MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18184.003154/2007-92

Processo nº	18184.003154/2007-92
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2202-005.418 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	08 de agosto de 2019
Recorrente	RSI RESOLVE SERVIÇOS DE INFORMATICA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 13/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO ENTREGA DE GFIP.

Constitui infração deixar de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), através de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), os dados cadastrais, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do mesmo.

RELEVAÇÃO DA MULTA

De acordo com a legislação vigente à época do lançamento, a relevação somente seria concedida se a correção da falta tivesse ocorrido até a data da impugnação, cumulada com o atendimento dos demais requisitos do art. 291 do Regulamento da Previdência Social.-RPS.

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

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, em dar provimento parcial ao recurso para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gabriel Tinoco Palatnic (Suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Marcelo de Sousa Sáteles (Relator), Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Rorildo Barbosa Correia e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão nº 16-18.224, proferido pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP (DRJ/SPOI) que julgou procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

> Trata-se de autuação (AI n° 37.087.261-4), por infração ao artigo 32, IV, § 5o, da Lei 8.212/91, regulamentada pelo Decreto 3.048/99 e alterações posteriores, uma vez que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 02, a empresa apresentou GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.
>
> De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 02, a Autuada deixou de informar, nas GFIP, pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais, pagamentos que foram realizados por meio de cartões de premiação, administrados pela empresa contratada Spirit Incentivo & Fidelização Ltda., CNPJ 04.182.848/0001-30. As remunerações pagas a segurados empregados correspondem às competências 05/2004 a 12/2004 e 12/2005, enquanto que as pagas aos contribuintes individuais referem-se às competências 06/2004 a 08/2004, 10/2004 a 12/2004 e 12/2005.
>
> Importa o crédito no valor de RS 71.707,60 (setenta e um mil, setecentos e sete reais c sessenta centavos). O cálculo detalhado da multa aplicada encontra-se no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 03, e na planilha de fls. 07.
>
> De acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e Termo de Verificação de Antecedentes, às fls. 08, não restou configurada a reincidência, tampouco, ocorreram outras circunstâncias agravantes.
>
> Através do instrumento de fls. 22/26, a empresa impugnou, tempestivamente, a autuação. Alega, em síntese, que:
>
> A autuação foi equivocada, uma vez que os dados, fatos e provas demonstram que a multa deve ser atenuada.
>
> A legislação permite à Autuada a aplicação da relevação ou atenuação da multa imposta, conforme item 2.7 do relatório IPC -Instrução para o Contribuinte. Transcreve item 2.7, do referido relatório.

> Nesse sentido, a impugnante preenche todos os requisitos para receber o perdão da dívida, com a relevação da multa, conforme se depreende dos documentos acostados, uma vez que: a) corrigiu a falta até o prazo final para impugnação; b) o pedido ora formulado está tempestivamente enquadrado, impugnada ou não a autuação; c) o infrator é primário e inexiste circunstâncias agravantes.
>
> Portanto, a Autuada não agiu de má fé, pelo contrário, reitera-se, tomou todas as cautelas devidas dentro das condições impostas no caso em tela.
>
> Se a multa for mantida, acarretará enormes prejuízos à Autuada.
>
> A penalidade tem o objetivo de reprimir c desestimular o comportamento de inadimplência do contribuinte, o que se afigura correto.
>
> Porém, embora a fixação do valor ou do percentual da multa não possa ser insignificante, também não pode ser tão elevada que atinja o patrimônio do contribuinte, gerando total desproporcionalidade entre o objetivo de reprimir/desestimular e o de apenar.
>
> Caso, assim não se entenda, que seja deferida a atenuação da multa. Transcreve jurisprudência.
>
> Do exposto, requer a Impugnante seja relevada a multa, acolhendo as razões para declarar nula a sanção imposta, ou ainda, ao apreciar o mérito, decida pela improcedência da aplicação da multa ou, se assim não entender, a atenuação do valor da multa. Subsidiariamente, requer seja reconhecido o caráter de confiscabilidade da multa aplicada c declarada a nulidade de sua aplicação.

O lançamento foi julgado procedente pela DRJ/SPOI. A decisão teve a seguinte ementa:

> **Assunto: Obrigações Acessórias**
>
> Período de apuração: 12/2007
>
> OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.
>
> Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.
>
> INEXISTÊNCIA DE CORREÇÃO DA FALTA DENTRO DO PRAZO DE IMPUGNAÇÃO. IMPEDIMENTO PARA A ATENUAÇÃO OU RELEVAÇÃO DA MULTA.
>
> A inexistência de correção da falta dentro do prazo de impugnação impede a aplicação da atenuação da multa, em 50% (cinqüenta por cento), ou sua relevação, nos lermos do art. 291, do Decreto 3.048/99.
>
> PRODUÇÃO DE PROVAS APÓS O PRAZO DE IMPUGNAÇÃO.
>
> O momento adequado para a produção de provas dá-se dentro do prazo de impugnação, exceção feita às situações previstas nas normas que regem o processo de débito previdenciário, as quais devem ser demonstradas pela Impugnante.

O contribuinte interpôs recurso voluntário em 02/03/2009 (efls. 78/83), alegando, em apertada síntese, que:

- solicita que a multa seja relevada, por ter cumprido os requisitos legais, quais sejam: corrigiu a falta até o prazo final para impugnação, pedido formulado tempestivamente, ser primário e inexiste circunstâncias agravantes;

- a tabela utilizada pela fiscalização, valor limite conforme art. 32, parágrafo da Lei n. 8.212/91, foi revogado pela medida provisória 449/2008, não podendo, portanto ser utilizada;

- os valores foram quitados, embora entenda que foram pagos fora de prazo, o que demonstra a boa-fé do contribuinte;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo de Sousa Sáteles, Relator.

O recurso foi apresentada tempestivamente, atendendo também aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, deve-se verificar se o Recorrente cumpriu os requisitos da legais, previstos no parágrafo primeiro, do art. 291, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, vigente à época, para que a multa aplicada seja relevada.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 02, a Autuada deixou de informar, nas GFIP, pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais, pagamentos que foram realizados por meio de cartões de premiação, administrados pela empresa contratada Spirit Incentivo & Fidelização Ltda., CNPJ 04.182.848/0001-30. As remunerações pagas a segurados empregados correspondem às competências 05/2004 a 12/2004 e 12/2005, enquanto que as pagas aos contribuintes individuais referem-se às competências 06/2004 a 08/2004, 10/2004 a 12/2004 e 12/2005.

Nesse assunto, por concordar com as considerações e conclusões promovidas pela decisão guerreada, passo a adotá-las como razão de decidir.

> De acordo com o artigo 291 do Decreto 3.048/99, o direito à atenuação, bem como à relevação da multa, exige que o infrator corrija a falta até o final do prazo de impugnação, conforme se verifica abaixo:
>
> *Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto n°6.032, de 2007)*
>
> *§1ºA multa será relevada se o infrator formular pedido e* ***corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação****, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto n° 6.032, de 2007)*

§2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento.

§3° A autoridade que atenuar ou relevar multa recorrerá de ofício para a autoridade hierarquicamente superior, de acordo com o disposto no art. 366.

§3º Da decisão que atenuar ou relevar multa cabe recurso de ofício, de acordo com o disposto no art. 366. (Redação dada pelo Decreto n° 6.032, de 2007)

(destaques não constam do original)

No caso presente, a ciência pessoal da autuação deu-se, em 13/12/2007, assim o prazo para impugnação terminou em 14/01/2008.

Dessa forma, a análise, quanto à correção da falta, deve recair sobre as GFIP retificadoras que foram enviadas, até 14/01/2008, e, ainda, deve ser feita em relação a cada competência, uma vez que cada competência é considerada uma ocorrência, independentemente do número de GFIP entregues, nos termos do art. 647, da Instrução Normativa SRP n° 3/2005, transcrito abaixo:

*Art. 647. Nas situações abaixo, **cada competência** em que seja constatado o descumprimento da obrigação, **independentemente do número de documentos não entregues na competência, é considerada como uma ocorrência**:*

I - GRPS ou GPS não encaminhada ao sindicato correspondente, até a competência dezembro de 2001;

II - GFIP ou GRFP não entregue na rede bancária, a partir da competência janeiro de 1999,

III - GFIP ou GRFP entregue com dados não correspondentes aos fatos geradores de iodas as contribuições sociais.

Parágrafo único. A GFIP tratada nos incisos II e III do caput deve ser considerada como um documento único, independentemente da quantidade de documentos entregues nos termos do Manual da GFIP, e ainda que se refiram a estabelecimentos distintos, sendo que:

I - caso haja informação a ser prestada, a entrega de qualquer GFIP, inclusive a sem movimento, descaracteriza, exclusivamente para a competência a que se refere, a infração prevista no inciso II do caput, devendo, nos casos em que haja omissão de fatos geradores, ser caracterizada a infração prevista no inciso III;

II - caso não haja informação a ser prestada, a entrega da GFIP sem movimento tem validade para a competência a que se refere e para as seguintes, até a competência imediatamente anterior àquela na qual tenha ocorrido fato gerador de contribuições previdenciárias.

(destaques não constam do original)

Às fls. 35/43, é possível observar que, nas competências 05/2004 a 12/2004, ou seja, no último dia do prazo de impugnação, a Impugnante entregou GFIP retificadoras, que, porém, não chegaram a ser exportadas, devido a erro cometido pela Impugnante. Dessa forma, essas GFIP, em nenhum momento, chegaram a ter validade e, portanto, não poderiam corrigir a falta.

Além disso, pesquisas nos sistemas informatizados da RFB - Receita Federal do Brasil, às fls. 48/56, denotam que os valores informados nessas GFIP não alcançam sequer o montante de contribuições previdenciárias devidas de que trata a presente autuação.

> Por outro lado, com relação à competência 12/2005, verifica-se que a primeira GFIP entregue, após o início do procedimento fiscal, ocorreu em 31/01/2006, depois, portanto, do término do prazo de impugnação.
>
> Dessa forma, conclui-se que não há que se falar em correção da falta em nenhuma das competências consideradas na autuação e, conseqüentemente, em atenuação ou relevação da multa.
>
> (...)

Conclui-se então que o Recorrente não cumpriu os requisitos legais, seja para atenuação, ou para relevação, da multa aplicada pela fiscalização.

No que se refere ao valor da multa aplicada, no valor R$ 71.707,60, cabe esclarecer que a autoridade fiscal calculou de forma correta o valor da multa aplicada, de acordo com dispositivo legal da multa aplicada e dispositivos legais da gradação da multa aplicada (efls. 02), vigente à época do fato gerador, ato vinculado à norma posta, não havendo espaço para discricionariedade nos cálculos da multa a ser aplicada.

Esclarece-se ainda à Recorrente que, a responsabilidade por infrações fiscais independe da intenção do agente, conforme art. 136 do Código Tributário Nacional:

> *Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

Aplicação da multa - retroatividade benigna

Quanto ao questionamento do limite da multa aplicada, uma vez que a medida provisória 449/2008 revogou o então artigo 32 da Lei n. 8.212/91, não podendo, portanto ser utilizada, não merece prosperar, pois, na verdade, deverá ser verificada a multa mais benéfica, se é a vigente à época do fato gerador, ou a posterior, conforme passamos expor.

Cinge-se a controvérsia às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, **quando mais benéfica ao sujeito passivo**.

A solução do litígio decorre do disposto no artigo 106, inciso II, alínea "a" do CTN, a seguir transcrito:

> *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***.
>
> *(grifos acrescidos)*

Neste passo, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, **a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo**, deverá observar a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 - que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

> *Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009*
>
> *Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.*
>
> *Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).*
>
> *§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).*
>
> *§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.*
>
> *§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:*
>
> *I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou*
>
> *II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.*
>
> *§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.*
>
> *Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos*

valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), por unanimidade, vem aplicando as conclusões também contidas na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/09, citamos como exemplos os seguintes acórdãos: 9202-005.667, 9202-007.527 e 9202-007.486.

Conclusão

Em face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles