



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

Processo nº 18088.000404/2008-10
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2401-002.286 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de fevereiro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente IRMÃOS PANE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO - DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - Constitui falta passível de multa, apresentar GFIP1GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO E ODONTOLÓGICO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES - A Lei 8.212/91, em seu art. 22, IV, determina que a contratação de cooperativas de trabalho sujeita o contratante à contribuição de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE. Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja recalculada a multa com esteio na Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. DISPOSITIVO APLICÁVEL. Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa é única e aplicada com esteio no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para que seja recalculada, se mais benéfico ao contribuinte, a multa nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzida a multa aplicada na NLFD correlata. Vencido o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa (relator),

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 22/03/2012 por MARCELO FREITAS DE SOUZA COSTA, Assinado digitalmente em

22/03/2012 por MARCELO FREITAS DE SOUZA COSTA, Assinado digitalmente em 26/04/2012 por KLEBER FERREI

RA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 14/05/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 05/06/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que aplicava o art. 32-A da Lei nº 8.212/91. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator.

Kleber Ferreira de Araújo – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire; Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira; Kleber Ferreira de Araújo; Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Marcelo Freitas de Souza Costa.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, por descumprimento de obrigação acessória por deixar de apresentar dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 09, a empresa foi autuada, pelo fato desta ter apresentado as GFIP's - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social sem informar os valores pagos pelos serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho médico e odontológico no período de janeiro à dezembro de 2004, apurados através das Notas Fiscais emitidas pelas cooperativas.

Inconformada com a decisão de primeira instância (fls. 118/123), a empresa apresentou recurso reiterando todos os argumentos da impugnação. Como o Relatório da Decisão de primeira instância muito bem resumiu a irresignação da recorrente, peço *vênia* para aqui transcrevê-lo:

5.1. Não merece prosperar a multa aplicada à impugnante, eis que não há fixação da penalidade por lei, deixando o texto da lei 8.212/91 vaga a previsão de penalidade específica para o descumprimento da obrigação acessória. A mesma lei delega à norma infralegal a imputação de multa aos atos infracionais concretizados pela impugnante, o que é feito no Decreto 3.048/99.

5.2. Em momento algum a lei elenca hipóteses de gradação da multa, nem a possibilidade dela ser multiplicada. É absurdo deixar ao arbítrio da Fiscalização a identificação de condutas dolosas ou de má-fé.

5.3. A aplicação da multa é inconstitucional, pois não foi estabelecida por lei.

5.4. Os dispositivos elencados para fundamentar a multa aplicada são atos autônomos, que inovam no ordenamento, impondo sanções que não estão expressamente previstas na lei.

5.5. O artigo 142 do CTN determina que o crédito tributário tenha descrição rigorosa de seus elementos constitutivos, sendo esta conditio sine qua non para a produção de efeitos, assim, se conclui pela impossibilidade de se instituir tributo por meio de analogia. O tipo da obrigação tributária é rigorosamente fechado, afastando-se por completo as normas incompletas no campo do direito tributário.

5.6. Requer o cancelamento do Auto de Infração, por não ser devida a multa tributária, ou pela mesma não obedecer aos mandamentos constitucionais atinentes à matéria.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

No presente caso, temos que a empresa foi autuada por omitir, em GFIP, fatos geradores das contribuições previdenciárias, o que constitui infração ao artigo 32, IV, §5º da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Lei nº 8.212/91:

"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.

§ 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.!

No presente caso a recorrente deixou de informar, em GFIP, o valor pago as cooperativas de trabalho, omitindo o cálculo da contribuição devida relativa a este fato gerador.

Como se vê da impugnação, bem como do recurso aviado, estes não foram acompanhados com dos documentos imperiosos assaz de comprovar o recolhimento.

A obrigação principal que ensejou a lavratura da presente autuação, foi objeto de análise quando do julgamento da NFLD correlata nesta mesma assentada, tendo o lançamento sido julgado procedente, razão pela qual a obrigação acessória deve seguir o mesmo destino.

Observando o dispositivo legal acima transcrito, verifica-se que mais uma vez equivoca-se a recorrente, quando alega não existe Lei prevendo a multa aplicada à empresa. A multa está claramente prevista no § 5º, do inciso IV, do art. 32 da Lei 8212/91 e consta no relatório Fiscal da Aplicação da Multa.

Não devem ser analisadas por este colegiado, as alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de Leis, vez que, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

A Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é bem clara neste sentido, impossibilitando o

afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Também é esse o entendimento contido na Súmula CARF nº 02, que assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Quanta as ditas aplicações ilegais dos juros, urge verificar que a sua utilização está disciplinada no artigo 34, da Lei n.º 8.212/91:

“Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)”

Em 18 de setembro de 2007 o Segundo Conselho de Contribuintes aprovou a SÚMULA Nº 3, com o seguinte teor, que põe uma pá de cal na argumentação defensiva, ‘ex vi’:

“SÚMULA Nº 3 É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.”

Embora não tenham sido acolhidas as razões da recorrente em relação ao mérito, conforme acima fundamentado, importante observar que posteriormente à lavratura do Auto de Infração foi publicada a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que trouxe nova redação ao artigo 32 da Lei nº 8.212/91, acrescentando, ainda, o artigo 32-A àquele Diploma Legal, estabelecendo nova forma do cálculo da multa ora exigida e determinando a exclusão da multa de mora do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 com a conseqüente aplicação das multas constantes da Lei nº 9.430/96.

Desta forma, em virtude da legislação posterior contemplando penalidades mais benéficas para o mesmo fato gerador, há que ser aplicado este novo cálculo da multa, em observância ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, que assim prescreve:

“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.” (grifamos)

Assim, necessário recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no artigo 32, “A”, I da Lei nº 8212/91.

VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO, e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no artigo 32, “A” da Lei nº 8212/91.

Marcelo Freitas de Souza Costa

Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Embora concordando com o Conselheiro Relator quanto à aplicação retroativa das disposições da Lei n.º 11.941/2009 que tratam da aplicação da multa por descumprimento de obrigações acessórias relativas à declaração na GFIP, ousou divergir no que diz respeito ao dispositivo a ser aplicado..

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 ponderou o Conselheiro Relator em seu voto, 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 recalcular 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 a multa aplicada na(s) NFLD(s) correlata(s), resulta em valor mais benéfico ao contribuinte.

Conclusão

Voto então pelo provimento parcial do recurso para que se aplique a multa mais favorável ao contribuinte, a qual ficará limitada ao valor calculado de acordo com o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996, deduzida a multa aplicada na(s) NFLD (s) correlata (s).

Kleber Ferreira de Araújo

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.