



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003897/2008-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.380 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2023
Recorrente AGREGA INTELIGÊNCIA EM COMPRAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/03/2004

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.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. CONEXÃO COM OS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.380 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.003897/2008-17

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 13ª Tuma da DRJ/SP1, consubstanciada no Acórdão n.º 16-23.009 (p. 70), que julgou a impugnação improcedente.

Na origem, trata-se de Auto de Infração referente ao DEBCAD 37.010.685-7 (p. 4), com vistas a exigir multa por descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Nos termos do Relatório Fiscal da Infração (p. 10), *a empresa deixou de informar corretamente todos os fatos geradores em suas GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social). Estas contribuições previdenciárias referem-se aos valores pagos a contribuintes individuais sem vínculo empregatício pela empresa.*

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 30), a qual foi julgada improcedente pelo órgão julgador de primeira instância, nos termos do susodito Acórdão n.º 16-23.009 (p. 70), conforme ementa abaixo reproduzida:

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.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO. ENDEREÇO DIVERSO. IMPOSSIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de endereçamento de intimações ao escritório dos procuradores em razão de inexistência de previsão legal para intimação em endereço diverso do domicílio do sujeito passivo.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. ALTERAÇÃO NOS CÁLCULOS E LIMITES DA MULTA. APLICAÇÃO DA NORMA MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c”, do CTN).

NÃO HAVENDO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA, A NORMA MAIS BENÉFICA APLICÁVEL É O ART. 35-A I)A LEI N.º 8.212/91.

No caso de omissão em GFIP de fatos geradores para os quais não houve recolhimento da respectiva contribuição previdenciária, não é aplicável o art. 32-A da Lei n.º 8.212/91 acrescentado pela MP n.º 449/08, convertida na Lei n.º 11.941/09, mas o art. 35-A da mesma Lei também introduzido pelas citadas MP e Lei.

Lançamento Procedente

Impugnação Improcedente

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (p. 99), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

- (i) conexão com o auto de infração da obrigação principal (AI 37.010.677-6);

(ii) improcedência da multa aplicada, tendo em vista que já foi aplicada multa quando da lavratura do auto de infração da obrigação principal; e

(iii) retroatividade benéfica da lei para a aplicação de multa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme se verifica do relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

A Contribuinte, em sua peça recursal, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) conexão com o auto de infração da obrigação principal (AI 37.010.677-6);

(ii) improcedência da multa aplicada, tendo em vista que já foi aplicada multa quando da lavratura do auto de infração da obrigação principal; e

(iii) retroatividade benéfica da lei para a aplicação de multa.

Passemos, então, à análise individualizada das razões de defesa da Recorrente.

Da Conexão com o Auto de Infração da Obrigação Principal

Neste ponto a Recorrente defende que, *afastada a incidência da contribuição previdenciária sobre tais valores e diante da derradeira improcedência do auto de infração da obrigação principal, haverá que se declarar também a improcedência do presente auto de infração, não tendo a Recorrente desobedecido à norma trazida no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, que determina sejam informados em GFIP os valores sobre os quais incide a contribuição previdenciária.*

Neste particular, cumpre rememorar mais uma vez que, conforme exposto no relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória consubstanciada no dever de 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.

Verifica-se, pois, que o caso ora em análise é uma decorrência do descumprimento da própria obrigação principal: fatos geradores da contribuição previdenciária.

Assim, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, os resultados dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

Pois bem!

No que tange aos processos principais (PAFs n.º 19515.003899/2008-14 e 19515.003895/2008-28), aos quais o presente processo está vinculado, tem-se que, nesta mesma sessão de julgamento, este Colegiado negou provimento aos recursos interpostos pela Contribuinte.

Assim, mantida a exigência referente à obrigação principal, remanesce, por conseguinte, a obrigação acessória correlata, pelo que deve ser julgado improcedente o recurso voluntário neste particular.

Da Improcedência da Multa Aplicada, tendo em vista que já foi Aplicada Multa quando da lavratura do Auto de Infração da Obrigação Principal

Neste ponto a Recorrente defende que *a constituição da penalidade tributária em questão é indevida, tendo já se operado a sua apuração quando da lavratura do referido Auto de Infração da obrigação principal, concernente à exigência da obrigação principal, com todos os acréscimos, inclusive multa.*

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

8.4. Quanto à alegação da Impugnante de que a presente penalidade é indevida, já tendo sido operada a sua apuração quando da lavratura do AI 37.010.677-6; estando, portanto, em contradição com o artigo 283, caput, do Regulamento da Previdência Social, cabe esclarecer que não há que se confundir multa moratória com multa por descumprimento de obrigação acessória.

8.5. No âmbito das contribuições sociais previdenciárias, a obrigação tributária principal, quando não adimplida no prazo legal, sofre a incidência de multa de mora (art. 35, da Lei n.º 8.212, de 1991), sendo administrativamente irrelevável, nos termos do dispositivo legal mencionado.

8.7. Já o Auto de Infração de obrigação acessória tem como objetivo penalizar o contribuinte por infringência de uma obrigação, que, por óbvio, é diversa da obrigação principal de recolher as contribuições.

8.8. Assim, o presente AI não foi lavrado pela ausência de recolhimento, mas em razão de descumprimento de obrigação acessória, a saber: por a empresa, na competência 03/2004, não ter declarado em GFIP todas as remunerações efetuadas aos segurados que lhe prestaram serviços.

(...)

8.10. Dessa forma, a multa do presente Auto de Infração não se confunde com a multa de mora, não havendo incidência de juros ou correção monetária no momento da lavratura do Auto de Infração. Tratando-se de institutos diversos, podem ser aplicados de forma cumulativa.

Não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância neste particular, mantendo-se a mesma, neste ponto, pelos seus próprios fundamentos.

Da Retroatividade Benéfica da Lei para a Aplicação de Multa

No que tange ao pedido da Contribuinte para que seja aplicada a multa mais benéfica, tem-se que, a rigor, esse é um comando que deve ser direcionado para Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil responsável pela execução da decisão definitiva que vier a ser consolidada no presente processo administrativo.

De todo modo, analisando-se a decisão de primeira instância, verifica-se que a DRJ já concluiu pela aplicação da multa mais benéfica, a qual deverá ser apurada à época do pagamento do crédito tributário. É o que se infere, pois, do excerto abaixo reproduzido do voto vencedor do Acórdão 16-23.009:

DA ANÁLISE DA MULTA APLICADA: CONFRONTO ENTRE A LEGISLAÇÃO DA ÉPOCA DA INFRAÇÃO COM LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE

15.3. Considerando a edição da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei 11.491, de 27 de maio de 2009, toma-se necessária a análise, de ofício, do valor da multa aplicada e sua adequação com a legislação tributária.

15.4. A imposição de penalidade, para o caso específico de omissão de fatos geradores no documento de que trata o art. 32, inciso IV, da Lei 8.212/91 (GFIP), segundo a lei vigente à época dos fatos e da autuação, é a prevista no parágrafo 5º, do art. 32, da Lei 8.212/91 c/c art. 284,11, do Decreto 3.048/99.

15.5. Referida norma prescreve que, a cada competência em que se verifique a infração, a multa deve corresponder a 100% (cem por cento) de contribuição previdenciária não declarada na GFIP, limitada ao resultado do produto entre uma variável (multiplicador), determinada em função do número de empregados da empresa, e o valor mínimo previsto no art. 92, da Lei 8.212/91, devidamente atualizado, nos termos do art. 102, da mesma lei.

15.6. Em que pese a autuação em análise ter sido devidamente lançado de acordo com a legislação vigente, verifica-se, atualmente, nova sistemática na aplicação da multa, em decorrência das alterações promovidas na Lei 8.212/91 proporcionadas pela MP n.º 449/08, convertida na Lei n.º 11.941/09, em especial nos dispositivos concernentes ao cálculo e aplicação da multa para o fundamento legal da infração objeto desta autuação.

15.7. Pela legislação vigente à época da infração, quando a falta cometida pelo contribuinte era decorrente da não declaração em GFIP somada ao não recolhimento das contribuições não declaradas, existiam duas consequências:

1 - a aplicação de multa pela não declaração, consubstanciada em auto de infração por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528/1997 e;

2 - a cobrança de multa pelo descumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei n.º 8.212/1991 com a redação da Lei n.º 9.876/1999, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal.

15.8. Conforme estabelecido pela MP 449/08, e mantido pela Lei n.º 11.941/09, esta mesma infração ficou sujeita à multa de ofício prevista no artigo 44, da Lei n.º 9.430/1996, na redação dada pela Lei n.º 11.488/2007. Ou seja, a situação descrita, que antes levava à lavratura de, no mínimo, dois autos de infração (um por descumprimento de obrigação acessória e outro levantando o quantum não recolhido com a devida multa correspondente) passou a ser abordada através de um único dispositivo, que remete a aplicação da multa de ofício.

15.9. Nestas condições, a multa prevista no art. 44, inciso 1 é única, no importe de 75% e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem mensurar o que foi aplicado para punir apenas a obrigação acessória.

15.10. Portanto, pela nova sistemática, as duas infrações, a saber, relativamente à obrigação principal e a obrigação acessória, são verificadas simultaneamente e,

portanto, haverá a aplicação de apenas uma multa (de ofício), no montante de 75% incidente sobre o tributo não recolhido, a teor do art. 44, inciso I, de Lei 11.943/96.

15.10. Consequentemente, para a verificação da multa mais benéfica, em obediência ao art. 106, II, "c" do CTNI, há que se comparar o valor obtido pela aplicação do § 5º do art. 32 da Lei 8.212/91 (legislação anterior), somado à multa incidente sobre as contribuições não recolhidas e incluídas em Auto de Infração de Obrigação Principal (contribuições da empresa) lançado na mesma ação fiscal, com a determinação de aplicação da multa prevista no art. 44, I da Lei 9.430/96 introduzida pela Lei nova, devendo haver retroação dos efeitos legais nos casos em que o valor, segundo o novo dispositivo, seja menor.

15.11. No caso em análise, a multa aplicada no presente Auto de Infração (AI DEBCAD n.º 37.010.685-7) deverá ser confrontada com as multas incluídas nos Autos de Infração de Obrigação Principal DEBCAD n.º 37.010.677-6 (parte da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais) e 37.010.682-2 (pelas contribuições devidas pelos contribuintes individuais), lançados na mesma ação fiscal.

15.12. Ocorre que, de acordo com a legislação anterior, a alíquota da multa moratória incidente sobre a contribuição previdenciária não recolhida e incluída em lançamento tributário referente à obrigação principal é definida conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento é realizado. Nestes casos (especificamente relacionados à obrigação principal), o valor da multa está sujeita à data do cumprimento (recolhimento) da obrigação devida, de acordo com a graduação especificada no art. 35, incisos I, II e III, da Lei 8.212/91.

15.13. Dessa forma, somente no momento do pagamento é que a multa mais benéfica pode ser quantificada. Durante a atual fase do contencioso administrativo, de primeira instância, não há como se determinar a multa mais benéfica a ser aplicada, haja vista que o pagamento ainda não foi efetivamente postulado pelo contribuinte, de acordo com o artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação anterior à MP 449/08 (convertida na Lei n.º 11.941/09), que estabelece que as multas de mora são apuradas no momento do pagamento, impedindo que a comparação seja realizada antes desse fato.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior