



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

Processo nº 19515.002716/2008-35
Recurso nº 19.515.002716200835 Voluntário
Acórdão nº **2803-003.452 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente RAPIDO SAO PAULO TRANSPORTES E SERVICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2004

INFORMAR FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM GFIP.

Deixar de informar em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração ao artigo 32, Inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997, e artigo 225, IV, do Decreto n. 3.048/1999.

PROVA DE CORREÇÃO PARCIAL DE FALTA. PROPORCIONALIDADE.

Havendo prova de correção parcial da falta no prazo da impugnação, quando assim permitido pela natureza da obrigação acessória, deve ser incorrer na relevação parcial de multa, em razão dos princípios da proporcionalidade e interpretação mais benéfica ao contribuinte (art. 291 do R.P.S. c/c 112 do CTN).

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI N º 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA. As multas referentes a declarações em GFIP foram alteradas pela lei nº 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n º 8.212/91. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, deve-se aplicar a norma mais benígna ao contribuinte.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. ATRIBUIÇÕES.

Cabe à autoridade fiscal apenas averiguar, em tese, se há possibilidade de ocorrência de fatos tipificados como crimes pela legislação penal, e informar a autoridade competente, por meio da Representação Fiscal para Fins Penais. A avaliação da ocorrência do tipo penal in concreto é de competência do Ministério Público Federal e, depois, do Poder Judiciário, caso o crédito tributário de contribuições previdenciárias tenha sido mantido (art. 83, da Lei n. 9430/1998).

Recurso Voluntário Provido em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, : por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, no sentido de reformar a decisão a quo e o lançamento para que: a) A multa seja relevada, na forma do art. 291, do Regulamento da Previdência Social, vigente à época da impugnação, na proporcionalidade da correção realizada aos autos no prazo de impugnação; b) A aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §§3º e 5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, vedando-se comparações conjuntas com o art. 35-A da Lei 8.212/1991, nas redações da MP n. 449/2008 e Lei n. 11.941/2009. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima.

(Assinado Digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls.) foi interposto contra decisão da DRJ(fls. do processo digital), que manteve o crédito tributário oriunda da aplicação de multa por descumprimento do disposto no art. 32, IV, § 3º, da Lei n. 8.212-1991, por ter deixado de informar todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias no período de 01/01/2004 a 31/12/2004, em GFIP.

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento, em que apresentou os seguintes argumentos: nulidade do auto de infração por falta de devida fundamentação clara, que corrigiu integralmente a falta, que a notificação não condiz com fatos geradores previstos em lei, bem como duplicidade de lançamento, não ocorrência de dolo, fraude ou simulação para causar a lavratura de representação fiscal para fins penais, e aplicação retroativa do disposto na Medida Provisória n. 449-2009.

Os autos vieram a presente 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do CARF-MF para apreciação e julgamento do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso foi apresentado tempestivamente, conforme supra relatado, atendido os pressupostos de admissibilidade, assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Primeiramente, deve-se atentar que há confusão por parte da recorrente do que trata-se de lançamento do crédito com base em obrigação principal e de obrigação acessória, mas não traz nenhum elemento que comprove ou indique a não ocorrência dos fatos geradores previstos na regra-matriz tributária da obrigação acessória.

Em que pese a alegação de pagamento das contribuições de forma correta, mesmo assim está correto o Auto de Infração e a decisão recorrida quanto a necessidade de manutenção, mesmo que parcial do lançamento. A obrigação de informar em GFIP todas as informações referentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, está prevista no art. 32, IV, da Lei n. 8.212/1991. Obrigação essa que tem natureza instrumental (art. 113, do CTN), como forma de auxiliar o controle e arrecadação tributária, mas é autônoma do cumprimento das demais obrigações. Ou seja, o pagamento das contribuições previdenciárias, não exime da informação correta dos fatos geradores, e da necessidade de sua correção.

Observa-se que houve retificação das GFIP's, conforme apontado pela decisão recorrida (art. 439-441), mas não foi integral, deixando de retificar alguns campos de informação. Segundo a interpretação da decisão *a quo*, não teria a contribuinte cumprido o requisito do art. 291, §1º, do RPS, vigente à época do lançamento, por não ter corrigido integralmente no prazo da impugnação.

Entretanto, em razão à proporcionalidade e a natureza da infração, em que a pena é vinculada diretamente ao valor não declarado (§5º, do art. 32, da Lei n. 8.212/1991) deve-se observar que houve parcial retificação das informações. Observa-se que o texto do art. 291, §1º, do RPS, não especifica se a correção deve ser integral, presumi-se que sua aplicação por necessidade de interpretação mais benéfica ao contribuinte (art. 112, do CTN), quando cabível, deve ser aplicada também à correção parcial. Logo, deve-se relevar a multa aplicada na proporcionalidade da correção realizada aos autos no prazo de impugnação.

III – Todavia, ao contrário do colocado pela decisão recorrida e fundamentação do recurso voluntário, ao se verificar a multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §§3º e 5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, deve-se atentar às alterações legais implementadas por esta e sua lei de conversão (Lei n. 11.941/2009), que revogou os parágrafos e incluiu o art 32-A, I. Recentemente, as normas sancionatórias relativas à GFIP foram alteradas pela lei n.º 11.941/09, e provavelmente beneficiam a Recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, *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 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).

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação

esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benígna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benígna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da sanção deve ser regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

IV - Quanto a questão trazida pelo Recorrente da representação penal, ressalta-se que descabe à fiscalização fazer julgamento da ocorrência de crime ou não, averiguar, em tese, se há possibilidade de ocorrência de fatos tipificados como crimes pela legislação penal, e informar a autoridade competente, por meio da Representação Fiscal para Fins Penais. A avaliação da ocorrência do tipo penal *in concreto* é de competência do Ministério Público Federal e, depois, do Poder Judiciário, caso o crédito tributário de contribuições previdenciárias tenha sido mantido (art. 83, da Lei n. 9430/1998).

V - Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de reformar a decisão *a quo* e o lançamento para que:

a) A multa seja relevada, na forma do art. 291, do Regulamento da Previdência Social, vigente à época da impugnação, na proporcionalidade da correção realizada aos autos no prazo de impugnação;

Processo nº 19515.002716/2008-35
Acórdão n.º **2803-003.452**

S2-TE03
Fl. 481

b) A aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §§3º e 5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, vedando-se comparações conjuntas com o art. 35-A da Lei 8.212/1991, nas redações da MP n. 449/2008 e Lei n. 11.941/2009.

É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato – Relator