



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

Processo n° 35166.000508/2007-84
Recurso n° 157.686 Voluntário
Acórdão n° **2301-003.157 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de outubro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente VENERÁVEL ORDEM TERCEIRA DE SÃO FRANCISCO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

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

Toda empresa está obrigada a informar, por intermédio de GFIP/GRFP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

ENTIDADE ISENTA

A entidade isenta está obrigada ao cumprimento das obrigações acessórias, consoante determinação expressa no art. 175, § único, do CTN.

DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

MULTA APLICADA

Nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, a multa deve ser reduzida para adequá-la ao artigo 32-A, da Lei n. 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir da autuação, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, os fatos motivadores da multa até a competência 11/2001, anteriores a 12/2001, nos termos do voto do(a) Relator(a); b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente Redator designado: Damião Cordeiro de Moraes.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros - Relator.

Damião Cordeiro de Moraes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 23/03/2007, por ter a empresa acima identificada apresentado GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo, dessa forma, o inciso IV, § 5º, do art. 32, da Lei 8.212/91 c/c com inciso IV e § 4º, art. 225, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Conforme Relatório Fiscal da Infração (fls 02/03), a recorrente deixou de informar, por meio de GFIP, todas as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais a seu serviço, conforme constatado da análise dos diversos documentos apresentados.

A autoridade autuante informa que, em razão da grande quantidade de segurados envolvidos e da não disponibilização dos arquivos em meio magnético, não foi possível discriminar cada um dos favorecidos, e que as remunerações apuradas na escrituração contábil estão relacionadas nas planilhas anexas ao AI, bem como os valores não declarados pela empresa, que correspondem à diferença entre os totais das remunerações apuradas e os valores declarados em GFIP.

A recorrente impugnou o débito via peça de fls. 109 a 355 e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 01-9.619, da 4ª Turma DRJ/BEL (fls. 362 a 375), julgou o lançamento procedente, indeferindo a realização de perícia requerida na impugnação.

Inconformada com a decisão, notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 378 a 411), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

Preliminarmente, afirma que o julgador de 1ª instância, ao considerar procedente o lançamento, não considerou a condição de associação beneficente de natureza filantrópica da recorrente e toda a titularidade da qual é possuidora.

Infere que restou demonstrado, na impugnação, que a recorrente está cumprindo regularmente com todas as obrigações exigidas, motivo pelo qual não pode prosperar o argumento da fiscalização de que há excesso na administração da recorrente, bem como que a contabilidade encontra-se imprestável.

Ainda em preliminar, alega que o indeferimento da perícia pela autoridade julgadora de 1ª instância configura cerceamento de defesa ao contribuinte e que a Lei 8.212/91 é inconstitucional em relação ao prazo legal para o fisco efetuar o lançamento, defendendo a aplicação do disposto no artigo 150 do CTN.

Entende, que a multa aplicada representa afronta aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, do não-confisco e da capacidade contributiva, pois não existe qualquer relação lógica de causa e efeito na penalidade imposta à recorrente

Sustenta que o auto é nulo por cerceamento de defesa, em razão da incorreta demonstração infracional, pois traz um emaranhado de leis na fundamentação legal que, em momento algum, podem ter sido todas infringidas pela recorrente.

Destaca que a fundamentação do Auto é genérica e lacunosa, já que não fornece elementos suficientes para a identificação correta da origem da cobrança realizada, e que na Descrição Sumária da Infração não consta a fundamentação legal que deu origem a lavratura do auto, pois o que há são inúmeras leis que tratam sobre a organização da autarquia.

Assevera que o Auto de Infração não permite, ao contribuinte, conhecer exatamente o que lhe está sendo imputado, tornando inviável o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, motivo pelo qual é necessário admitir a nulidade do AI.

No mérito, alega, em apertada síntese, que todas as GFIPs foram entregues, ressaltando que a multa imposta é absolutamente descabida, e questiona o método utilizado pelo Auditor Fiscal, perguntando como foram encontrados os números e onde o agente autuante encontrou um rol tão grande de omissões.

Ressalta que caso todos os documentos disponibilizados à fiscalização pela Recorrente tivessem sido realmente analisados, certamente se constataria que todas as GFIPs foram apresentadas e que não há qualquer débito de contribuição previdenciária a recolher.

Conclui que o valor indicado no Auto é improcedente, ensejando sua supressão, por ser abusiva e ilegal a sua cobrança, estando o trabalho realizado pelo Auditor Fiscal imprestável para os fins a que se destina, pelo que deve ser julgado insubsistente o Auto.

Pergunta quais valores estão corretos, se os do levantamento fiscal ou os constantes da contabilidade, e conclui que certamente são os da recorrente, já que todas as GFIPs e GPS estão de acordo com os seus livros fiscais.

Afirma que o Auditor Fiscal não buscou a verdade material e que não se sabe de onde a referida autoridade autuante obteve tais valores, uma vez que todas as informações existentes e disponibilizada não permitem que seja alcançado tal resultado.

Argumenta que, para a inscrição na dívida ativa, o débito deve ser líquido e exato, sob pena de tornar-se nulo e o procedimento adotado, eivado de falhas, não pode conduzir nem a uma certeza e nem a qualquer liquidez, e traz a jurisprudência e a doutrina para reforçar suas alegações.

Reitera o pedido de perícia contábil por entender afigurar-se providência fundamental ao deslinde da questão, indicando o perito e informando que os quesitos são os mesmos já especificados na impugnação.

Por meio da Resolução nº 2301-00.029 (fls. 415 a 418), esta 1ª Turma, da 3ª Câmara, da 2ª Seção do CARF, por unanimidade o julgamento em diligência, solicitando ao órgão de origem informações sobre a lavratura de NFLDs correlatas ao presente AI, e para que fosse elaborado um demonstrativo com os resultados dos julgamentos de cada NFLD, contendo informações sobre as contribuições que foram mantidas em cada uma delas e os levantamentos excluídos nos casos de provimento parcial ou total dos recursos.

O Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário de Belém baixou os autos em diligência ao Serviço de Fiscalização, nos termos do Despacho de fls. 419 e a autoridade fiscal, entendo que houve um erro de interpretação desta Relatora e que inexistente relação entre os créditos lavrados por descumprimento de obrigações principais e aqueles

lavrados por descumprimento de obrigações acessórias, concluiu pela não elaboração do demonstrativo com resultados dos julgamentos das notificações, conforme Informação Fiscal de fls. 422.

Cientificada do resultado da diligência fiscal, a recorrente se manifestou (fls. 444) reiterando e ratificando os termos do recurso apresentado e este CARF, entendendo que a diligência não restou cumprida, decidiu mais uma vez, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução 2301-000.128, de 13/05/2011.

Em cumprimento à diligência requerida, a autoridade se manifestou, por meio da Informação Fiscal de fls.452, prestando as informações solicitadas por este Conselho.

Regularmente cientificada do resultado da diligência fiscal, conforme AR de fls. 456, a recorrente não se manifestou.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, Relatora.

Trata-se de processo que retorna de diligência determinada por esta 1ª Turma, da 3ª Câmara, da 2ª Seção do CARF, conforme Resolução nº 2301-000.128, de 13/05/2011.

O julgamento havia sido convertido em diligência para que fossem trazidas, aos autos, informações quanto à existência de lançamentos de débitos relativos a contribuições cuja omissão em GFIP tenha ensejado a lavratura do presente Auto de Infração.

Em Informação Fiscal de fls. 452, a autoridade lançadora informou que, correlata a este AI, foi lavrada apenas a NFLD Debcad nº 37.084.878-0, abrangendo o período de 04/2003 a 12/2005, referente a contribuições que deveriam ter sido retidas das remunerações pagas aos contribuintes individuais que prestaram serviços à recorrente.

Esclareceu, ainda, que não foi lavrada NFLD para o período anterior a 04/2003, tendo em vista tratar-se de entidade em gozo de isenção previdenciária, não sendo, portanto, devida a contribuição incidente sobre os pagamentos realizados aos contribuintes individuais, como também não era atribuição da empresa recolher a contribuição devida por tais segurados.

Contudo, a empresa estava obrigada a informar, em GFIP, todos os pagamentos realizados aos segurados contribuintes individuais a seu serviço, o que não foi feito, motivo pelo qual foi lavrado o AI em tela, englobando o período anterior a 04/2003.

Cumprе observar que a NFLD citada acima, que lançou a contribuição dos contribuintes individuais, foi julgada procedente por este Conselho, por meio do Acórdão 2301-00549, de 19/08/2009.

Dessa forma, diante dos esclarecimentos prestados pela autoridade lançadora, passo à análise do recurso apresentado pela recorrente.

Preliminarmente, a autuada alega decadência de parte do débito.

Verifica-se que a fiscalização lavrou o presente AI com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais da Fazenda, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão

judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. *Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”*

Assim, no caso em tela, trata-se de Auto de Infração, ou seja, lançamento de ofício, aplicando-se, portanto, o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

Art.173 - *O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva à decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O Auto de Infração foi lavrado em 23/03/2007, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 12/04/2007, conforme documento de fls. 359.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito para as competências 01/99 a 11/2001.

Para a competência 12/2001, o tributo poderia ter sido recolhido em 01/2002, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2003, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Nesse sentido, reconheço a decadência parcial do débito.

Ainda em preliminarmente, a recorrente alega que o julgador de 1ª instância, ao considerar procedente o lançamento, não considerou a condição de associação beneficente, de natureza filantrópica da recorrente, e toda a titularidade da qual é possuidora.

Porém, em nenhum momento do Acórdão recorrido o Relator desconsiderou a condição de associação beneficente da autuada.

Mesmo porque, a sua condição de entidade beneficente isenta e de ser possuidora de todos os títulos listados não a desonera do cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas em lei.

Cumpra esclarecer que a entidade isenta somente está dispensada do cumprimento da obrigação principal, ou seja, do pagamento das contribuições previdenciárias, e nunca do cumprimento das obrigações acessórias, uma vez que os fatos geradores continuam ocorrendo.

O art. 175, § único do CTN, assim dispõe:

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequentes. (grifei)

Portanto, ao contrário do que entende a recorrente, a apresentação de GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária por descumprimento de obrigação acessória.

Relativamente ao entendimento de que não pode prosperar o argumento da fiscalização de que há excesso na administração e de que a contabilidade encontra-se imprestável, cumpre observar que a fiscalização constatou, da análise da contabilidade e demais documentos, várias irregularidades e inconsistências nos registros contábeis e expôs, nos relatórios que integram o AI, os motivos que a levaram à desconsideração da contabilidade e à conclusão de que houve excesso na administração.

Registre-se que a recorrente não nega a ocorrência das irregularidades relatadas pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal. Ela apenas alega que “*todas as obrigações fiscais principais e acessórias foram cumpridas conforme determina a legislação tributária*”.

No entanto, não comprova o alegado. Não juntou, aos autos, os documentos que pudessem dar amparo aos lançamentos registrados nas contas contábeis apontadas pela fiscalização. O art. 333 do Código de Processo Civil estatuiu que o ônus da prova cabe a quem alega, ou seja, aquele que alega um fato é quem deve provar. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Assim, ao deixar de informar, por meio de GFIP, os valores pagos aos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, a recorrente descumpriu determinação expressa no art. 32, inciso IV, e § 1º, da Lei 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, transcrito a seguir:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - 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. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de dispensa de apresentação do documento a que se refere o inciso IV, para segmentos de empresas ou situações específicas. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Portanto, conforme exposto acima, houve infração à legislação previdenciária.

E, como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente auto, em observância ao art. 33 da Lei 8212/99 e art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

A autuada entende, ainda, que o indeferimento da perícia pela autoridade julgadora de 1ª instância configura cerceamento de defesa ao contribuinte

Todavia, entendo que a perícia foi indeferida com muita propriedade pela primeira instância administrativa, que constatou a desnecessidade de realização de perícia tendo em vista que a recorrente não demonstrou que a elucidação do caso dependeria de conhecimentos técnicos especializados.

Ademais, todas as alegações feitas pela recorrente poderiam ser comprovadas por meio da juntada de prova documental pela notificada, conforme disposto no relatório IPC (fls. 02/03) e ressaltando que o contribuinte ainda dispunha do prazo de recurso para a apresentação de outros elementos.

Porém, a empresa não trouxe outros elementos para serem analisados por este Conselho.

Não tendo sido demonstrada pela recorrente a necessidade da realização de perícia, não se pode acolher a alegação de cerceamento de defesa pelo seu indeferimento.

Portanto, rejeito as preliminares apresentadas.

No mérito, a autuada afirma que todas as GFIPs foram entregues, ressaltando que a multa imposta é absolutamente descabida, e questiona o método utilizado pelo Auditor

Fiscal, perguntando como foram encontrados os números e onde o agente autuante encontrou um rol tão grande de omissões.

No entanto, verifica-se que as GFIPs entregues não contemplavam todas as remunerações de todos os segurados que prestaram serviços à recorrente.

A fiscalização deixou claro, no Relatório Fiscal, que os fatos geradores foram apurados basicamente na escrituração contábil, já que a recorrente não elabora folhas de pagamento dos segurados contribuintes individuais cujas remunerações foram omissas em GFIP.

Assim, as GFIPs foram apresentadas, contudo, foram omissas relativamente à remuneração dos contribuintes individuais que lhe prestaram serviços.

A recorrente protesta, ainda, pela realização de perícia. Todavia, da análise dos autos, verifica-se que não existem dúvidas a serem sanadas, já que o Relatório Fiscal está claro e a NFLD muito bem fundamentada

O art. 18, da Lei do Processo Administrativo Fiscal (Dec. 70.235/72), estabelece:

Art.18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.

Assim, indefere-se o pedido de perícia, por considerá-la prescindível e meramente protelatória.

A recorrente insurge-se, ainda, contra a multa aplicada.

Entretanto, a fiscalização aplicou a multa em observância aos normativos legais vigentes à época do lançamento, que estabelecia que cada competência em que seja constatado o descumprimento da obrigação é considerada uma ocorrência.

Dessa forma, a multa imposta encontra amparo nos normativos legais citados nos Relatórios que integram o Auto de Infração, vigentes à época.

No entanto, não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos dos normativos vigentes à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/08, que revogou o art. 32, § 6º, da Lei 8.212/91.

E, conforme disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”:

Art.106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, tratando-se o presente lançamento de ato ainda não julgado quando da edição da MP 449/08, conclui-se que os critérios por ela estabelecidos, caso sejam mais benéficos ao contribuinte, se aplicam ao AI em tela,.

Dessa forma, caso se constate, no recálculo da multa com a observância do disposto no artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, privando a empresa do benefício legal.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO** e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para que seja excluído do cálculo da multa aplicada, por decadência, os valores relativos às competências 01/99 a 11/01, inclusive, e para que se aplique, caso seja mais benéfico para o contribuinte, o artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros – Relatora

Voto Vencedor

Damião Cordeiro de Moraes

1. No que tange ao valor da multa aplicada, não posso concordar com o posicionamento adotado pela nobre relatora, tendo em vista a superveniência de legislação mais benéfica no que se refere à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

2. Ocorre que a Lei n.º 11.941, de 2009, alterou a Lei n.º 8.212/91 para abrandar os valores da multa aplicada:

“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:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e.

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.

§ 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou .

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e.

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

3. Diante da regulamentação acima exposta, é possível identificar as regras do artigo 32-A:

a) é regra aplicável a uma única espécie, dentre tantas outras existentes, de declaração: a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;

b) é possibilitado ao sujeito passivo entregar a declaração após o prazo legal, corrigi-la ou suprir omissões antes de algum procedimento de ofício que resultaria em autuação;

c) regras distintas para a aplicação da multa nos casos de falta de entrega/entrega após o prazo legal e nos casos de informações incorretas/omitidas; sendo no primeiro caso, limitada a vinte por cento da contribuição;

d) desvinculação da obrigação de prestar declaração em relação ao recolhimento da contribuição previdenciária;

e) reduções da multa considerando ter sido a correção da falta ou supressão da omissão antes ou após o prazo fixado em intimação; e

f) fixação de valores mínimos de multa.

22. Nesse momento, passo a examinar a natureza da multa aplicada com relação à GFIP, sejam nos casos de “*falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo*” ou “*informações incorretas ou omitidas*”.

23. O inciso II do artigo 32-A manteve a desvinculação entre as obrigações do sujeito passivo: acessória, quanto à declaração em GFIP e principal, quanto ao pagamento da contribuição previdenciária devida:

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.

24. Dessa forma, depreende-se da leitura do inciso que o sujeito passivo estará sujeito à multa prevista no artigo, mesmo nos casos em que efetuar o pagamento em sua integralidade, ou seja, cem por cento das contribuições previdenciárias.

25. E fazendo uma comparação do referido dispositivo com o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais) percebe-se que as regras diferem entre si, pois as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração:

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

...

Seção V

Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições

...

Multas de Lançamento de Ofício

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

*I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração **inexata**, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

26. Outra diferença é que as multas elencadas no artigo 44 justificam-se pela necessidade de realização de lançamento pelo fisco, já que o sujeito passivo não efetuou o pagamento, sendo calculadas independentemente do decurso do tempo, eis que a multa de ofício não se cumula com a multa de mora. A finalidade é exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, dados esses que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários.

27. Feitas essas considerações, tenho por certo que as regras postas no artigo 44 aplicam-se aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. No que se refere à “*falta de declaração e nos de declaração inexata*”, deve-se observar o preceito por meio do qual a norma especial prevalece sobre a geral, uma vez que o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente a uma espécie de declaração que é a GFIP,

devendo assim prevalecer sobre as regras do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 o qual se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não pode ser aplicado o artigo 43 da mesma lei:

“Auto de Infração sem Tributo

Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

28. Resumindo, é possível concluir que para a aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria, sendo irrelevante a existência ou não pagamento/recolhimento e qual tenha sido a multa aplicada no documento de constituição do crédito relativo ao tributo devido.

29. Quanto à cobrança de multa nesses lançamentos, realizados no período anterior à MP nº 449/2008, entendo que não há como aplicar o artigo 35-A, pois poderia haver retroatividade maléfica, o que é vedado; nem tampouco a nova redação do artigo 35.

30. Os dispositivos legais não são interpretados em fragmentos, mas dentro de um conjunto que lhe dê unidade e sentido. As disposições gerais nos artigos 44 e 61 são apenas partes do sistema de cobrança de tributos instaurado pela Lei nº 9.430/1996. Quando da falta de pagamento de tributos são cobradas, além do principal e juros moratórios, valores relativos às penalidades pecuniárias, que podem ser a **multa de mora**, quando embora a destempo tenha o sujeito passivo realizado o pagamento/recolhimento antes do procedimento de ofício, ou a **multa de ofício**, quando realizado o lançamento para a constituição do crédito. Essas duas espécies são excludentes entre si. Essa é a sistemática adotada pela lei. As penalidades pecuniárias incluídas nos lançamentos já realizados antes da MP nº 449/1996 são, por essa nova sistemática aplicável às contribuições previdenciárias, **conceitualmente multa de ofício** e pela **sistemática anterior multa de mora**. Do que resulta uma conclusão inevitável: independentemente do nome atribuído, a multa de mora cobrada nos lançamentos anteriores à MP nº 449/1996 não é a mesma da multa de mora prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996. Esta somente tem sentido para os tributos recolhidos a destempo, mas espontaneamente, sem procedimento de ofício. Seguem transcrições:

“Art.35.Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Art.35-A.Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Acréscimos Moratórios Multas e Juros

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Redação anterior do artigo 35:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;

b) quatorze por cento, no mês seguinte;

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;”

31. No que tange aos autos de infração referentes à GFIP, que foram lavrados antes da MP nº 449/1996, importa que seja feita a análise quanto à aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

32. E como pode ser notado, as novas regras trazidas pelo artigo 32-A são, a priori, mais benéficas que as anteriores, posto que nelas há limites inferiores, senão vejamos: no caso da falta de entrega da GFIP e omissão de fatos geradores, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária, no primeiro caso; e será de R\$ 20,00 por grupo de 10 informações omitidas ou incorretas, no segundo caso.

33. Portanto, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, a multa deve ser reduzida para adequá-la ao artigo 32-A. Porém, nos casos em a multa contida no auto-de-infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras, não há como se falar em retroatividade.

34. Razão pela qual entendo que os valores impostos pelo fisco devem ser retificados, conforme o novo regramento do citado artigo 32-A, eis que mais benéfico para o contribuinte.

35. Neste ponto, dou provimento parcial ao recurso.

CONCLUSAO

36. Ante ao exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, neste ponto específico, DAR-LHE PROVIMENTO, apenas para que seja aplicada a multa prevista no artigo 32-A, da lei 8.212/91, caso seja mais benéfica da norma em favor do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Redator