



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19740.000614/2008-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.822 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2022
Recorrente AKRO PARTICIPACOES E SERVICOS S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM DADOS OMISSOS. CFL 68. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À PRINCIPAL.

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, em dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para excluir da base de cálculo da referida multa a parcela correspondente ao aviso prévio indenizado, assim como os valores retificados pela Fiscalização consoante Relatório Fiscal de Diligência (fls. 340 a 346).

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Vinicius Mauro Trevisan e Honorio Albuquerque de Brito (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão (fls. 132 a 144) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD nº 37.179.584-2 (fl. 2), no valor de R\$ 23.215,46, por

descumprimento de obrigação acessória consistente na apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Consta no Relatório Fiscal (fls. 7 e 8) que o contribuinte não declarou em GFIP *o aviso prévio trabalhado de dois empregados, apurado pela folha de pagamento e pelas rescisões de contrato de trabalho (Levantamento "AVP") e as remunerações, ou parcelas destas, pagas a contribuintes individuais que prestaram serviços a sociedade, apuradas pelos lançamentos contábeis e pelos documentos que suportam a escrituração (Levantamento "CIN") e, ainda, pela Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Levantamento "AFD")*.

A DRJ concluiu pela procedência parcial do lançamento, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme o art. 32, inciso IV da Lei 8.212/91 configura descumprimento de dever jurídico tributário instrumental, sujeito à lavratura de Auto de Infração, com vistas à constituição do crédito tributário, na forma do art. 113, § 2º, da Lei 5.172/66 - Código Tributário Nacional e Art. 33, § 7º, da Lei 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA EM MATÉRIA DE INFRAÇÃO.

Aplica-se a lei nova ao ato ou fato pretérito ainda pendente de julgamento, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Inteligência do art. 106, II, c do CTN.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte foi cientificado em 15/05/2009 (fl. 146) e apresentou recurso voluntário em 12/06/2009 (fls. 147 a 152) sustentando que a) o aviso prévio de Jorge Rocha Pereira Filho e de Almir de Oliveira Furtado foram indenizados, e não trabalhado; b) correção dos equívocos que causaram a divergência entre DIRF e GFIP.

Os autos vieram a julgamento e por meio da Resolução nº 2402-001.090 (fls. 213 a 216) foram convertidos em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil analisasse os documentos acostados pelo recorrente, nos termos do voto que seguiu na resolução, consolidando o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal e cientificada ao contribuinte para, a seu critério, apresentar manifestação.

Consta no Relatório Fiscal de Diligência (fls. 217 a 223) que a empresa enviou GFIP somente das competências 01 a 06/2004, e o lançamento refere-se a todo ano de 2004; através do batimento AI x GFIP verificou-se que a remuneração dos 4 contribuintes individuais citados no AI foram informadas em GFIP; que houve recolhimento integral nas competências 01, 05 e 06 e recolhimento parcial nas competências 02, 03 e 04.

O contribuinte foi intimado e não se manifestou (fl. 229).

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 2402-010.822 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19740.000614/2008-11

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.

1. Da Obrigação Acessória (CFL 68)

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público¹.

Na lição de Leandro Paulsen, conquanto sejam chamadas de acessórias, “têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais”².

O Auto de Infração DEBCAD nº 37.179.584-2 (fl. 2) foi lavrado por descumprimento de obrigação acessória consistente na apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), conforme disposto nos arts. 32, IV, e § 5º, da Lei nº 8.212/91; 225, IV, e § 4º, 284, II, e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Assim informa o Relatório Fiscal (fl. 7):

Não foram declarados em GFIP o aviso prévio trabalhado de dois empregados, apurado pela folha de pagamento e pelas rescisões de contrato de trabalho (Levantamento "AVP") e as remunerações, ou parcelas destas, pagas a contribuintes individuais que prestaram serviços a sociedade, apuradas pelos lançamentos contábeis e pelos documentos que suportam a escrituração (Levantamento "CIN") e, ainda, pela Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (Levantamento "AFD").

A empresa é obrigada a informar, mensalmente, os dados cadastrais de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto.

A base de cálculo desta multa corresponde a 100% da contribuição não declarada e, estando intimamente ligada à existência do crédito principal, só deve ser mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos da GFIP.

Em decorrência do Mandado de Procedimento Fiscal 0716600.2008.00100, foram lavrados mais 9 (nove) Autos de Infração (fls. 39), conforme consta na tabela abaixo:

¹ REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

² PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

Processo	AI DEBCAD	Valor
19740.000609/2008-17	37.179.579-6	70.930,00
19740.000610/2008-33	37.179.580-0	1.254,89
19740.000607/2008-10	37.179.577-0	18.191,79
19740.000608/2008-64	37.179.578-8	293,27
19740.000611/2008-88	37.179.581-8	12.548,77
19740.000612/2008-22	37.179.582-6	12.548,77
19740.000613/2008-77	37.179.583-4	1.254,89
19740.000614/2008-11	37.179.584-2	23.215,46
19740.000615/2008-66	37.179.585-0	752,88
19740.000616/2008-19	37.179.586-9	12.548,77

O julgamento proferido nos processos que tratam da obrigação principal constitui-se em questão antecedente ao dever instrumental e deve ser replicado no julgamento da obrigação acessória.

No julgamento dos processos relacionados à obrigação principal (Processos n.º 19740.000607/2008-10 e 19740.000609/2008-17), concluí pelo parcial provimento dos recursos voluntários para excluir os valores pagos a título de aviso prévio indenização – levantamento AVP, bem como os valores já recolhidos pelo contribuinte, conforme consta no Relatório Fiscal de Diligência, de onde se extrai que houve recolhimento integral nas competências 01, 05 e 06 e recolhimento parcial nas competências 02, 03 e 04.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, o recurso voluntário deve ser parcialmente provido tão somente para que seja reduzida da base de cálculo do lançamento dos valores pagos a título de aviso prévio indenizado e as contribuições reduzidas em sede de diligência fiscal.

Nesse sentido:

(...) MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. 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. Deve ser excluída da base de cálculo da multa a parcela da contribuição previdenciária (obrigação principal) cuja cobrança foi julgada improcedente em processo administrativo específico.

(Acórdão n.º 2201-008.783, Relator Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Publicado em 1º/06/2021)

Consta no Relatório Fiscal de Diligência (fls. 217 a 223) que a empresa enviou GFIP somente das competências 01 a 06/2004, e o lançamento refere-se a todo ano de 2004; através do batimento AI x GFIP verificou-se que a remuneração dos 4 contribuintes individuais

citados no AI foram informadas em GFIP; que houve recolhimento integral nas competências 01, 05 e 06 e recolhimento parcial nas competências 02, 03 e 04.

11. O próximo passo foi apurar se tais valores foram integralmente recolhidos. Da análise das planilhas acima, se pode ver que houve recolhimento integral nas competências 01, 05 e 06, havendo falta de recolhimento nas competências 02, 03 e 04. **Na apropriação dos recolhimentos, foi priorizada a contribuição de segurados, de forma que, tal rubrica foi considerada integralmente recolhida.**

12. O demonstrativo abaixo, detalha a contribuição patronal (CPP) das competências 02, 03 e 04 que foi considerada como não recolhida e que, portanto, deve remanescer no AI. Também informa a Base de Cálculo correspondente (resultante da conta inversa, ou seja, a divisão da CPP por 22,5%):

Comp	CPP	Falta de recolhimento	CPP remanescente	BC remanescente
02	3.475,78	4.581,75	3.475,78	15.447,90
03	3.475,78	72,78	72,78	323,45
04	3.475,78	120,62	120,62	536,09

(...)

15. Após as alterações acima, foi elaborada planilha com novo demonstrativo de cálculo comparativo da multa incluída no processo 19740.000614/2008-11 (Debcad 37.179.584-2 - CFL 68). Tal demonstrativo, consta, em seus valores originais, às fls. 09 a 11 do processo e, em sua versão atualizada, condensa os valores das duas planilhas acima detalhadas:

Comp	CFL 68 I	AI II CPP	AI II CS	soma	Limite	CFL 68 II
01/2004	2.509,78	225,70	110,34	336,05	2.509,78	336,05
02/2004	2.509,78	3.701,36	110,28	3.811,64	2.509,78	2.509,78
03/2004	2.509,78	275,05	98,89	373,94	2.509,78	373,94
04/2004	2.509,78	452,47	96,24	548,70	2.509,78	548,70
05/2004	2.509,78	272,25	133,10	405,35	2.509,78	405,35
06/2004	2.509,78	185,40	90,64	276,04	2.509,78	276,04
07/2004	2.509,78	4.743,53	1.173,63	5.917,15	2.509,78	2.509,78
08/2004	1.254,89	1.233,74	329,12	1.562,86	1.254,89	1.254,89
09/2004	1.254,89	2.516,30	616,93	3.133,24	1.254,89	1.254,89
10/2004	1.254,89	2.604,90	723,60	3.328,50	1.254,89	1.254,89
11/2004	1.254,89	1.125,00	275,96	1.400,96	1.254,89	1.254,89
12/2004	627,44	1.125,00	275,96	1.400,96	627,44	627,44
	23.215,46	18.460,70	4.034,70	22.495,39		12.606,64

CFL 68 I = valores originais, lavrados inicialmente. AI II CPP, AI II CS e CFL 68 II = valores após as alterações da Diligência.

Conclusão

16. Considerando todo o exposto acima, para o Processo 19740.000609/2008-17, sugiro que o valor final devido seja alterado de R\$ 36.186,21 (trinta e seis mil e cento e oitenta e seis reais e vinte e um centavos) para **R\$ 18.460,70 (dezoito mil e quatrocentos e sessenta reais e setenta centavos)**. Para o Processo 19740.000607/2008-10, sugiro que o valor final devido seja alterado de R\$ 9.122,43 (nove mil e cento e vinte e dois reais e quarenta e três centavos) para **R\$ 4.034,70 (quatro mil e trinta e quatro reais e setenta centavos)**. Para o Processo 19740.000614/2008-11, sugiro que o valor final devido seja alterado de R\$ 23.215,46 (vinte e três mil e duzentos e quinze reais e quarenta e seis centavos) para **R\$ 12.606,64 (doze mil e seiscentos e seis reais e sessenta e quatro centavos)**.

17. Intime-se o Contribuinte para tomar ciência das Resoluções do CARF e do presente Relatório Fiscal de Diligência. Caso entenda oportuno, poderá manifestar-se, por escrito, junto ao referido processo, no prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência destes documentos.

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.

Por fim, com relação ao levantamento CIN, cumpre destacar que DRJ, nesse ponto, deu provimento à impugnação do contribuinte para excluir esse levantamento da base de cálculo das contribuições lançadas.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para excluir da base de cálculo da referida multa a parcela correspondente ao aviso prévio indenizado, assim como os valores retificados pela Fiscalização consoante Relatório Fiscal da Diligência.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira