



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.006089/2009-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.938 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2023
Recorrente DELOITTE TOUCHE TOHMATSU CONSULTORES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2005

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.

MULTA ISOLADA PREVIDENCIÁRIA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

No lançamento de multa isolada previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o art. 173, I do CTN para a determinação do termo inicial do prazo decadencial.

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 maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, cancelando o crédito correspondente às competências novembro de 2004 e àquelas que lhe são anteriores, haja vista o cancelamento dos respectivos créditos tributários nos processos referentes ao descumprimento da obrigação principal (PAFs nº 19515.006087-2009-01 e 19515.006086-2009-59), base de cálculo da multa lançada no presente processo. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz e Rodrigo Duarte Firmino, que negaram-lhe provimento.

(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).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 11ª Turma da DRJ/SP1, consubstanciada no Acórdão nº 16-25.785 (p. 234), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de Auto de Infração (p. 2) 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. 25), tem-se que não foram incluídas nas GFIP apresentadas pela empresa os valores pagos a título de *"PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS -PLR"* em desacordo com a legislação específica - Lei 10.101/00, o que demonstra a omissão de fatos geradores de contribuição previdenciária, que geraram valores menores devidos a Previdência Social, apontados no campo *"VALOR DEVIDO PREVIDÊNCIA SOCIAL CALCULADO SEFIP"*, *"CONTRIB SEG DEVIDA"* e *"BASE CAL PREV SOC"*, porque deixou de declarar os valores integrais das remunerações pagas a todos os seus empregados, no campo *"REM SEM 13º. SAL"* - SALARIO CONTRIBUIÇÃO - 01, a título de PLR - desacordo com a Lei N. 10.101/00, como SALARIO CONTRIBUIÇÃO, conforme consta de Folhas de Pagamento Agosto a Outubro 2004, Dezembro 2004, Março 2005, Agosto e Setembro 2005, DIRF 2005 - 2004, DIRF 2006 - 2005, RAZÃO 2004 e 2005.

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 39), a qual foi julgada improcedente pelo órgão julgador de primeira instância, nos termos do susodito Acórdão nº 16-25.785 (p. 234), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. SUMULA VINCULANTE. STF. EXTINÇÃO DO CREDITO TRIBUTÁRIO.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da

Receita Federal do Brasil para constituir os créditos tributários será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).

Tratando-se de auto de infração lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito da fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de juntada de documentos e outras provas admitidas em direito após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito superveniente, e nem se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, e quando os elementos do processo forem suficientes para o convencimento do julgador.

O pedido de perícia deve ser motivado e acompanhado dos quesitos necessários para o exame da matéria, sob pena de seu indeferimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (p. 253), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) nulidade do lançamento fiscal por ter sido aplicada multa contida em legislação revogada;

(i.i) subsidiariamente, aplicação da multa prevista no art. 32-A da Lei nº com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.941/09;

(ii) decadência parcial do débito levantado – diferenças de fatos geradores – aplicação do art. 150, § 4º, do CTN;

(iii) posição dos Tribunais Superiores sobre a natureza da Participação nos Lucros e Resultados;

(iv) das razões formais e específicas da fiscalização:

- da participação do sindicato e da data dos registros;

- da existência de regras claras para a aferição dos valores;

- pagamento da participação em periodicidade inferior a um semestre civil, para apenas um funcionário.

Na sessão de julgamento realizada em 09 de novembro de 2021, este Colegiado sobrestou o julgamento do presente processo até o retorno dos processos nº 19515.006087/2009-01 e 19515.006086/2009-59, cujos julgamentos foram convertidos em diligência naquela mesma sessão, possibilitando, assim, o julgamento em conjunto dos mesmos.

Ato contínuo, foi emitida a Informação Fiscal de p. 362.

Cientificada, a Contribuinte apresentou a sua competente manifestação (p. 375).

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) nulidade do lançamento fiscal por ter sido aplicada multa contida em legislação revogada;

(i.i) subsidiariamente, aplicação da multa prevista no art. 32-A da Lei nº com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 11.941/09;

(ii) decadência parcial do débito levantado – diferenças de fatos geradores – aplicação do art. 150, § 4º, do CTN;

(iii) posição dos Tribunais Superiores sobre a natureza da Participação nos Lucros e Resultados;

(iv) das razões formais e específicas da fiscalização:

- da participação do sindicato e da data dos registros;

- da existência de regras claras para a aferição dos valores;

- pagamento da participação em periodicidade inferior a um semestre civil, para apenas um funcionário.

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

Da Decadência

Conforme exposto linhas acima, a Recorrente defende a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário até a competência 11/2004, em face do transcurso do lustro decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Razão não assiste à Recorrente neste particular.

De fato, tratando-se de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória – e não de tributo sujeito ao lançamento por homologação – o termo inicial será aquele estabelecido pelo art. 173, I do CTN, nos termos da Súmula CARF nº 148:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No caso em análise, tem-se que a competência mais antiga é 08/2004.

Neste esboço, tendo em vista que o lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), **que no caso concreto ocorreu em 17/12/2009** (p. 2), verifica-se que, em relação à competência de 08/2004, o Fisco tinha até 31/12/2009 para efetuar o respectivo lançamento, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Assim, em análise, **não há** que se falar, *in casu*, na perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, em face do transcurso do lustro decadencial.

Da Multa Aplicada

No que tange à multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, a Recorrente defende que *foi autuada por ter deixado de informar em GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, conforme disposto no art.32, §5º da lei 8212/91, e a multa foi aplicada considerando o critério previsto na antiga redação deste mesmo dispositivo legal, §§ 4º e 5º. Ocorre que a lei nº 11.941/09, revogou a legislação sobre a qual a presente multa foi aplicada, motivo pelo qual o presente Auto deve ser anulado. Ainda que assim não se entenda, a lei 11.941/09 alterou, em seu art. 26, a redação do art.32-A da lei 8212/91, modificando substancialmente a forma de aplicação de multa no presente caso. A multa decorrente de informações não prestadas em GFIPS não será mais calculada com base no valor devido relativo a contribuição não declarada, mas sim conforme valor fixo (R\$ 20,00) para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas. Esta alteração reduzirá sensivelmente o valor deste Auto, devendo ser aplicada de imediato a nova lei, nos termos do art.106, II, c, do CTN.*

Sobre o tema, o órgão julgador destacou e concluiu que:

No presente caso, a multa foi aplicada atendendo ao disposto nos artigos 284, inciso II, e 373 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, e no artigo 32, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.528/97, vigentes à época da ocorrência do fato gerador, não tendo sido constatada a ocorrência de circunstância agravante e tendo sido observado o limite por competência em função do número de segurados, previsto no artigo 32, parágrafo 4º da Lei n.º 8.212/91, com atualização pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 48, de 12/02/2009, perfazendo o montante de R\$ 39.875,40 (Trinta e Nove mil, Oitocentos e Setenta e Cinco Reais e Quarenta Centavos).

Quanto a multa aplicada, cumpre, aqui, esclarecer que a Medida Provisória (MP) n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, entre outras providências, alterou a Lei n.º 8.212/91, promovendo substanciais alterações no cálculo e aplicação da multa para o auto de infração objeto deste lançamento.

É de se destacar que, quando constatada, pela fiscalização, durante o procedimento fiscal, a omissão de fatos geradores em GFIP e a inexistência do recolhimento correspondente às contribuições não declaradas:

- no regime anterior à edição da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009 - o contribuinte se sujeitava à multa pela não declaração em GFIP, pelo descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97; e, à multa de mora pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal; e
- no regime estabelecido pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009 - o contribuinte passou a se sujeitar 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, além do lançamento do valor relativo às contribuições devidas.

(...)

No presente caso, além da omissão das informações em GFIP, tem-se que o contribuinte não havia efetuado o recolhimento dessas contribuições não declaradas, do que decorreu o lançamento de contribuições em razão do descumprimento da obrigação principal, assim tendo em vista a orientação contida no Parecer retro citado, a fiscalização, conforme relatório fiscal da multa. fls.25. na Planilha “Anexo I”. fls. 26/29, _ efetuou a comparação entre as referidas multas, como segue:

Na Planilha “Anexo I”, fls. 26/29, está sendo feita a comparação das multas (a) do Auto de Infração Obrigação Acessória, fundamento legal 68: § 5º do art.32 da lei 8.212/91 acrescido da multa de 24% : inciso II do an. 35 da lei nº 8.,212/91 (sistemática anterior à MP 449/08, convertida na Lei 11941/09) e (b) da multa de 75% : art. 44 da lei 9.430/96 (sistemática válida a partir da MP 449), buscando os valores mais benéficos para a Empresa.

Diante do exposto, resta demonstrado que a fiscalização aplicou nas competências 08/2004, 12/2004 e 08/2005, a multa prevista no § 5º do art.32 da lei 8.212/91, lavrando-se o presente AI, acrescida da multa de 24%, conforme disposto no inciso II do art. 35 da lei nº 8.212/91, e para as competências 09/2004, 10/2004, 03/2005 e 09/2005 aplicou a multa prevista no art. 44 da lei nº 9430/96, por serem mais benéficas ao contribuinte, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN, motivo pelo qual não há que se falar em nulidade deste Auto.

(...)

É de se destacar ainda que o artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, diz respeito à aplicação de penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória, não sendo aplicável ao caso em tela, que além da omissão das informações em GFIP, que gerou a lavratura do presente AI por descumprimento de obrigação acessória, tem-se que o contribuinte não havia efetuado o recolhimento dessas contribuições não declaradas, do que decorreu também o lançamento de ofício por constatação de descumprimento de obrigação principal.

Como se vê, no caso em análise, a Fiscalização aplicou, por competência, a multa mais benéfica para a Contribuinte, sendo inaplicável, ao caso em análise, a multa defendida pela Recorrente.

Assim, não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância neste particular.

Das Demais Razões Recursais

No que tange às demais razões recursais – referentes aos pagamentos de PLR descaracterizados pela fiscalização - tem-se que estas, em verdade, tratam-se de teses defensivas contra o lançamento decorrente do descumprimento da obrigação principal, cuja discussão se deu no âmbito dos PAFs 19515.006087-2009-01 (Empresa) e 19515.006086-2009-59 (Segurados).

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 ditos processos principais - aos quais o presente processo está vinculado - tem-se que, nesta mesma sessão de julgamento, este Colegiado deu parcial provimento aos recursos interpostos pela Contribuinte, cancelando os respectivos lançamentos fiscais até a competência 11/2004, inclusive.

Neste esboço, considerando que nos referidos processos principais os respectivos créditos tributários – base de cálculo da multa aplicada no presente PAF – foram parcialmente exonerados, impõe-se, por conseguinte, o cancelamento parcial do lançamento fiscal que deu origem ao presente PAF.

O racional, aqui defendido, pode assim ser resumido: a extinção do crédito tributário no presente caso, em face da extinção da sua base de cálculo, a qual foi apurada e cancelada no processo principal, sendo irrelevante, no entendimento deste conselheiro, os motivos que ensejaram o cancelamento da autuação naquele outro processo.

Neste contexto, considerando que a base de cálculo da multa aplicada no presente lançamento corresponde a 100% da contribuição não declarada (observado o limite legal) e lançada no processo referente ao descumprimento da obrigação principal e que, nos referidos processos, os valores lançados foram parcialmente exonerados, deve ser dado parcial provimento ao presente recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal até a competência 11/2004.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o lançamento fiscal até a competência 11/2004, inclusive, em face do cancelamento dos respectivos créditos tributários nos processos referentes ao descumprimento da obrigação principal (PAFs nº 19515.006087-2009-01 e 19515.006086-2009-59), base de cálculo da multa lançada no presente processo.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior