



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

Processo nº 18050.009949/2008-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-001.911 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2013
Matéria LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente KORDSA BRASIL S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA GFIP. GFIP INTEMPESTIVA PARA EFEITOS DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE MAIS BENIGNA. MULTA MAIS BENÉFICA.

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

O comando da súmula nº 33 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF pacifica que: “ a declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.”

O artigo 106, “c” , do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna

Autuação lavrada por ofensa à legislação vigente capitulada no § 5º, do revogado artigo 32 da Lei 8.212, inciso IV, há que se submeter ao preceituado no artigo 32-A sob o novo comando expresso na forma do § 9º da redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso para determinar o recálculo da multa, de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Ivacir Júlio de Souza - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

A instância “ *ad quod* ” produziu o Relatório abaixo que , li, compulsei com os autos e tendo corroborado o reproduzo com grifos de minha autoria:

“ Trata-se de Auto de Infração , DEBCAD nº 37.208 . 709-4 lavrado em 20/11/2008 , no montante de R\$ 163.135 , 70 (cento e sessenta e três mil cento e trinta e cinco reais e setenta centavos) para constituição do crédito tributário em decorrência do descumprimento de Obrigação Acessória a cargo da KORDSA BRASIL S/A, relativas ao período de janeiro de 2004 a dezembro de 2004.

De acordo com o Relatório Fiscal a Empresa acima identificada não apresentou a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo, assim , o disposto no art. 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91 O relatório informa que a empresa deixou de declarar em GFIP os valores lançados nas folhas de pagamento referente ao período compreendido entre janeiro de 2004 a dezembro de 2004.

O auditor informa que a empresa possui atualmente cerca de 425 empregados e tem como atividade a fabricação de fibras artificiais e sintéticas.

O auditor elaborou uma planilha relacionando as remunerações lançadas nas folhas de pagamento dos empregados que não foram declaradas em GFIP.

Anexou, por amostragem cópia das folhas de pagamento.

Elaborou uma outra planilha relacionando os valores pagos aos Contribuintes Individuais que não foram declaradas em GFIP apuradas através de documentos de caixa e DIRF.

Informou não terem sido configuradas as circunstâncias agravantes previstas no art . 290 do Regulamento da Previdência Social -RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, nem a atenuante prevista no art . 291 do mesmo Regulamento.

Conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 17 a 19), a multa foi aplicada em consonância com o previsto no art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91 , combinado com o art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06 de maio de 1999, no valor de R\$ 163.135,70 (cento e sessenta e três mil cento e trinta e cinco reais e setenta centavos).

O valor da multa aplicada foi de 100% do valor relativo à contribuição não declarada, limitada, por competência, em função do número de segurados da empresa.

Elabora planilha informando o limite da contribuição em função do número de segurados.

O valor mínimo foi atualizado pelo art. 9º inciso V, da Portaria Interministerial nº 77, de 11 de março de 2008, publicada no DOU, de 12 de março de 2009 correspondendo a R\$ 1.254,89 (um mil duzentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e nove centavos).

A ação fiscal teve início com o Termo de Início da Ação Fiscal (TIAF) fls. 06/07 com ciência em 11/03/2008.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração sob julgamento em 05/12/2008 e apresentou impugnação total em 29/12/2008 (fls. 522) dizendo em síntese:

Que vem comprovar o recolhimento regular e as informações tempestivas do período do débito relativo às informações nas Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) anexando comprovantes de envio destas à defesa.

Preliminarmente alega nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que o auto não se lastreia em elementos concretos, que enumera valores incorretos e tipifica correspondentes infrações sem, no entanto, demonstrar provada a ilegalidade proveniente dos procedimentos adotados.

Afirma que o conjunto das ocorrências dessa autuação afronta ao princípio da impugnação específica consagrado no art. 302 do Código de Processo Civil, onde o registro da infração deve conter, necessariamente, fatos a que suportam suas conclusões e imputações, narrando-os de forma clara e os caracterizando como infrações.

Afirma que isso não ocorreu. Que sem esses instrumentos técnicos essenciais o Auto de Infração é inepto e acarreta nulidade do lançamento pretendido pelo agente de arrecadação.

No mérito alega nulidade.

Afirma que as informações foram devidamente prestadas nas GFIP do período compreendido de janeiro a dezembro de 2004. Que também apresentou as informações complementares no período, entretanto, por conta de falhas identificadas no sistema de informações de recepção das GFIP, as recepcionadas mais recentemente deletam as informações apresentadas anteriormente. O que foi registrado pela impugnante.

Diz que com as informações assim distorcidas o auditor presumiu "falhas" de informações da empresa, que de fato, não existiram em nenhum momento concreto. Afirma que usando de sua prerrogativa dentro do prazo legal, encaminhou em 16/12/2008 ao sistema para correção, as informações

correspondentes juntando comprovantes de protocolo de envio de arquivos Conectividade Social de 01/2004 a 12/2004.

Diz anexar espelho das informações já processadas em 22/12/2008.

Pede relevação da multa aplicada por ser primário e não existir agravantes do seu procedimento.

Pede seja julgado insubsistente ou mesmo improcedente o Auto de Infração.”

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls.548, a 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Salvador – BA - DRJ/SDR, em 22 DE OUTUBRO DE 2009, exarou o Acórdão nº 15-21.445, mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.554, reiterou as alegações que fizera em instância “*ad quod*”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza

DA TEMPESTIVIDADE

O recurso é tempestivo. Aduz que reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO.

Na condução do voto em primeira instância o i. Julgador assim se manifestou:

“O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração sob julgamento pessoalmente em 05/12/2008 e apresentou impugnação em 29/12/2008, assim, a impugnação apresentada é tempestiva.

Com relação à defesa apresentada e a alegação de que o Auto de Infração não se lastreia em elementos concretos que enumera valores incorretos e tipifica infrações sem demonstrar a prova da ilegalidade dos procedimentos adotados, não procede a alegação da impugnante. O auditor informa que a falta apontada foi constatada quando da verificação da folha de pagamento e GFIP apresentada no que se refere aos segurados empregados.

Quanto aos contribuintes individuais a constatação foi feita quando da verificação da GFIP declarada e comparando com os documentos de caixa e Declaração de Imposto de Renda na Fonte - DIRF.

A constatação, portanto, foi feita com base nos documentos apresentados pela impugnante.

Não há falar em nulidade do lançamento pretendido.

Quanto à alegação de apresentação das informações complementares no período e que por conta de falhas identificadas no sistema de informações de recepção das GFIP, as recepcionadas mais recentemente deletam as informações apresentadas anteriormente, não procede a alegação da impugnante. A última declaração é a que vale efetivamente e substitui integralmente a GFIP anterior entregue, porém, todas as GFIP entregues ficam disponíveis para consulta por parte do órgão fiscalizador.

Quanto à afirmação de que corrigiu a falta apontada e o pedido de relevação, verificando os sistemas informatizados constatamos que a impugnante não saneou a falta apontada pelos motivos que a seguir passo a expor:

Nas competências 01/2004, 06/2004, 07/2004, 10/2004, 11/2004 e 12/2004 a remuneração declarada em GFIP pela autuada

tanto com relação aos segurados empregados, quanto com relação a remuneração paga aos contribuintes individuais foi declarada a menor.

As competências 02/2004, 03/2004, 04/2004, 05/2004 remuneração referente aos segurados empregados foi declarada a menor.

Para a competência 08/2004 não consta informação de GFIP retificadora.

A competência 09/2004 a remuneração referente aos contribuintes individuais foi declarada a menor.

Com relação ao 13º Salário do exercício de 2004, este era informado juntamente com a competência 12/2004. A empresa quando declarou em GFIP a competência 12/2004 não adotou esta sistemática. Também não consta declaração referente ao 13º Salário de 2004 em GFIP retificador.

Verificamos que a impugnante não corrigiu as faltas apontadas, apesar de ter declarado GFIP no prazo de defesa visando o saneamento.

Apresentando recurso que em sua quase totalidade prestigiam-se elementos de direito e não os fáticos, o contribuinte alega que :

“ Não poderia esta administração furtar-se à análise dos documentos trazidos a seu conhecimento, em detrimento do direito da Recorrente, e em especial, ao arrepio aos princípios norteadores da administração pública e que regem o processo administrativo, conferindo aos administrados a segurança jurídica necessárias à manutenção da ordem e justiça, implicando no necessário reconhecimento da nulidade da decisão inquinada. ”

Na seqüência, inova ao preparar e colacionar as planilhas de fls. 577, afirmando que :

“ confrontando as bases de cálculo apresentadas pelo Auditor Fiscal e os depósitos judiciais(ANEXO I) das contribuições do SEBRAE e do INCRA), além das contribuições de AUTÔNOMOS (ANEXO II) que devidamente conciliadas, fecham definitivamente, os valores demonstrados pelo Auto de Infração, não necessitando de outras intervenções. ”

Exortando o princípio da verdade material lembrou que “ Nesse sentido, o dever investigatório dirigido pela discricionariedade da autoridade fiscal não pode ficar adstrito unicamente a uma pré-hierarquização do material probatório, limitando o alcance da sua atuação cognitiva, sob pena de não descobrir a verdade dos fatos e até mesmo incorrer na limitação do direito da Recorrente.”

Alegou ainda que : “ ... não se justifica o argumento invocado pela Receita, **vez que certamente teria condições de verificar a existência da regularidade de procedimentos adotados da Recorrente**, em especial quando se trata de um dos órgãos da administração federal mais aparelhados no que tange aos sistemas de informação, **podendo efetivar o 'cruzamento' de dados**, já que a solicitação da companhia encontra-se registrada em seus cadastros, sendo incabível qualquer argumentação em contrário.

Muito embora toda a contrariedade apresentada em recurso, ocorre que às fls. 527, ainda em sede de impugnação, a recorrente registrara que **de fato existiam falhas**. Afirma que as corrigira e entende que tal procedimento tem o condão de anular o lançamento.:

“ Entretanto, por conta de falhas identificadas, no sistema de informações de recepção das GFIP's, as recepcionadas mais recentemente, deletam as informações apresentadas, anteriormente. O que foi registrado, pela Impugnante.

Com as informações, assim, distorcidas, o auditor fiscal, presumiu 'falas' de informações da empresa, que de fato, não existiram, em nenhum momento concreto.

Neste contexto, a Impugnante, usando de suas prerrogativas, dentro do prazo legal, reencaminhou em 16/12/2008, ao sistema para correção, as informações correspondentes (comprovantes de PROTOCOLO de ENVIO de ARQUIVOS Conectividade Social de 01/2004 a 12/2004).

Comprovando a reciprocidade das informações, apresenta, em anexo, os espelhos, das informações já processadas, em 22/12/2008.”

No item 1.2 do Relatório Fiscal de fls. 13 a Autoridade autuante preparou planilha onde revela que :

“ 1.2. Conforme se verifica na planilha abaixo estamos apresentando a relação das remunerações lançadas nas folhas de pagamento dos empregados que não foram declaradas em GFIP. A título de amostragem foram anexadas algumas cópias das folhas de pagamentos.”

Compulsório ressaltar que conforme registro de fls. 01, a empresa fora notificada da infração em 05/12/2008. Dessa forma a ação fiscal efetivamente fora concluída anterior à data que a recorrente afirma ter re-encaminhado “ dentro do prazo legal” , em 16/12/2008 os arquivos para correção.

Assim, o Auditor Fiscal não presumiu falhas como afirma a recorrente mas as encontrou , apontou, demonstrou nos autos e corretamente aplicou o Auto de infração sob pena de não o fazendo se submeter às penas de responsabilidade funcional tal qual previsto no parágrafo único do art. 142 do Código tributário Nacional – CTN, verbis:

“ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido,

identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A correção efetuada pela empresa após o encerramento da ação fiscal não pode ser vista do ponto de vista da denúncia espontânea posto que intempestiva. Assim a irregularidade de fato se comprovará á época do lançamento. Ademais a circunstância impõe que se observe a súmula nº 33 deste Conselho onde resta pacificado que : “ a declaração entregue após o início do procedimento fiscal **não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.**”

Portanto, não dou provimento aos argumentos da Recorrente.

DA MULTA

A instância ad quod enfrentou a questão da multa sob o prisma do princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, entretanto os argumentos na conclusão me compulsão a discordar em parte da decisão. Na oportunidade o I. Julgador decidira que :

“ A comparação de que trata o item anterior tem por fim a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN e, caso necessário, a retificação dos valores no sistema de cobrança, a fim de que, em cada competência, o valor da multa aplicada neste AI somado com as multas aplicadas na NFDL não exceda o percentual de 75%, previsto no art. 44 Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a remissão do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.” (grifos de minha autoria)

Toda norma jurídica compõem-se num suporte fático e numa correlata consequência jurídica, no modelo: “*Se A, então B*”. A **aplicação da penalidade**, não pertence aos elementos definidores da norma jurídica. Trata-se de componente vinculado sujeito às variações moduladas pela autoridade administrativa.

Com efeito, sendo as sanções vinculadas às normas vigentes ao tempo da ocorrência do fato tributário definidora de obrigação tributária acessória independente e dissociada da obrigação tributária principal, a superveniência de diretriz que combine em resultado único as condutas independentes não há de ser aplicada .

Diante do exposto, vejo impossibilidade jurídica na conclusão “ *ad quod* ” posto que ao tomar em conjunto os valores das penalidades das condutas previstas para as infrações do art. 32 , com as eventuais lançamento em face do art. 35, na redação anterior à vigência da MP 449/08 e da Lei 11.941/09 - ainda que resultante da mesma ação fiscal - e comparar com a redação contida no atual **art. 35-A**, todos da Lei 8.212/91, macula-se o instituto da tipicidade ao fazer prevalecer penalidade diferenciada não prevista para tipos distintos e inconfundíveis registrados nos relatórios de fundamentos legais dos também distintos lançamentos.

Sacha Calmon Navarro Coelho leciona que : “A tipicidade tributária é **cerrada para evitar que o administrador ou o juiz, mais aquele do que este, interfiram na sua modelação, pela via interpretativa ou integrativa**”

Aduz que conforme o Relatório de Descrição Sumária da Infração de Dispositivo Legal Infringido às fls.01, obedecendo aos preceitos legais vigentes, o valor da penalidade foi apurado na forma do artigo. 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e Art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91, verbis:

O § 5º, artigo 32 da Lei 8.212, inciso IV:

“ (...)

IV – declarar à 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; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 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). ”

Ocorre que o § 5º **foi revogado** conforme redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 e o novo comando se expressa na forma do § 9º da Lei nº 11.941, de 2009 :

*“A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, **quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.***

(...)

***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:*

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 (quinhentos reais), nos demais casos.”

DA MULTA MAIS BENÉFICA

O artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna.

Visto deste prisma, impõe-se o recálculo da multa com base no artigo 32-A da Lei nº 11.941/ 2009 em razão do novo comando expressado na forma do § 9º da Lei nº 11.941/2009 para compará-lo com o valor da multa aplicada com base na redação anterior do artigo 32 da Lei 8.212/91 para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Desse modo, pelo exposto, é pertinente o recálculo da multa.

CONCLUSÃO

Diante de tudo que foi exposto, conheço do recurso para no MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL determinando o recálculo da multa de acordo com a redação do artigo 32-A da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, fazendo prevalecer a multa mais benéfica para o contribuinte.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza - Relator