



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.007403/2008-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.555 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2021
Recorrente ITEL INFORMÁTICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM DADOS OMISSOS. CFL 68.

Constitui-se infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RELEVAÇÃO DA MULTA. CORREÇÃO DA FALTA. PRIMARIEDADE.

Nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, art. 291, § 1º, Decreto 3.048/1999, a multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 119.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, porém, quando da execução da presente decisão, deverá ser observado o enunciado da Súmula CARF nº 119.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão (fls. 1.029 a 1.057), que julgou a impugnação parcialmente procedente e manteve em parte o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.202.580-3 (fl. 169), no valor de R\$ 326.271,40, por ter a empresa apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

A DRJ julgou a impugnação parcialmente procedente para atenuar a multa em 50%, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NA.0 CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - RELEVACÃO - ATENUACÃO - Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

A multa somente será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante.

Na ocorrência da circunstância atenuante do art. 291, do RPS (correção da falta dentro do prazo de defesa) a multa será atenuada em cinquenta por cento.

INOCORRÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DE LEI - Aplica-se ao lançamento a norma procedimental editada após a ocorrência do fato gerador, quando tenha criado novos critérios de apuração e ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA -A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

O cálculo para aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado no momento do pagamento, parcelamento ou execução do crédito, comparando-se a legislação vigente à época da infração com os termos da Lei n.º 11.941/2009.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado da decisão em 25/03/2010 (fl. 989) e apresentou recurso voluntário em 2/04/2010 (fls. 1.105 a 1.123) sustentando a) em preliminar, cerceamento do direito de defesa; b) relevação integral da penalidade e; c) retroatividade benigna.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Preliminar de nulidade – cerceamento do direito de defesa

A contribuinte sustenta omissão do aresto recorrido quanto às preliminares de nulidade por cerceamento de defesa aduzidas na impugnação.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, o direito ao contraditório e à ampla defesa devem ser plenamente garantidos ao contribuinte desde a ciência do lançamento, sob pena de nulidade.

Nos termos dos arts. 59 do Decreto nº 70.235/72 e 12 do Decreto nº 7.574/11, serão nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

O princípio do contraditório e da ampla defesa se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Em sede de impugnação aduziu nulidade por cerceamento de defesa porque o lançamento se refere a período não abarcado no Mandado de Procedimento Fiscal e que não pode ser aplicada legislação superveniente ao período fiscalizado; e ofensa à reserva legal pois o dever instrumental está previsto em Instrução Normativa.

A DRJ analisou todos os argumentos da contribuinte, conforma consta nos seguintes trechos do voto condutor (fls. 1.041 a 1.043):

A lavratura do presente AI seguiu os elementos e requisitos de formação válida, sendo observados os princípios da motivação e legalidade, não havendo que se falar, em nulidade sob a alegação de cerceamento de defesa, e ofensa ao princípio da reserva legal, em razão da autoridade lançadora ter desprezado as regras delimitando o seu período de autuação. traçado no MPF, que fixava apenas a análise do ano de 2004, para autuar a empresa com base em legislação editada somente no ano de 2005 e vigente a partir de 01/02/2006, pela IN 09/2005.

Isto porque, a informação mensal, por meio de documento próprio, de todos os fatos geradores de contribuições sociais é uma das obrigações acessórias elencadas pelo art. 32, da Lei n.º 8.212/91, em seu inciso IV, que remete à Seguridade Social o poder de regulamentar a forma como a mesma se processará.

Nesse sentido, o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, em seu art. 225, inciso IV, estabeleceu que referido documento é a GFIP. Por seu turno, a Previdência Social, a cada versão do sistema de informação de referidas guias, edita instruções sobre a forma como as mesmas devem ser preenchidas.

Assim, é que, com a edição da Instrução Normativa SRP n.º 09/2005, ficou estabelecido que a partir de 01/2006 seria obrigatória a utilização de versão 8.0 do SEFIP, que trouxe de fato mudanças significativas quanto à forma de geração, definindo que o empregador deve elaborar apenas uma GFIP única para cada chave, e sendo transmitida mais de uma GFIP/SEFIP para o mesmo empregador/competência posteriormente esta é considerada como retificadora.

Desta forma, como bem salientado pelo Fiscal em seu Relatório de Infração, 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. Caso sejam informadas desta forma na mesma competência e no mesmo FPAS, será considerada como válida para a Previdência apenas a última GFIP/SEFIP transmitida.

Ocorre que, a empresa informou erroneamente suas GFIPs com a nova entrega para o mesmo FPAS, em período após a vigência da Instrução Normativa 09/2005, considerando tal situação os valores das folhas de pagamento da empresa não foram informados integralmente nos meses de 01/2004 a 12/2004, e nem tampouco houve informações referentes ao 13º salário, tendo sido contatado à época da autuação, que as GFIP's encontravam-se com omissão de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, motivo pelo qual foi aplicada a multa de 100% (cem por cento) do valor devido, por competência em que houve a retificação.

Desta forma, as modificações efetuadas após a vigência da Instrução Normativa 09/2006, deve ser submetidas à nova legislação quanto a seu procedimento ali descrito, mesmo se tratando de informações relativas ao ano de 2004.

Relembra-se que a atividade da autoridade administrativa deve observar o disposto no artigo 116, inciso III da Lei n.º 8.112, de 11/12/1990, a seguir transcrito.

Art. 116. São deveres do servidor:

(...)

III - observar as normas legais e regulamentares;

Portanto, a lei, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não tenha sido declarada, surtirá efeitos enquanto vigente, e será obrigatoriamente cumprida pela autoridade administrativa por força do ato administrativo vinculado.

Da descumprimento da obrigação acessória:

Nesse ponto, sem razão a recorrente.

2. Da obrigação acessória

O Auto de Infração DEBCAD nº 37.202.580-3 foi lavrado por ter a recorrente apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Consta no Relatório Fiscal da Infração (fl. 295) que, após ser devidamente intimada, a empresa apresentou todas as GFIPs para o período de 01/2004 a 12/2004 que, no entanto, haviam sido retificadas por outras consultadas no sistema GFIP WEB. Além disso:

3.5 - Os empregadores/contribuintes que utilizam os códigos **150 ou 155**, como no caso da ITEL Informática Ltda., que é prestadora de serviços e se utiliza do código 150, devem informar todos os tomadores e a administração num mesmo arquivo SEFIPCR.SFP, compondo uma GFIP/SEFIP, com informações distintas por tomador. Para a Previdência, caso sejam transmitidas GFIP/SEFIP geradas em movimentos diferentes, cada arquivo transmitido **substituirá o anterior, para a mesma chave**.

3.6 - 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.

3.7- No caso em questão, a empresa entregou novas GFIP's para um mesmo FPAS, informando nas competências 01/2004, 02/2004, 04/2004 a 12/2004 GFIP's com código de recolhimento 115, informando afastamento por doença (código de movimentação 01) da segurada Roselir da Graça Martins e em 03/2004 com código 150, contendo apenas alguns empregados e, portanto, acarretando a retificação de todas as GFIP's transmitidas anteriormente.

3.8 - Portanto, como a empresa informou erroneamente suas GFIP's, com a nova entrega a anterior foi considerada retificada. Em anexo constam telas do GFIP WEB comprovando que houve retificação pela empresa.

4 - Considerando-se tal situação temos que os valores das folhas de pagamento da empresa não foram informados integralmente nos meses de 01/2004 a 12/2004 e nem tampouco houve informações referentes ao 13º salário, motivo pelo qual está sendo aplicada à multa de 100% (cem por cento) do valor devido, por competência em que houve a retificação.

A empresa é obrigada a informar, mensalmente, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), os dados cadastrais de **todos os fatos geradores de contribuição previdenciária** – arts. 32, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, e 225, IV, do RPS.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores sujeita o contribuinte à multa correspondente a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada - arts. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97 (revogado *a posteriori* pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009); e 284, II, do RPS.

Ou seja, esta infração ocorre quando da apresentação do documento sem informações que, direta ou indiretamente, interfiram no fato gerador e acarrete o cálculo errôneo, a menor, das contribuições devidas.

A base de cálculo da multa aqui discutida, por corresponder a 100% da contribuição não declarada, está intimamente ligada à existência do crédito principal e só pode ser mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos da GFIP.

O acórdão recorrido ressaltou que o crédito lançado referente ao principal foi todo liquidado pela recorrente; alegação não impugnada em recurso voluntário. Confira-se (fls. 1.045):

Importante destacar, aqui que as contribuições incidentes sobre os valores pagos aos contribuintes individuais da empresa sócios e autônomos, levantadas através dos Autos de Infração DEBCAD nº 37.202.575-7 e 37.202.576-5, foram todos liquidados pelo contribuinte em 30/12/2008, dentro do prazo de impugnação, conforme consulta ao sistema da Receita Federal do Brasil.

Através do AI DEBCAD nº 37.202.574-9, levantou-se diferença de folha de pagamento não declarada em GFIP, lançamento este também liquidado pelo contribuinte em 30/12/2008.

Destarte, passo à análise dos demais argumentos trazidos em sede de recurso voluntário.

3. Da relevação da penalidade

Aduz a recorrente que a penalidade deve ser relevada em face da primariedade da empresa.

O art. 291, § 1º, do RPS, em sua redação original, vigente à época do lançamento, apontava que, *Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.*

O termo final para correção da falta foi mudado para o prazo para a impugnação, com a alteração introduzida pelo Decreto nº 6.032, de 1º/02/2007, e incluído o § 1º.

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante

O artigo e parágrafo acima foram revogados pelo Decreto nº 6.727, de 12/01/2009, posterior ao lançamento e a apresentação da impugnação, prevalecendo a possibilidade de relevação da penalidade, caso cumpridos os requisitos legais.

Conforme o parágrafo primeiro do art. 291 do Decreto 3.048/99, exigia-se que a empresa autuada preenchesse quatro requisitos simultaneamente para fazer jus a relevação: a) correção da falta dentro do prazo da impugnação; b) primariedade ou não reincidência; c) pedido de relevação e d) não haver circunstâncias agravantes.

Além disso, o § 2º do art. 291 do RPS assim dizia:

§ 2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento.

A correção da falta, portanto, só é vedada no caso de infração relativa à entrega de Comunicação de Acidente do Trabalho – CAT (art. 286) ou na falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo da contribuição, ou seja, no inadimplemento total ou parcial da obrigação previdenciária; situações essas diversas da infração contestada no presente caso.

O Acórdão recorrido concluiu que houve a correção da falta, no entanto, incabível a relevação da penalidade por ausência de primariedade. Confira-se (fls. 1.049):

No caso em tela, a autuada apresentou impugnação com pedido de relevação da multa em 23/12/2008, por meio do instrumento de fls. 278/292, dentro do prazo de defesa, dado que teve ciência da autuação em 25/11/2008 (fls. 01); e corrigiu a falta objeto deste Auto no mesmo prazo, segundo informações constantes do Sistema da Receita Federal do Brasil.

Contudo, a empresa é reincidente, haja vista a prática de nova infração dentro do período de 5 anos da data do pagamento, revelia ou decisão irrecorrível, de autuação ocorrida em 09/07/1999, Auto-de-Infração nº 32.736.753-9, por ter deixado de encaminhar ao sindicato cópia da GRPS/GPS, relativa a competência anterior, conforme previsto na Lei 8.870, de 15/04/1994, artigo 3º combinado com o artigo 225, V e parágrafo 18 do caput do RPS, aprovado pelo Decreto 3048/99.

O artigo 290 do Decreto nº 3.048/99 dispõe que:

Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a graduação da multa, ter o infrator:

(...)

V-incorrido em reincidência.

Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que se tornar irrecorrível administrativamente a decisão condenatória, da data do pagamento ou da data em que se configurou a revêlia, referentes à autuação anterior. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (g.n.)

Considerando que a presente infração ocorreu nas competências de 01/2004 a 12/2004, o período para verificar a reincidência teve início em 01/1999 e término em 12/2004 (cinco anos anteriores ao período da infração). Destarte, no período da prática do presente infração, conforme pesquisa efetuada junto ao Sistema Previdenciário, fls. 657, a Autuada era reincidente em razão do Auto-de-Infração nº 32.736.753-9, ter sido objeto de pagamento/parcelamento em data de 04/12/2000, portanto, dentro de período de cinco anos, conforme relatório

A recorrente sustenta sua primariedade porque a multa anterior foi recolhida em 06/09/1999 e o prazo de cinco anos já teria decorrido para alguns períodos de 2004.

De fato, o prazo de cinco anos já tinha decorrido para algumas competências 2004, ocorre que, tratando-se de infração única, surge a necessidade que tivesse decorrido para todas as competências de 2004.

Disto, deve ser mantido o entendimento do acórdão recorrido.

4. Da retroatividade benigna

A recorrente alega que, embora a aplicação retroatividade benigna prevista pela Medida Provisória nº 449/2008, tenha sido reconhecida no acórdão recorrido, o dispositivo ainda não foi aceito porque no sistema ainda consta o valor inicialmente lançado.

Tendo em vista as alterações com relação às multas de mora, de ofício e decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas à GFIP, promovidas inicialmente pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, nos arts. 32 e 35 da Lei nº 8.212/91, aos quais foram acrescentados os arts. 32-A e 35-A, e considerando o disposto no artigo 106, II, "c", do CTN, a nova legislação, se mais benéfica ao contribuinte, poderá ser aplicada retroativamente aos processos não definitivamente julgados.

Assim, a multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo), deverá ser comparada com o novo art. 32-A, II, da Lei nº 8.212/91, para fins de aferição da norma mais benéfica.

Com a nova legislação, restou estabelecido que, no caso de incorreções ou omissões, para efeito de cálculo, deverá ser considerado cada campo omitido ou incorreto, passando o contribuinte a sujeitar-se à pena de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Disto, no momento do pagamento ou da execução do crédito tributário, deverá ser aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 119:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

A DRJ concluiu pela atenuação da multa aplicada em 50% diante da correção da falta que deu causa à autuação.

O demonstrativo de cálculo da multa com a aplicação da retroatividade benigna encontra-se às fls.1.097 e 1.099.

- 5 – 75 % do valor incluído nos AIOP Debcad 37.202.575-1, 37.202.576-5 e 37.202.574-9.
6 – Total da multa aplicada (somatório das colunas “COD FUND. LEGAL 78” e “MULTA 75%”)
7 – Valor da multa deste AI.
8 – Multa de mora de 30% (*) dos AI Debcad nº 37.202.575-1, 37.202.576-5 e 37.202.574-9.
9 – Total da multa aplicada antes da MP 449 (somatório das colunas “COD. FUND. LEGAL 68” e “MULTA 30%”).

MULTA APÓS MP 449 (MAIS BENÉFICA) COM ATENUAÇÃO 50%	127.248,58
MULTA APÓS MP 449 (MAIS BENÉFICA) COM RED. 25%	95.436,44

A informação está presente no documento produzido pela Seção de Controle e Acompanhamento Tributário – SACAT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campo Grande/MS (fls. 1.101 a 1.103), em 23/04/2010, que assim concluiu:

 Rubrica
MS

De acordo com a planilha I, fls. 730/731, elaborada conforme disposto no parágrafo anterior, a multa mais benéfica é a de acordo com as regras da MP 449/2008 que, após a atenuação de 50% (em conformidade com o Acórdão nº 16-23.874, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP), perfaz o montante de R\$ 127.248,58 (cento e vinte e sete mil e duzentos e quarenta e oito mil reais e cinquenta e oito centavos). O valor apurado, se quitado até a data limite para interposição de recurso, será reduzido de 25%, passando para R\$ 95.436,44 (noventa e cinco mil e quatrocentos e trinta e seis reais e quarenta e quatro centavos), acrescidos de juros, conforme legislação em vigor.

De acordo com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009, para fins de aplicação da multa mais benéfica, a apuração e a retificação, se necessária, deverá ser realizada no momento do pagamento, do parcelamento ou do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

Portanto, sem razão a recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, porém, quando da execução da presente decisão, deverá ser observado o enunciado da Súmula CARF nº 119.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira