



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

Processo n° 19515.000829/2010-11
Recurso n°
Acórdão n° 2302-01.608 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de fevereiro de 2012
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente RODOVIÁRIO RAMOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 28/02/2006, 01/04/2006 a 31/07/2006, 01/09/2006 a 30/10/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006, 01/02/2007 a 28/02/2007, 01/04/2007 a 30/04/2007, 01/06/2007 a 30/06/2007, 01/08/2007 a 31/12/2007

Ementa:

AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N ° 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n ° 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n ° 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada sua prescindibilidade.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conceder provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória n.º 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei n.º 11.941 foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei n.º 8.212 de 1991.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriana Sato.

Relatório

Trata o presente de auto-de-infração, lavrado em 07/04/2010, em desfavor do sujeito passivo acima identificado, com ciência em 20/04/2010, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispõe o artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por não ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's do período de 08/2001 a 12/2006, todos os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais nas competências antes identificadas e compreendidas no período de 02/2006 a 12/2007, conforme planilha entregue ao autuado em meio digital.

A recorrente impugnou a autuação e Acórdão de fls. 118 a 132, julgou o lançamento procedente.

Ainda inconformada, a recorrente apresentou recurso tempestivo, arguindo em síntese:

- a) preliminarmente a violação do direito de defesa, devido ao indeferimento da prova pericial, que é necessária para demonstrar que a recorrente não teve intenção de fraudar o fisco, mas as omissões se deram em vista da versão 8.0 imposta pelo Manual da GFIP, cujas novas informações “apagam” os dados anteriores;
- b) que as substituições de dados foram inadvertidas;
- c) que Instrução Normativa não pode alterar obrigação acessória;
- d) que a inconstitucionalidade deve ser abordada no tribunal administrativo;
- e) que a multa foi aplicada de forma equivocada, não sendo considerada a multa mais benéfica.

Requer o provimento do recurso para ser atendida a produção de prova pericial, ou alternativamente, que seja reconhecida a improcedência do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

O direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição federal, não foi maculado em razão da autuação ter sido efetuada em decorrência do exame dos documentos de posse da autuada, por ela elaborados, o que lhe permite contradizer e defender-se sem qualquer restrição, eis que forçosamente, são de seu conhecimento os elementos oferecidos para exame.

Ainda quanto ao contraditório e à ampla defesa, preleciona Hugo de Brito Machado in Mandado de Segurança em Matéria Tributária, Ed. Revista dos Tribunais, 1995, pág. 304:

Os conceitos de contraditório, e de ampla defesa, são interligados, até porque o contraditório é, de certa forma, um meio, ou um instrumento inerente à ampla defesa.

Por contraditório entende-se a garantia de que nenhuma decisão ocorrerá sem a manifestação dos que são parte no conflito. No processo administrativo fiscal a garantia do contraditório quer dizer que o contribuinte tem direito de manifestar-se sobre toda e qualquer afirmação dos agentes do fisco, antes da decisão. E também que os agentes do fisco devem ser ouvidos sobre a defesa oferecida pelo contribuinte.

.....
A ampla defesa quer dizer que o contribuinte não pode ter contra ele constituído um crédito tributário sem que lhe seja assegurada oportunidade para demonstrar que o mesmo é indevido.

Portanto, a argumentação da recorrente não deve prosperar. O cerceamento de defesa e a violação ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa não restaram caracterizados, pois, o interessado apresentou impugnação e recurso ao Auto de Infração lavrado.

Ademais, as diligências ou as perícias podem ser determinadas em razão de pedido do interessado ou, por iniciativa de ofício das autoridades preparadoras ou julgadoras, conforme contido nos artigos 17 a 19 do Decreto n.º 70.235/72.

Mas, somente justifica-se a formulação de pedidos de diligências ou perícias, pelo Reclamante, quando em razão da natureza técnica do assunto, a comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, quer pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela

impossibilidade de deslocar os elementos materiais examináveis, quer seja pela localização da prova, que, por exemplo, pode encontrar-se em poder de terceiros, ou em outros procedimentos fiscais existentes. Logo, revela-se prescindível a diligência ou perícia sobre aspecto que poderia ser comodamente trazido à colação com o recurso, ou quando tratar-se de matéria puramente jurídica e, para que possa ser afastada a suspeita quanto à finalidade protelatória, o requerimento deve vir acompanhado, sempre que possível, de amostragem ou qualquer forma de evidenciação dos aspectos cuja apreciação requer minucioso exame.

No caso em tela, da análise dos documentos oferecidos para exame e elaborados pela própria recorrente, o fisco constatou diferenças nos valores informados em GFIP, em contraponto com aqueles constantes das folhas de pagamento apresentadas.

Dessa forma, tendo a fiscalização se baseado nas folhas de pagamento e registros contábeis da própria recorrente, para verificar o descumprimento da obrigação acessória qual seja, a declaração em GFIP de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, afastada está a hipótese de necessidade de realização de perícia para a convicção no julgamento do presente recurso, devendo-se aplicar o disposto nas normas que disciplinam o processo administrativo tributário, *in verbis*:

DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

PORTARIA RFB Nº 10.875, de 24 de agosto de 2007

Art. 11. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 15.

Ademais, a própria recorrente admite que as informações não constam das GFIP's entregues, buscando se eximir por conta das novas versões do sistema e se insurgindo contra a Instrução Normativa que aprovou o Manual da GFIP, na versão 8.0. Ocorre que ao contrário do que diz a recorrente a Instrução Normativa não alterou a obrigação acessória que vem definida em lei, apenas trouxe a maneira de operacionalizar a entrega da GFIP, o que não foi observado pela autuada. Desta forma, se torna inócua o pedido de perícia, posto que a recorrente admite que há falhas nos valores informados por conta das alterações introduzidas pelo Manual da GFIP, que estava em vigor quando da confecção dos documentos.

Portanto, está correta a decisão recorrida que indeferiu o pedido de perícia, já que não se constitui em direito subjetivo do notificado, a prova dos fatos independe de conhecimento técnico e a recorrente poderia ter elaborado as GFIP's corretamente e apresentado no tempo hábil a fim de comprovar a correção da falta, o que não fez.

Do Mérito

Refere-se o auto de infração ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja a falta de informação em GFIP de toda a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, cujos pagamentos constavam das folhas de pagamento da recorrente.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não informar os valores relativos aos pagamentos efetuados a todos os segurados que lhe prestaram serviço, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que 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.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, está contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

Art.284. A infração ao disposto no [inciso IV do caput do art. 225](#) sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo

1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo [Decreto nº 4.729, de 9/06/2003](#))

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o [inciso I](#), a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o [inciso I](#) será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Deverá ser considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que será apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

A aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória constante da Lei n.º 8.212/91, não foi enquadrada de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, estando totalmente válida e devendo ser obedecida pela via administrativa, vez que está dentro dos pressupostos legais e constitucionais.

Quanto à alegação de que o Contencioso Administrativo deve apreciar a inconstitucionalidade das leis, ressalta-se que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

O professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Ademais, como da decisão administrativa não cabe recurso obrigatório ao Poder Judiciário, em se permitindo a declaração de inconstitucionalidade de lei pelos órgãos administrativos judicantes, as decisões que assim a proferissem não estariam sujeitas ao crivo do Supremo Tribunal Federal que é a quem compete, em grau de definitividade, a guarda da Constituição. Poder-se-ia, nestes casos, ter a absurda hipótese de o tribunal administrativo declarar determinada norma inconstitucional e o Judiciário, em manifestação do seu órgão máximo, pronunciar-se em sentido inverso.

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF se auto-impôs com regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 (que aprovou o Regimento Interno do CARF):

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.

SÚMULAS CONSOLIDADAS CARF PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010)

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por derradeiro, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN. As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, já na redação da Lei n.º 11.941/2009, nestas palavras:

“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:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e 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.

§ 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) 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) c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

À época da lavratura do auto de infração, a conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava 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 4º do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991., com a edição da Medida Provisória n.º 449 de 2009, convertida na Lei n.º 11.941, a tipificação passou a ser apresentar a GFIP com incorreções ou omissões, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Da leitura do dispositivo legal se depreende que a regra continua sendo a mesma, qual seja, apresentar a GFIP com erros e a multa será aplicada independentemente do contribuinte ter pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A, o que evidencia que deve ser aplicada a multa isolada, não havendo que se somar as multas por descumprimento de obrigação principal e acessória antes e após a edição da MP 449, para a verificação de qual será a mais vantajosa. As obrigações acessória e principal são

independentes e por isso não há base para o somatório das multas que, repito, devem ser aplicadas de forma isolada.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso para que a multa aplicada seja calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora