



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

Processo n° 18088.000121/2008-60
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2401-005.711 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.
Recorrentes FISCHER S/A AGROINDÚSTRIA E OUTROS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/09/2007

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. INFORMAÇÕES INEXATAS.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14, DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009. SÚMULA CARF Nº 119.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do cálculo da multa os valores relacionados aos levantamentos do processo 18088.000137/2008-72, contendo obrigação principal: a) o valor de R\$ 70.192,11 na competência set/04 e o valor de R\$ 87.496,98 na competência dez/05, relativos ao levantamento M; e b) os valores relativos aos levantamentos AM, AMF e MF. Vencidos os conselheiros Andréa Viana Arrais Egypto e Rayd Santana Ferreira que davam provimento parcial em maior extensão para excluir do cálculo da multa as competências até maio/2003.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Relatora e Presidente.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, José Luiz Hentsch Benjamin Pinheiro, Luciana Matos Pereira Barbosa e Matheus Soares Leite.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário apresentado contra o Acórdão nº 14-27.769 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP (fls. 2.109/2.141), que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação acessória, AIOA nº 37.143.846-2, com ciência do Contribuinte em 3/6/08, à fl. 205, com valor consolidado de R\$ 2.012.975,37 que foi reduzido após o julgamento de primeira instância para R\$ 958.280,08.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, fls. 241/308, o Auto de Infração, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela fiscalização contra a recorrente por ela ter apresentado a 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, especialmente correspondentes à parte devida da empresa, por pagamento de remuneração a segurados contribuintes individuais, diretores, no período 01/98 a 09/07.

O Relatório Fiscal da Infração informa que pelo descumprimento da obrigação principal — recolhimento dos valores devidos foram constituídos os AIOP Auto de Infração de Obrigações Principais nº 37.143.843-8 (parte patronal) e 37.168.348-3 (parte segurados). O único fato gerador apurado relativo a contribuições de segurados foi o lançado nos levantamentos relativos a valores em folha de pagamento não declarados em GFIP - códigos FND e FNF, que foram reconhecidos pelo sujeito passivo.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei 8.212/91, art. 32, inciso IV e § 3º e § 5º, combinado com o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, art. 225, IV e § 4º.

Em virtude da infração cometida fica a autuada sujeita à multa prevista na Lei 8.212/91, art. 32, § 5º, e RPS, art. 284, inciso II, e art. 373.

Foi apresentada planilha com o cálculo da multa às fls. 309/312.

De acordo com o relatório fiscal do processo 18088.000137/2008-72, fls. 683/739 daquele processo, os fatos foram identificados nas folhas de pagamento da empresa, ratificados nos registros contábeis.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, sendo proferido o Acórdão nº 14-27.769 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP (fls. 2.109/2.141), com a seguinte ementa e resultado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 21/05/2008

AUTO-DE-INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA EM PARTE.

A partir da publicação da Súmula Vinculante STF nº 08, a decadência no âmbito previdenciário passa a ser regida pelo CTN.

Em se tratando de autuação em razão de descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento, aplicando-se a regra geral.

AUTUAÇÃO. LEGALIDADE. NULIDADE. INCABÍVEL.

O Auto-de-Infração devidamente motivado, com a descrição das razões de fato e de direito, contendo as informações suficientes ao exercício do contraditório e da ampla defesa, é ato administrativo que goza de presunção de legalidade e veracidade, sendo descabida a arguição de nulidade do feito.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. ARBITRAMENTO. EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS. RETIFICAÇÃO DE DÉBITO.

Integra o salário-de-contribuição do segurado contribuinte individual - empresário - a remuneração auferida em uma ou mais empresas.

É permitido o lançamento de crédito por arbitramento no caso de não exibição dos documentos solicitados e/ou apresentação deficiente, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Em razão da comprovação por ocasião da diligência procedida, cabe retificação do débito para excluir os valores recolhidos em data anterior à autuação e os que não devem compor a base de cálculo.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. SEGURO DE VIDA. PREVIDÊNCIA PRIVADA. ASSISTÊNCIA MÉDICA, ODONTOLÓGICA E REEMBOLSO DE DESPESAS.

Integra o salário-de-contribuição o valor relativo a seguro de vida, pago em desacordo com a legislação pertinente.

Integra o salário-de-contribuição o valor atinente a programa de previdência privada, quando não comprovada a regularidade da concessão.

Integra o salário-de-contribuição a importância concernente a assistência médica, odontológica e de reembolso de despesas, quando pago em discordância com a legislação correspondente.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis e a legalidade dos atos normativos infralegais.

PROVAS. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A prova documental no contencioso administrativo deve ser apresentada juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se fundada nas hipóteses expressamente previstas.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. PEDIDO REJEITADO.

Dada a existência de determinação legal expressa, as intimações são endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim considerado o endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais.

PRAZO PARA MANIFESTAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

A apresentação de alegações após o prazo concedido para a empresa se pronunciar enseja o seu não conhecimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Consta do acórdão de impugnação que:

A Autuada não questionou os aspectos relativos ao mérito dos Lançamentos "Despesas de Viagens" e "Empréstimos" e parte de "Folha de Pagamento". Concordou e no prazo de defesa efetuou os recolhimentos devidos, conforme cópia de GPS juntada aos autos, já apropriadas, o que resultou na exclusão dos valores referentes aos levantamentos abaixo, lançados no AIOP correlato:

DV — de 05/2004 a 09/2007 - total;

DVF — 06/2003 a 04/2004;

EMP — 05/2004 — total;

FND — competência 10/2004 — de R\$ 13.843,21 para R\$ 10.903,21.

Contudo, tal importância, embora já quitada, os valores correspondentes continuam a fazer parte dos autos, constando, inclusive do novo demonstrativo elaborado pela Auditoria, uma vez que o julgamento e retificação se reportam à data da autuação, e o recolhimento ocorreu em data posterior, cabendo ao Órgão de origem as providências cabíveis.

Foi excluído, por decadência, o período de janeiro/1998 a novembro/2002, aplicando-se o disposto no CTN, art. 173, I.

Foram também excluídos do cálculo da multa, os valores excluídos no AIOP correlato.

A nova planilha com o cálculo da multa foi juntada às fls. 1.751/1.752.

Assim, concluiu o julgador de primeira instância que:

Diante de todo o exposto e considerando tudo o mais que dos autos consta, VOTO PROCEDENTE EM PARTE A IMPUGNAÇÃO E RETIFICO A MULTA APLICADA para, primeiramente, excluir os valores fulminados pela decadência — de 01/1999 a 11/2002, e para o período de 12/2002 a 09/2007 afastar os valores assinalados pela Auditoria e manter a multa no valor remanescente de R\$ 958.280,08 (NOVECIENTOS E CINQUENTA E OITO MIL, DUZENTOS E OITENTA REAIS E OITO CENTAVOS), conforme o contido no Voto.

Cientificado do Acórdão em 28/5/10 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 2.143), a autuada *FISCHER S.A. — AGROINDÚSTRIA* apresentou recurso voluntário em 25/6/10, fls. 2.145/2.155, que contém, em síntese:

Afirma que o presente processo possui relação com o de nº 18088.000137/2008-72. Em face da relação existente entre esses processos administrativos, verifica-se que, restando cancelada, total ou parcialmente, a exigência da contribuição previdenciária, a mesma sorte deve seguir a pretensão fiscal dessa penalidade. Diante disso, a recorrente junta ao presente a cópia das razões de seu recurso voluntário interposto contra o v. acórdão da Delegacia de Julgamento, proferido nos autos daquele processo, que manteve parte do lançamento da contribuição destinada à Seguridade Social, requerendo que sejam consideradas como integrantes deste.

Questiona a aplicação retroativa da Lei 11.941/09 e o disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 4/12/09. Disserta sobre a matéria e entende que a multa deveria ser comparada e aplicada conforme disposto na Lei 8.212/91, art. 32-A.

Devido à evidente conexão com o processo 18088.000137/2008-72, pelos mesmos motivos, os autos foram baixados em diligência, conforme Resolução de fls. 2.199/2.245.

A fiscalização respondeu à diligência, conforme informação fiscal de fls. 2.248/2.255, e a empresa apresentou a manifestação de fls. 2.263/2.274, todos contendo as mesmas informações apresentadas no processo 18088.000137/2008-72, relatadas no acórdão daquele processo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

RECURSO DE OFÍCIO

Em 9/2/17 foi publicada a Portaria MF nº 63, que aumentou o limite de alçada para recurso de ofício, que antes era de um milhão de reais, para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

A Súmula CARF nº 103 dispõe que:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Da análise dos autos vê-se que foi excluído o valor de R\$ 1.054.695,29. Sendo assim, por ser o valor excluído inferior ao novo limite estabelecido na Portaria MF nº 63/17, não conheço do recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

CONEXÃO

Por se tratar de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, por não informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o julgamento do presente processo fica condicionado ao resultado do julgamento nos processos relacionados, lavrados na mesma ação fiscal.

MÉRITO

No caso em apresso, foi lavrado o auto de infração 18088.000137/2008-72, que contém o lançamento da obrigação principal que justificou a lavratura do presente AI.

Referido auto de infração foi julgado, na mesma sessão de julgamento do presente.

Quanto aos valores lançados no AIOP correlato, contendo obrigação principal, considerando apenas os valores mantidos no acórdão de impugnação, conforme acórdão de recurso de ofício e voluntário proferido naquele processo, negou-se provimento ao recurso de ofício e deu-se provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do levantamento "M" o valor de R\$ 70.192,11 na competência set/04 e o valor de R\$ 87.496,98 na competência dez/05, e os levantamentos AM, AMF e MF.

Ressalte-se que naquele processo declarou-se a decadência até maio/03 e no presente até nov/02. Contudo, quanto ao mérito do lançamento efetuado em ambos os processos, o julgamento para as competências lá decadentes (e aqui não) é o mesmo, não havendo qualquer novo elemento de fato ou argumento que pudesse determinar a exclusão de valores apurados no período de 12/02 a 05/03, a não ser os que já foram excluídos pelo acórdão de impugnação.

Sendo assim, como alega a recorrente, o presente processo deve seguir a mesma sorte daquele, devendo ser excluído do cálculo da multa (coluna 2 - BC pró labore) o valor de R\$ 70.192,11 na competência set/04, o valor de R\$ 87.496,98 na competência dez/05 (ambos relacionados ao levantamento M) e os valores relacionados aos levantamentos AM, AMF e MF.

COMPARATIVO DA MULTA

Sem razão o recorrente ao entender que deve ser aplicado ao caso em análise o disposto na Lei 8.212/91, art. 32-A.

Quanto ao dispositivo legal da infração e da multa aplicada, deve-se observar os seguintes artigos do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

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

[...]

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.

Assim, a princípio, deve-se observar a lei vigente à época de ocorrência do fato gerador. Entretanto, em matéria de penalidades, deverá ser considerada a retroatividade da lei mais benéfica, de acordo com o CTN, artigo 106, inciso II.

A falta praticada, que foi objeto da presente autuação, apesar de ter sua capitulação legal alterada, **continua definida como infração**: entrega de GFIP com omissões/incorreções relacionadas a fatos geradores.

Sobre a multa aplicada, a partir de 4/12/08, com a publicação da MP 449/08, convertida na Lei 11.941/09, o auditor, ao emitir Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Acessória – AIOA relacionado à GFIP, deve considerar a retroatividade da lei mais benéfica, de acordo com o CTN, artigo 106, inciso II. Para tanto, deve comparar as penalidades cabíveis consoante a legislação vigente antes e depois da referida MP, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo.

Contudo, a presente autuação foi lavrada antes de referida mudança, não tendo o auditor fiscal autuante, por óbvio, efetuado referido comparativo, que deverá ser feito por ocasião do pagamento.

A multa aplicada tendo em vista as alterações introduzidas pela Lei 11.941/09, é explicada a seguir:

Em 4/12/08, foi publicada a Medida Provisória nº 449, de 3/12/08, convertida na Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, que modificou a sistemática do cálculo das multas de mora, de ofício e daquelas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas à Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, anteriormente previstas nos artigos 32 e 35 da Lei 8.212/91, acrescentando os artigos 32-A e 35-A.

Assim, a partir da publicação da MP 449, de 3/12/2008, **para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data**, deverá ser avaliado o

caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observado o disposto no CTN, artigo 106, inciso II, alínea 'c'.

Desta feita, devem ser vinculados os processos de contribuições não declaradas em GFIP, somando-se as multas aplicadas aos lançamentos de obrigação principal com as multas pelo descumprimento de obrigação acessória, e comparando com a nova multa de ofício prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, acrescida, se for o caso, da nova multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91 (relativa a contribuição recolhida e não declarada em GFIP).

Assim, a multa deve resultar do comparativo entre os valores que seriam lançados considerando a lei vigente à época do fato gerador (percentual de multa previsto na redação original do artigo 35 da Lei 8.212/91 somado ao valor de multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, §§ 4º, 5º e 6º da Lei 8.212/91) com o valor da multa de ofício que teria sido aplicada considerando a redação atual, conforme artigo 44 da Lei 9.430/96 (percentual de 75%) somado, se for o caso, ao valor da multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91.

Ocorre, contudo, que os percentuais da multa tanto do artigo 35 da Lei 8.212/91, quanto do artigo 44 da Lei 9.430/96, sofrem variação de acordo com o prazo do pagamento do crédito. Logo, tem-se que a comparação entre uma e outra modalidade somente poderá ser ratificada por ocasião do pagamento, devendo o valor da multa ser revisto, se for o caso, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 4/12/09.

Os dispositivos legais ora atacados encontravam-se em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores ou tiveram sua aplicação em razão do princípio da retroatividade benigna de que trata o Código Tributário Nacional, artigo 106, inciso II, alínea "c".

Acrescente-se que, sobre a questão, foi aprovada a 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.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, no mérito, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que seja excluído do cálculo da multa (coluna 2 - BC pró labore) o valor de R\$ 70.192,11 na competência set/04, o valor de R\$ 87.496,98 na competência dez/05 (ambos relacionados ao levantamento M) e os valores relacionados aos levantamentos AM, AMF e MF.

Por ocasião do pagamento ou execução do crédito tributário remanescente, deverá ser calculada a multa mais benéfica, considerando o auto de infração conexo (processo

Processo nº 18088.000121/2008-60
Acórdão n.º **2401-005.711**

S2-C4T1
Fl. 2.392

nº 18088.000137/2008-72), em razão da alteração na legislação previdenciária promovida pela Lei 11.941/09, nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4/12/09.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier