão no dia 09/03/2010, interpôs recurso voluntário no dia 17/03/2010, atendendo também às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser **CONHECIDO**.

Retroatividade da Legislação mais Benéfica

De acordo com o Recorrente, a decisão de primeira instância julgou que a retificação das GFIPs foi realizada em tempo hábil, atenuando a multa aplicada, mas, no entanto, ao seu entender, deixou de aplicar a legislação superveniente mais benéfica ao Recorrente, na forma preconizada pelo art. 106, do Código Tributário Nacional. Dessa forma, requer aplicação das regras contidas na Lei nº 11.491/09.

O Auto de Infração foi lavrado pelo fato do Recorrente ter apresentado GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo o disposto no art. 32, Inciso IV, parágrafo 5º da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito, então vigente a época do fato gerador.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...) IV - declarar A. Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.

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

Ocorre que as penalidades aplicadas em razão do descumprimento das obrigações acessórias vinculadas a GIFP, antes estabelecidas no art. 32 da Lei no 8.212/91, agora estão previstas no art. 32-A do referido diploma normativo, conforme Lei nº 11.941/09, nos seguintes termos:

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 as seguintes multas:

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).

§ 3 A multa mínima a ser aplicada será de:

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

Desta forma, como o presente caso se trata exclusivamente de descumprimento de obrigação acessória vinculada a GFIP, quanto a omissão de informações consideradas bases de cálculo da contribuição previdenciária, não resta dúvida que se aplica à questão a penalidade contida no artigo supra transcrito, por se tratar de legislação superveniente mais benéfica ao contribuinte.

Assim exposto e face a legislação superveniente mais benéfica para tratar da mesma questão, não resta dúvida que deveria-se a penalidade prevista no inciso I do art. 32-A, por se tratar de caso de omissão de informações na GFIP, penalidade esta que é menos severa ao contribuinte, luz do art. 106, II, "c" do CTN.

Erro de calculo da multa imputada

Alega o Recorrente que na planilha demonstrativa do total de contribuição que a contribuinte deixou de declarar em GFIP, o auditor aplicou a multa por competência, aplicação esta que não encontra qualquer respaldo legal.

Para melhor entendimento segue abaixo transcrição do inciso II do artigo 284 do RPS:

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

II - cem por cento do valor devido relativamente à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso anterior, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação as bases de cálculo, seja em relação as informações que alterem o valor das contribuições.

No caso concreto, a penalidade imposta, determinada pelo art. 284, II, do RPS, acima transcrito é completamente ilegal, pois foi aplicada multa por cada competência, não tendo a norma acima transcrita feito qualquer referência a aplicação de multa por competência.

Não há na legislação qualquer dispositivo legal que determine que a imposição do valor mínimo seja limitada por competência. A limitação está exclusivamente vinculada aos valores mínimos constantes na tabela do inciso II do art. 284, que também, ressalte-se, não determina que a limitação seja por competência.

Se a lei não atribui multa para cada competência, não pode a autoridade fiscalizadora ampliar a sanção, já que lhe foge autorização legal para tal, razão pela qual a multa deverá ser reduzida para o valor legalmente estipulado pelo inciso II do art. 284 do RPS.

Pelo que exige o art. 284, II, do RPS, a multa a ser imposta é cem por cento do valor devido relativamente contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I.

CONCLUSÃO

Tendo em vista todo o acima, voto por **CONHECER** o Recurso Voluntário e **DAR PROVIMENTO**, a fim de que seja recalculada a multa, nos termos do voto acima.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo - Redator designado

Designado que fui para redigir o voto divergente, apresento as minhas considerações.

Aplicação da legislação mais benéfica

De fato, com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações acessórias relacionadas à GFIP.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Quanto havia lançamento da obrigação principal relativo aos fatos geradores não declarados, o sujeito passivo ficava também sujeito à aplicação da multa de mora nos créditos lançados, num percentual do valor principal que variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

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(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n. 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de mora constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva e multa moratória, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

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.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996¹ prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Diante das considerações acima expostas, não há como se aplicar na situação em tela o art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, como requer o sujeito passivo, posto que houve na espécie lançamento das contribuições correlatas. A situação sob enfoque pede a aplicação do art. 35-A da mesma Lei, o qual pode ou não ser mais benéfico ao contribuinte, posto que, para os casos em que o teto para aplicação da multa previsto na legislação revogada fica muito abaixo do valor da contribuição não declarada, há a possibilidade do valor da penalidade aplicada com fulcro na sistemática legal anterior situar-se num patamar inferior àquela calculada com base na norma atual.

Nesse sentido, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalculer o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN².

Deve-se, então, verificar, **competência a competência**, se a multa calculada nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% da contribuição não declarada), deduzidas as multas aplicadas nas NFLD correlatas, resulta em valor mais benéfico ao contribuinte.

Erro na aplicação da multa

O sujeito passivo alega que, por ter efetuado o cálculo da multa mês a mês, o fisco teria incorrido em erro que conduziria à retificação do seu valor.

Incorreto este raciocínio. Vejamos os dispositivos aplicáveis na redação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores.

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. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

² 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.

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo:

<i>0 a 5 segurados</i>	<i>1/2 valor mínimo</i>
<i>6 a 15 segurados</i>	<i>1 x o valor mínimo</i>
<i>16 a 50 segurados</i>	<i>2 x o valor mínimo</i>
<i>51 a 100 segurados</i>	<i>5 x o valor mínimo</i>
<i>101 a 500 segurados</i>	<i>10 x o valor mínimo</i>
<i>501 a 1000 segurados</i>	<i>20 x o valor mínimo</i>
<i>1001 a 5000 segurados</i>	<i>35 x o valor mínimo</i>
<i>Acima de 5000 segurados</i>	<i>50 x o valor mínimo</i>

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

A redação transcrita do inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/1991 não deixa dúvida de que a obrigação de declarar às informações à Administração Tributária mediante a GFIP é mensal. Daí que a verificação das infrações se realiza na mesma periodicidade, sendo que cada GFIP com incorreção corresponde a uma infração.

Nesta toada, fácil perceber que a inclusão das várias infrações e a multa correspondente em auto de infração único é apenas uma opção administrativa que leva em conta a economia processual, posto que toda a sistemática de apuração das contribuições previdenciárias e, obviamente, a verificação das obrigações acessórias relacionadas, leva em conta o período de um mês.

Diante dessas considerações, dúvida não há de que a imposição da multa e o procedimento para o seu cálculo são feitas para cada GFIP apresentada, o que leva inexoravelmente à fixação da penalidade mensal e, a seguir, a sua consolidação por auto de infração.

Assim, carece de razão este argumento acerca da incorreção no cálculo da penalidade.

Conclusão

Voto por dar provimento parcial ao recurso para que a multa fique limitada a 75% do tributo não declarado deduzidas as multas impostas nas NFLD correlatas.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo.