



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.726839/2012-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.812 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2023
Recorrente REGINAVES INDUSTRIA E COMERCIO DE AVES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/11/2008

GFIP. INFORMAÇÕES INCORRETAS OU OMISSAS. INFRAÇÃO.

Apresentar GFIP com informações incorretas ou omissas constitui descumprimento de obrigação acessória e infração à legislação previdenciária.

APLICAÇÃO SIMULTÂNEA DA MULTA PREVISTA NO ART. 44 DA LEI Nº. 9.430/1996 COM A DO ART. 32-A DA LEI N. 8.212/1991. IMPOSSIBILIDADE.

Havendo contribuições não recolhidas e infração pela falta de declaração de fatos geradores na GFIP, a multa pelo descumprimento das obrigações principal e acessória é única e corresponde a 75% do tributo não recolhido, descabendo, em relação aos mesmos fatos geradores, a aplicação da multa isolada prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa a R\$ 5.500,00.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 06-46.906 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - AIOA DEBCAD nº 51.015.356-9.

O crédito tributário lançado corresponde ao período de 1/2008 a 12/2008 e se refere à infração por apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas. (Relatório Fiscal e-fls. 06 a 22).

No curso da mesma ação fiscal foi feito o lançamento das obrigações principais no processo nº 18470.726837/2012-53. O crédito foi lá impugnado e o Acórdão DRJ proferido em 2014 manteve o lançamento. Não foi apresentado Recurso Voluntário, tornando-se o crédito tributário definitivo no âmbito administrativo.

A ciência do lançamento da infração de obrigação acessória foi em 13/08/2012 (e-fl. 03).

A impugnação foi apresentada em 04/09/2012 (e-fls. 2686 a 2698), alegando em resumo, segundo o relatório do Acórdão impugnado, que:

a) conforme item 32.3 do Relatório Fiscal, as rubricas que serviram como base de cálculo, arroladas no item 32.1 (gratificação, ajuda de custo, ajuda de custo mês anterior, ajuda de custo férias/rescisão, ajuda de custo 13º, prêmios, dif. Ajuda de custo férias/rescisão e prêmio D), seriam uma ajuda de custo para alimentação e para combustível, porém, tais verbas têm caráter indenizatório. As parcelas ressarcidas a título de ajuda de custo alimentação se classificam como diárias e viagem e não excedem 50% da remuneração dos empregados, “já as parcelas de ajuda combustível estão explicitamente retiradas da classificação de salário de contribuição, pela inteligência do inciso XVIII do art. 214 do Decreto nº 3.048/99”;

b) ocorreu cerceamento de defesa pela imprecisão do Relatório Fiscal, pois a auditora informa no item 34 do relatório que “as remunerações dos contribuinte individuais não foram declaradas em GFIP e as contribuições para a seguridade social não foram recolhidas”, no “entanto ao se examinar as GFIP do período (01/2008 a 12/2008) verifica-se a existência de diversos valores informados a título de contribuição de contribuinte individuais, com os respectivos valores adimplidos através de GPS”, inclusive a própria auditora informa no item 19.3 que houve declaração parcial da remuneração dos contribuintes individuais no período de 01/2008 a 12/2008. “Da mesma forma as informações sobre o lançamento dos valores relativos a contribuição da Cooperativas Médicas estão descoincidentes no Relatório Fiscal. A auditora informa que foram declarados em GFIP os valores pagos para 12/2008, para logo depois afirmar o inverso, conforme se pode observar no disposto no item 19.4 do Relatório Fiscal (g.n.): 19.4 **Os valores pagos** a cooperativa UNIMED **foram declarados** em GFIP **para** o período de 01/2008 a 06/2008 e 12/2008 e 11/2008 parcialmente, para o período de 07/2008 a 10/2008 e **12/2008 não foram declarados.** [...] Essa ambigüidade de informações cerceia de forma irremediável o direito de defesa da ora Recorrente prejudicando o contraditório”; (grifo no original)

c) a “Auditora efetuou os lançamentos de supostas contribuições não adimplidas sobre comercialização de produto rural, fundamentando seu Auto, segundo o item 49 de seu Relatório Fiscal nos art. 12. inciso V, alínea “a”, e inciso VII, art. 25, incisos I e II, § 3º e 4º, art 30, incisos III e IV, art. 32-A, e art. 33, §§ 3o, 5o e 6o da Lei nº 8.212. [...] Ocorre que a Lei nº 17.718, de 20 de Junho de 2008, alterou a Lei nº 8.212/91, revogando o parágrafo 4º do art. 25, deixando o mesmo de existir no mundo jurídico a partir desta data. [...] Desta forma existe motivação errônea para a exação em tela, ocorrendo também neste caso cerceamento do direito de defesa da ora Recorrente”;

d) “como se sabe, os atos administrativos têm como requisitos para sua formação: a competência, a finalidade, a forma, o motivo e o objeto. [...] Dentre tais requisitos, cuja ausência provoca a invalidação do ato, destaca-se o ‘motivo’, que nada mais é que o pressuposto de fato e de direito em que se baseia o ato, conforme disciplina comida no artigo 2º e parágrafo único, alínea ‘d’ da Lei nº 4.717, de 29/6/1965 (Lei da Ação Popular). [...] Dessa forma o AI em comento deverá ser anulado por vício insanável de cerceamento de defesa”;

e) “em nenhum momento está explicitado na Lei que a multa mínima será aplicada por competência, como aparentemente entende a i. Auditora. Nos parece claro, na ausência de indicação, que o legislador elencou o valor mínimo por autuação. Deste modo o valor calculado para o AI 51.015.356-9 deverá ser retificado para R\$ 500,00 (quinhentos reais).”

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 2727 a 2732) e decidiu por não acolher os argumentos.

O Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 GFIP. INFORMAÇÕES INCORRETAS OU OMISSAS. INFRAÇÃO.

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar GFIP com informações incorretas ou omissas.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 15/09/2010 (e-fl. 2773). Em 15/10/2010, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 2734 a 2749.

No mérito arguiu que não reconhece a existência do fato gerador da obrigação principal (lançamentos realizados no processo nº 18470.726837/2012-53) e que não está explicito na legislação que a multa deveria ser lançada por competência e requer a retificação para o valor de R\$ 500,00 (quinhentos reais).

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Mérito

A recorrente aduz que não concorda que tenha ocorrido o fato gerador apontado como não declarado e lançado como obrigação principal nos debcads nºs 37.364.366-7, 37.374.785-3 e 37.374.786-1.

Argumenta que os pagamentos feitos à título de alimentação e combustível tinham caráter indenizatório. Cita jurisprudência e legislação que, supostamente, comprovariam seus argumentos.

Quanto ao lançamento da obrigação acessória, afirma que não há na legislação comando que a multa mínima seria aplicada por competência.

Os argumentos que se referem à procedência ou não da obrigação principal, foram debatidos no âmbito do processo administrativo nº 18470.726837/2012-53 (debcads nºs 37.364.366-7, 37.374.785-3 e 37.374.786-1). O Acórdão nº 06-46.905, proferido pela 6ª turma DRJ/CTA, em 09/05/2014, não concordou com os argumentos apresentados e manteve o lançamento. A decisão foi regularmente cientificada ao contribuinte e não foi objeto de Recurso Voluntário no tempo regulamentar, motivo pelo qual não cabe mais discussão sobre a procedência do crédito tributário no âmbito administrativo.

Assim, não será apreciado qualquer argumentação sobre a improcedência da obrigação principal, restando avaliar a contestação sobre a forma de cálculo da obrigação acessória.

De acordo com o relatório fiscal, as obrigações principais do período de 01/2008 a 11/2008, foram lançadas com a multa de mora de 24% prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, e o período de 12/2008 foi lançado com multa de ofício de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ainda de acordo com o relatório, a multa por falta de informação em GFIP foi lançado com base no art. 32-A, §3º, II da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela MP 449, de 2008, por entender o Fiscal que o envio das GFIP teria ocorrido após a mudança da legislação promovida pela publicação da referida MP.

Considerando as 12 competências que incluídas no lançamento, o valor total da multa foi de R\$ 6.000,00 (seis mil reais).

O argumento do contribuinte é que o correto seria o lançamento de uma só infração, no valor de R\$ 500,00, e não por competência.

A obrigação de apresentação da declaração estava prevista no art. 32, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela MP 449, de 2008:

Art. 32. a empresa é também obrigada a:

(...)

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 Medida Provisória nº 449, de 2008)

(...)

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). (Vide Lei nº 13.097, de 2015) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

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).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(grifou-se)

Nos termos do art. 115 do Código Tributário Nacional, CTN, o “ fato gerador da obrigação acessória” é a situação em que a legislação impõem a prática de um ato, neste caso, a legislação obriga a apresentação de GFIP (art. 32 IV), com todos os dados necessários, no prazo e forma da legislação. Descumprida a obrigação, o Fiscal aplicou a multa do art. 32-A.

A periodicidade imposta para a entrega da GFIP é mensal, assim, para cada mês que não foi apresentada GFIP completa, houve descumprimento da obrigação acessória, e ensejou a aplicação de penalidade.

A ressalva a essa situação é a competência 12/2008. Nesta competência, a multa aplicada foi a prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (multa de ofício de 75%).

Neste caso, aplica-se o teor do Acórdão nº 2401-003.230, de 15/10/2013, citado pelo contribuinte, *in verbis*:

É cediço que 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**.

(...)

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.

(..)

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/19962 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**.

(...)

O procedimento adotado pela Autoridade Fiscal inclusive entra em choque com o entendimento exarado em ato da própria Procuradoria da Fazenda Nacional, que assim manifestou no Parecer n. PGFN/CAT n. 433/2009:

30. Com efeito, voltando-nos primeiramente ao art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430, de 1997, observa-se a **imposição de multa de ofício no importe de 75% 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'**.

31. Poder-se-ia pensar, num primeiro momento, que a penalidade pecuniária ora referida teria incidência quando houvesse falta de declaração ou declaração inexata (descumprimento de obrigação acessória) ou, alternativamente, quando houvesse o não pagamento ou pagamento parcial do tributo devido (multa moratória).

32. No entanto, não é essa a sistemática legal. A multa prevista no art. 44, inciso I, é única, no importe de 75%, e visa apenas, de forma conjunta, tanto o **pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração**.

33. Com efeito, observa-se que somente haverá o lançamento de ofício, na forma do art. 44, I, se ainda não houver sido constituído o crédito tributário, em outras palavras, se o tributo ainda não foi objeto de confissão de dívida por não ter sido apresentada a declaração, ou porque a declaração apresentada foi incompleta ou omissa. Sendo assim, as duas infrações, nesse caso, são verificadas simultaneamente e, portanto, haverá a incidência de apenas uma multa (de ofício), no montante de 75% do tributo não recolhido, a teor do art. 44, I, da Lei n. 9.430, de 1997.

34. Registre-se que tal multa, dirigida à punição de ambas as condutas, não deve ser cumulada com outra penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória decorrente da não entrega, ou da entrega inexata, da mesma declaração (a exemplo da multa do art. 32-A, II já referido), sob pena de inaceitável bis in idem.”

(grifos não originais)

Para o período de 12/1998, já sujeito a aplicação do disposto na MP nº 449, de 2008, o lançamento da multa de ofício sobre a obrigação principal que não foi declarada em GFIP, nos termos do art. 44, da Lei 9.430, de 1996, feito nos autos de infração da obrigação principal, impede o lançamento da penalidade prevista no art. 32-A da Lei 8.212, de 1991.

Assim, cabe a ratificação da multa por infração de obrigação acessória para R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais), correspondentes a multiplicação do valor da multa aplicável (R\$ 500,00), pelo número de vezes que a infração foi cometida (11).

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso, e no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO para alterar o valor da multa para R\$ 5.500,00.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias