



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18470.729156/2011-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-011.275 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de maio de 2024
Recorrente ELOIM SUBEMPREENTEIRA DE MAO DE OBRA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DIREITO TRIBUTÁRIO. NORMAS GERAIS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

No Direito Tributário inexistente qualquer relação de dependência entre as obrigações acessórias previstas na legislação e as obrigações principais.

TIPO TRIBUTÁRIO. ELEMENTARES. DOLO E PREJUÍZO. DESNECESSIDADE.

Salvo disposição de lei em contrário, a descrição do tipo tributário dispensa a presença do dolo por parte do infrator e do efetivo prejuízo à Fazenda Pública.

GFIP. CÓDIGOS DE RECOLHIMENTO. IDENTIDADE DE COMPETÊNCIA E FPAS. INCOMPATIBILIDADE. SUBSTITUIÇÃO DAS GFIP TRANSMITIDAS. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui omissão de fato gerador a transmissão de uma GFIP com código de recolhimento incompatível com o código informado na GFIP anteriormente transmitida, em uma mesma competência e FPAS, de modo a substituir as informações prestadas nesta última.

INFRAÇÃO. CFL 68. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. CORREÇÃO DA FALTA. REDUÇÃO OU SUPRESSÃO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE.

A partir da entrada em vigor do Decreto nº 6.727/09, que revogou o art. 291 e 292, V do Decreto nº 3.048/99, a multa imposta ao infrator, calculada com base no CFL 68, não poderá ser reduzida ou suprimida em virtude da correção da falta após o início da ação fiscal.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. MULTIPLICIDADE DE VÍNCULOS. DESCONTO DA CONTRIBUIÇÃO. EMPRESA RESPONSÁVEL. DESCONTO PELO TETO MÁXIMO. DECLARAÇÃO. FALTA DAS FORMALIDADES LEGAIS.

No caso de contribuinte individual com múltiplos vínculos, a declaração apresentada pela empresa responsável pelo desconto da contribuição evidencia, necessária à comprovação da retenção pelo teto máximo do salário de contribuição, deverá preencher todas as formalidades previstas na legislação tributária, sob pena de não se prestar para os fins a que se destina.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PENALIDADE PECUNIÁRIA. CONVERSÃO EM PENA DE ADVERTÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O descumprimento de obrigação acessória ensejará, necessariamente, a cominação de penalidade pecuniária, inexistindo disposição legal que ampare o pedido de sua conversão em pena de advertência.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. FORMULAÇÃO GENÉRICA. INEXISTÊNCIA DE MOTIVOS CONCRETOS. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o pedido de diligência ou perícia formulado de forma genérica, sem a exposição de motivos concretos que justifiquem a medida instrutória.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ATOS PROCESSUAIS. COMUNICAÇÃO. VIA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE.

A comunicação dos atos processuais, por via postal, far-se-á, exclusivamente, no domicílio tributário eleito pelo contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 12-58.139 que julgou procedente o AUTO DE INFRAÇÃO relativo à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA – ano de 2008 – por verificar pagamentos à empregados ou contribuintes individuais registrados na contabilidade mas não declarado em GFIP. (relatório fiscal e-fls. 58 a 95)

O lançamento abrange as contribuições devidas não recolhidas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada à segurados empregados e contribuintes individuais,

- Debcad nº 37.337.561-1 - De responsabilidade do empregador, previstas nos incisos I a III do art. 22 da Lei nº 8.212, inclusive a devida para financiamento de aposentadoria especial e em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa associada aos riscos ambientais (SAT/RAT) – Processo 18470.729156/2011-66.
- Debcad nº 37.337.568-9 - De responsabilidade do empregador e devidas à outras entidades e fundos (FNDE, INCRA, SESC, SENAC, SEBRAE) - Processo 18470.729156/2011-66.
- Debcad nº 37.337.560-3 por descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIP com a totalidade dos fatos geradores das contribuições sociais - CFL 68 - Processo 18470.729156/2011-66.
- Debcad nº 51.003.709-7 por descumprimento da obrigação acessória de apresentar GFIP com omissão ou incorreção - CFL 78 - Processo 18470.729157/2011-19.

A ciência do lançamento foi em 10/10/2011 (e-fl. 95).

A impugnação foi apresentada em 09/11/2011 (e-fls. 117 a 127, 264 a 279 e 418 a 427) alegando, segundo relatório da decisão recorrida que:

Auto de Infração nº 37.337.560-3 (fls. 117/127)

3.1. a obrigação acessória segue a principal, logo, o cumprimento do dever de recolher as contribuições do ano de 2008 torna indevida a imposição da multa;

3.2. os valores declarados foram devidamente recolhidos, em conformidade com as folhas de pagamento, antes da ação fiscal e da vigência da MP nº 449/08;

3.3. a empresa agiu de boa-fé, colaborando com a fiscalização, e não houve qualquer omissão ou prejuízo aos beneficiários ou cofres públicos, uma vez que os recolhimentos foram devidamente efetuados;

3.4. efetuando-se uma comparação entre a relação feita pela fiscalização (anexo H-1) e a declaração feita pela empresa na competência 06/2008 (cód. 150), verifica-se que todos os segurados foram devidamente declarados, citando-se, a título de exemplo, os segurados Aluizio Marques de Santana, Amalry Estolano Alves, Alisson Santos da Silva e Antônio Raimundo Lima;

3.5. o mesmo equívoco verifica-se ao comparar-se o anexo H-2 (elaborado pela fiscalização) e as tabelas “A” e “B” de fls. 122 (elaboradas pela defesa);

3.6. em que pese ter havido o envio de GFIP posteriores que vieram a ensejar, segundo a fiscalização, retificações e/ou duplicidades, isto, por si só, não justificaria a alegação de que tais ocorrências geraram a exclusões dos segurados declarados nas primeiras GFIP, e que acarretou prejuízo aos estes trabalhadores, pois tais informações podem ser perfeitamente sanadas com a simples retificação;

3.7. houve somente um erro material quanto ao código de recolhimento da GFIP, inexistindo qualquer tipo de omissão;

3.8. todas as informações estavam a inteira disposição da RFB, entretanto, a fiscalização levou em consideração apenas a última GFIP enviada, e não todas as outras transmitidas anteriormente;

3.9. o TIF nº 03, que fixava prazo para prestação de esclarecimentos ou retificação das omissões/incorrekções nas GFIP, foi cumprido dentro do tempo estabelecido, mediante envio de retificadoras, com algumas pendências em função da inserção do contador (autônomo) como funcionário;

Auto de Infração nº 37.337.561-1 (fls. 264/279)

3.10. a autoridade fiscal se contradiz em suas alegações, gerando dificuldades para o entendimento do processo, conforme itens “B” e “C.1” do relatório, cuja leitura possibilita interpretações dúbias e confusas, pois é impossível que em um momento a empresa tenha recolhido e em outro tenha deixado de recolher as contribuições;

3.11. além disso, a fiscalização afirma, ainda, em seu relatório que as contribuições previdenciárias apuradas nos autos de infração “não foram objeto de declaração na (...) GFIP”;

3.12. as informações constantes das planilhas “a”, “b”, “c”, “d” e “e” (fls. 272/274) corroboram as suas alegações, e demonstram que as GFIP foram enviadas no prazo legal;

3.13. o contador Edson Vaz Vidal recolhia suas próprias contribuições pelo valor máximo, não ensejando, portanto, a retenção de 11% por parte da empresa;

Auto de Infração nº 37.337.568-9 (fls. 418/427)

3.14. ao se examinar a tabela de fls. 422/423, verifica-se que todas as entidades receberam a parcela de sua contribuição devida, no código 0079 e porcentagem de 5,8%;

3.15. a empresa não pode ser responsabilizada pela falha do sistema “que não considerou todos os envios anteriores nos códigos informados”;

3.16. em caso de procedência do auto de infração, pede que haja tão somente uma advertência, com concessão de prazo para adaptação às exigências legais;

3.17. requer diligências e perícias para elucidação das questões suscitadas;

3.18. requer que as intimações sejam feitas, exclusivamente, em nome do Dr. Nerivaldo Lira Alves, com escritório na Av. Almirante Barroso, 139, 7º andar, Centro, Rio de Janeiro/RJ;

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 566 a 579) e decidiu por não acolher os argumentos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DIREITO TRIBUTÁRIO. NORMAS GERAIS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. RELAÇÃO DE DEPENDÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

No Direito Tributário inexistente qualquer relação de dependência entre as obrigações acessórias previstas na legislação e as obrigações principais.

TIPO TRIBUTÁRIO. ELEMENTARES. DOLO E PREJUÍZO. DESNECESSIDADE.

Salvo disposição de lei em contrário, a descrição do tipo tributário dispensa a presença do dolo por parte do infrator e do efetivo prejuízo à Fazenda Pública.

GFIP. CÓDIGOS DE RECOLHIMENTO. IDENTIDADE DE COMPETÊNCIA E FPAS. INCOMPATIBILIDADE. SUBSTITUIÇÃO DAS GFIP TRANSMITIDAS. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui omissão de fato gerador a transmissão de uma GFIP com código de recolhimento incompatível com o código informado na GFIP anteriormente transmitida, em uma mesma competência e FPAS, de modo a substituir as informações prestadas nesta última.

INFRAÇÃO. CFL 68. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. CORREÇÃO DA FALTA. REDUÇÃO OU SUPRESSÃO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE.

A partir da entrada em vigor do Decreto nº 6.727/09, que revogou o art. 291 e 292, V do Decreto nº 3.048/99, a multa imposta ao infrator, calculada com base no CFL 68, não poderá ser reduzida ou suprimida em virtude da correção da falta após o início da ação fiscal.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. MULTIPLICIDADE DE VÍNCULOS. DESCONTO DA CONTRIBUIÇÃO. EMPRESA RESPONSÁVEL. DESCONTO PELO TETO MÁXIMO. DECLARAÇÃO. FALTA DAS FORMALIDADES LEGAIS.

No caso de contribuinte individual com múltiplos vínculos, a declaração apresentada pela empresa responsável pelo desconto da contribuição evida, necessária à comprovação da retenção pelo teto máximo do salário de contribuição, deverá preencher todas as formalidades previstas na legislação tributária, sob pena de não se prestar para os fins a que se destina.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PENALIDADE PECUNIÁRIA. CONVERSÃO EM PENA DE ADVERTÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

O descumprimento de obrigação acessória ensejará, necessariamente, a cominação de penalidade pecuniária, inexistindo disposição legal que ampare o pedido de sua conversão em pena de advertência.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. FORMULAÇÃO GENÉRICA. INEXISTÊNCIA DE MOTIVOS CONCRETOS. INDEFERIMENTO.

Será indeferido o pedido de diligência ou perícia formulado de forma genérica, sem a exposição de motivos concretos que justifiquem a medida instrutória.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ATOS PROCESSUAIS. COMUNICAÇÃO. VIA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO CONTRIBUINTE.

A comunicação dos atos processuais, por via postal, far-se-á, exclusivamente, no domicílio tributário eleito pelo contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 08/08/2014 (e-fl. 589). Em 01/09/2014, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 594 a 678, aduzindo os motivos e fatos alegado anteriormente.

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 limitou-se a transcrever as mesmas alegações da impugnação, com ajustes na redação, não havendo um real questionamento dos motivos da decisão de piso, razão pela qual, utilizando do disposto no §12 art. 114 do Regimento Interno do CARF, transcrevo as conclusões do Acórdão da DRJ, com as quais concordo:

Da autonomia das obrigações instrumentais no Direito Tributário

6. De início, cumpre refutar os argumentos suscitados pelo contribuinte baseados na premissa equivocada de que o eventual recolhimento da contribuição social devida excluiria a imposição da multa ora cominada, tendo em vista a regra segundo a qual o acessório deverá seguir a sorte do principal. Isso porque, a terminologia empregada às obrigações do Direito Tributário (principal e acessória) não possui a mesma conotação do Direito Civil. A obrigação é acessória não porque sua existência dependa da principal, mas sim em razão do seu caráter instrumental, nos termos do art. 113, §2º do CTN.

7. Por esse motivo é que mesmo aqueles que gozem de algum tipo de isenção – dispensados, portanto, do pagamento do tributo devido – também devem cumprir todas as obrigações acessórias previstas na legislação tributária, conforme preceitua o parágrafo único do art. 175 do CTN, abaixo:

“Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I a isenção;

II a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.”

8. Assim, forçoso concluir que o dever instrumental do contribuinte de declarar todos os fatos geradores em GFIP não se confunde e nem tampouco depende do inadimplemento do seu dever de recolher a contribuição social devida.

Da prescindibilidade do dolo e prejuízo no tipo tributário

9. Outro equívoco que deve, de pronto, ser desfeito é o de que a boa-fé e a eventual inexistência de prejuízo – seja aos cofres públicos, seja aos segurados omitidos em

GFIP, haja vista o suposto recolhimento do tributo devido – seriam motivos capazes de descaracterizar a infração ora imputada ao contribuinte.

10. De acordo com o art. 136, caput, do CTN, as elementares dolo e prejuízo, salvo disposição legal em contrário, são dispensáveis para a configuração do ilícito tributário, senão vejamos:

*“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.” (grifo original)*

11. Por sua vez, o art. 32, IV e § 5º da Lei 8.212/91, ao estabelecer o dever instrumental de informar todos os fatos geradores em GFIP e fixar a cominação da penalidade pecuniária pelo descumprimento desse dever não levou em conta tais elementos, segundo se depreende do preceito a seguir:

“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. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

*§ 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).” (grifo original)*

12. Em vista do exposto, não há como prosperar a pretensão do autuado de se eximir da responsabilidade pela infração alegando ter agido de boa-fé, sem causar prejuízo ao erário ou aos segurados omitidos em GFIP. É que, como visto, em regra, bastará a culpa em sentido estrito para que se configure a infração, sendo, igualmente, dispensável perquirir-se os efeitos materiais decorrentes do ato ilícito (eventual prejuízo, por exemplo). Traçando-se um paralelo com a classificação dos crimes no Direito Penal, pode-se concluir que o ilícito tributário, em regra, será culposos (prescinde do dolo) e formal (não necessita do resultado naturalístico para se consumar).

Da omissão de fatos geradores em GFIP

13. A infração se caracterizou por não ter o contribuinte atentado para o disposto na nota “5” do item “7.2” do Manual GFIP/SEFIP, abaixo, sendo inescusável o seu desconhecimento, segundo preceito do art. 3º da LICC:

“Para um mesmo FPAS, é incompatível a informação dos códigos de recolhimento 115 e 150, na mesma competência, bem como a informação dos códigos 115 e 155, também na mesma competência. Caso sejam transmitidas GFIP/SEFIP com códigos 115 e 150 ou 115 e 155, na mesma competência e no mesmo FPAS, será considerada como válida para a Previdência apenas a última GFIP/SEFIP transmitida.”

14. Ao incorrer no erro acima apontado, as GFIPs anteriores foram substituídas pelas últimas GFIPs transmitidas, excluindo os fatos geradores inicialmente declarados. Vale dizer, ainda que a empresa tenha, num primeiro momento, declarado todos os segurados que lhe prestaram serviço remunerado, cumprindo, em princípio, a sua obrigação

acessória, ao excluí-los, através da transmissão de um novo documento, passou a incorrer na penalidade decorrente da omissão dos fatos geradores excluídos, como se os não tivesse declarado.

15. O procedimento de fiscalização que deu origem aos lançamentos teve início em 25/03/2011, com a assinatura do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF (fls. 49/50). A partir desse momento, o contribuinte perdeu o direito à espontaneidade de que trata o art. 138, caput, do CTN, haja vista o disposto no seu parágrafo único. Significa dizer, na prática, que, a partir do início da ação fiscal, o saneamento de eventuais pendências que deram azo à autuação, por parte do contribuinte, não mais terão o condão de eximi-lo da responsabilidade pela infração praticada.

16. Consultando-se as bases de cálculo por categoria de segurados, constantes do sistema GFIP WEB, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, declaradas pela empresa na última GFIP válida, transmitida anteriormente à ação fiscal, confirma-se a correta apuração dos valores discriminados no campo “GFIP” das planilhas demonstrativas de fls. 71/72 (itens “12” e “13”) e fls. 76/77 (itens “9” e “10”), confeccionadas pela fiscalização, relativas aos segurados empregados e contribuintes individuais. Portanto, com base nas considerações já aventadas, as retificações posteriores à data do recebimento do TIPF não elidirão o contribuinte dos consectários decorrentes da infração.

17. Nesses termos, os segurados elencados nas planilhas denominadas “H 1: RELAÇÃO DOS SEGURADOS NÃO DECLARADOS” (fls. 87/93), elaboradas pela fiscalização, os quais o contribuinte afirma ter declarado, na verdade, foram excluídos pelas GFIPs posteriormente transmitidas com códigos de recolhimentos incompatíveis, acarretando a omissão desses fatos geradores e das contribuições sociais correspondentes.

Da retificação das GFIPs após o início da ação fiscal

18. No que tange à alegação do contribuinte fundada no cumprimento do Termo de Intimação Fiscal – TIF (fls. 55), releva salientar que a retificação das GFIPs com a declaração dos fatos geradores omitidos, já no curso da ação fiscal, somente terá repercussão no AI nº 51.003.709-7 (CFL 78), podendo, se for o caso, implicar redução da multa devida, nos termos do novel inciso II do § 2º do art. 32-A da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 11.941/09, in verbis:

“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(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 o 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).” (grifo original)

19. A penalidade aplicada com base na legislação antiga, a saber, art. 32, § 5º da Lei 8.212/91 (CFL 68), vigente à época do fato gerador, desde o advento do Decreto 6.727, de 13/01/2009, que revogou expressamente o art. 291 e 292, V, do Decreto 3.048/99, já não mais admite a supressão ou mesmo redução da multa por omissão de fato gerador em GFIP, na hipótese de saneamento da falta pelo contribuinte após o início da ação fiscal.

Da inexistência de contradição no Relatório Fiscal

20. Melhor sorte não logra o defendente ao suscitar contradição entre os itens “B.1”, “C.1.1” e “C.1.2” do Relatório Fiscal (fls. 60/61), cuja redação, alega, teria dificultado a compreensão dos fatos imputados. Os itens aludidos pela defesa possuem, respectivamente, o seguinte teor, com ênfase na parte supostamente discrepante (fls. 60/61):

Item “B.1”- “Os recolhimentos relativos ao ano base de 2008, efetuados antes do início da ação fiscal, através da respectiva Guia da Previdência Social – GPS, assim como os créditos referentes aos valores retidos nas Notas Fiscais de Serviço, foram devidamente apropriados em favor do contribuinte, comparativamente aos fatos geradores declarados em GFIP.”

Item “C.1.1” – “A partir da análise dos documentos apresentados, ficou constatado que a empresa, deixou de recolher contribuições previdenciárias, conforme discriminamos no corpo deste relatório (em campo próprio), tendo a fiscalização emitido os Autos de Infração AI DEBCAD nº 37.337.561-1 e DEBCAD nº 37.337.568-9, por descumprimento de obrigação principal. Os referidos Autos fazem parte integrante deste presente processo administrativo.”

Item “C.1.2” – “Ressaltamos que a base de cálculo e a respectiva contribuição previdenciária objeto dos Autos de Infração supra referidos, não foram objeto de declaração na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), bem como o fato gerador desta contribuição foi desconsiderado pelo contribuinte.”

21. Ora, não se vislumbra qualquer incompatibilidade. O item “B.1” informa que todos os recolhimentos já existentes antes da ação fiscal – tanto os feitos pelo próprio contribuinte, quanto os efetuados por tomadores de serviço, oriundos de retenção de 11% sobre as notas fiscais – foram considerados em proveito da empresa. Por sua vez, o item “C.1.1” diz que o contribuinte deixou de recolher contribuições previdenciárias. Veja-se que as afirmativas não se excluem: embora existam recolhimentos para parte do tributo devido, a empresa não recolheu todo o tributo devido, motivo pelo qual efetuou-se o lançamento de ofício da diferença inadimplida. Por fim, o item “C.1.2” diz, simplesmente, o óbvio: somente foi objeto de lançamento a contribuição não declarada em GFIP. Isso porque, os valores confessados já gozam de exigibilidade, nos termos do art. 33, 7º da Lei 8.212/91, na redação da Lei 11.941/09, abaixo:

“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas

no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)."

Do desconto da contribuição de 11% devida pelo contador

22. O defendente alega, ainda, que o seu contador, Edson Vaz Vidal, já havia sofrido a retenção de 11% pelo teto máximo, referente à contribuição por ele devida, em função de serviços prestados a outras empresas. Junta aos autos declaração firmada pelo referido segurado e planilha dos valores descontados, naquele período, com a identificação das empresas contratantes.

23. Cumpre ressaltar que, à época dos fatos, ao contrário do que entende o contribuinte, o tema era disciplinado pelo art. 81 da IN SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, abaixo transcrito, e não pela IN INSS/DC nº 89, de 11 de junho de 2003, uma vez que, de acordo com o art. 2º, § 1º da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, a norma posterior revoga a anterior quando passa a regular inteiramente a matéria de que esta tratava:

"Art. 81 . O contribuinte individual que prestar serviços a mais de uma empresa ou, concomitantemente, exercer atividade como segurado empregado, empregado doméstico ou trabalhador avulso, quando o total das remunerações recebidas no mês for superior ao limite máximo do salário de contribuição deverá, para efeito de controle do limite, informar o fato à empresa em que isto ocorrer, mediante a apresentação: (Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

I do comprovante de pagamento ou declaração previstos no § 1º do art. 78, quando for o caso;

II do comprovante de pagamento previsto no inciso V do art. 60, quando for o caso.

§ 1º O contribuinte individual que no mês teve contribuição descontada sobre o limite máximo do salário de contribuição, em uma ou mais empresas, deverá comprovar o fato às demais para as quais prestar serviços, mediante apresentação de um dos documentos previstos nos incisos I e II do caput.

§ 2º Quando a prestação de serviços ocorrer de forma regular a pelo menos uma empresa, da qual o segurado como contribuinte individual, empregado ou trabalhador avulso receba, mês a mês, remuneração igual ou superior ao limite máximo do salário de contribuição, a declaração prevista no inciso I do caput, poderá abranger um período dentro do exercício, desde que identificadas todas as competências a que se referir, e, quando for o caso, daquela ou daquelas empresas que efetuarão o desconto até o limite máximo do salário de contribuição, devendo a referida declaração ser renovada ao término do período nela indicado ou ao término do exercício em curso, o que ocorrer primeiro.

§ 3º O segurado contribuinte individual é responsável pela declaração prestada na forma do inciso I do caput e, na hipótese de, por qualquer razão, deixar de receber a remuneração declarada ou receber remuneração inferior à informada na declaração, deverá recolher a contribuição incidente sobre a soma das

remunerações recebidas das outras empresas sobre as quais não houve o desconto em face da declaração por ele prestada, observados os limites mínimo e máximo do salário de contribuição e as alíquotas definidas no art. 79.

§ 4º A contribuição complementar prevista no § 3º deste artigo, observadas as disposições do art. 79, será de:

I onze por cento sobre a diferença entre o salário de contribuição efetivamente declarado em GFIP, somadas todas as fontes pagadoras no mês, e o salário de contribuição sobre o qual o segurado sofreu desconto; ou

II vinte por cento quando a diferença de remuneração provém de serviços prestados a outras fontes pagadoras que não contribuem com a cota patronal, por dispensa legal ou por isenção.

§ 5º O contribuinte individual deverá manter sob sua guarda cópia das declarações que emitir na forma prevista neste artigo juntamente com os comprovantes de pagamento, para fins de apresentação ao INSS ou à SRP, quando solicitado.

§ 6º A empresa deverá manter arquivadas, por dez anos, cópias dos comprovantes de pagamento ou a declaração apresentada pelo contribuinte individual, para fins de apresentação ao INSS ou à SRP, quando solicitado.”

24. Os artigos 60, V e 78, § 1º, mencionados nos incisos do art. 81, por sua vez, preceituavam o seguinte:

“Art. 60 . A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a: (Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

(...)

V fornecer ao contribuinte individual que lhes presta serviços, comprovante do pagamento de remuneração, consignando a identificação completa da empresa, inclusive com o seu número no CNPJ, o número de inscrição do segurado no RGPS, o valor da remuneração paga, o desconto da contribuição efetuado e o compromisso de que a remuneração paga será informada na GFIP e a contribuição correspondente será recolhida;

(...)

Art. 78 . O segurado empregado, inclusive o doméstico, que possuir mais de um vínculo, deverá comunicar a todos os seus empregadores, mensalmente, a remuneração recebida até o limite máximo do salário de contribuição, envolvendo todos os vínculos, a fim de que o empregador possa apurar corretamente o salário de contribuição sobre o qual deverá incidir a contribuição social previdenciária do segurado, bem como a alíquota a ser aplicada. (Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009)

§ 1º Para o cumprimento do disposto neste artigo, o segurado deverá apresentar os comprovantes de pagamento das remunerações como segurado empregado, inclusive o doméstico, relativos à competência anterior à da prestação de serviços, ou declaração, sob as penas da lei, de que é segurado empregado, inclusive o doméstico, consignando o valor sobre o qual é descontada a contribuição naquela atividade ou que a remuneração recebida atingiu o limite máximo do salário de contribuição, identificando o nome empresarial da

empresa ou empresas, com o número do CNPJ, ou o empregador doméstico que efetuou ou efetuará o desconto sobre o valor por ele declarado.”

25. Examinando-se os documentos de fls. 414 e 415, constata-se que estes não preenchem as exigências da norma. Ora, se o vínculo do contador com as demais empresas foi na condição de contribuinte individual, sem relação de emprego, a declaração deveria ter sido firmada pela própria empresa contratante, com todas as informações exigidas, e não pelo segurado, como ocorreu no caso sob exame. Por outro lado, se houve vínculo empregatício – o que é pouco provável, haja vista os termos da declaração de fls. 414 –, a declaração deveria mencionar a existência da relação de emprego, fato este não consignado no documento trazido aos autos.

Da impossibilidade de substituição da multa por advertência

26. No tocante à possibilidade de substituição da multa imposta por uma simples advertência, com concessão de prazo para adequação às exigências legais, cumpre destacar que não há dispositivo legal que ampare tal pedido. Muito pelo contrário, se levarmos em conta o § 3º do art. 113 do CTN, segundo o qual “a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”, poderíamos concluir, até mesmo, pela inviabilidade jurídica de qualquer disposição legal nesse sentido.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e NEGAR-LHE PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias