



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

Processo n° 35464.004483/2005-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-003.492 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente C & C CASA E CONSTRUÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/08/2005

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pelo art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação, de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Inaplicável ao caso o art. 44, I da Lei nº 9.3430/1996 quando o art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, específica para contribuições previdenciárias, tipifica a conduta e prescreve penalidade ao descumprimento da obrigação acessória.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir da autuação os fatos geradores relativos aos administradores não cotistas e para que a multa seja recalculada considerando as disposições do art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Ausência momentânea:
JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/02/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 05/02/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 06/02/2015 por LIEGE LACROIX T HOMASI

Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Liege Lacroix Thomasi - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator

Conselheiros presentes à sessão: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, ARLINDO DA COSTA E SILVA, LEO MEIRELLES DO AMARAL, JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória nº 35.787.398-0, lavrado em 15/12/2005, em face C & C CASA E CONSTRUÇÃO LTDA., no valor de R\$ 910.084,20 (novecentos e dez mil e oitenta e quatro reais e vinte centavos), em virtude da apresentação pela empresa de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias – Fundamento Legal AI 68 , no período de 01/01/2002 a 31/08/2005.

Segundo o Relatório Fiscal, não foram informados em GFPIs: os serviços prestados por cooperativas e por contribuintes individuais (contribuição recolhida, porém não informada); as diferenças de contribuições relativas aos administradores não cotistas da sociedade por cotas de responsabilidade Ltda., diferença de 1% na alíquota RAT filial 0030; e prêmios pagos a segurados empregados não integrantes do salário de contribuição (créditos apurados na NFLD 35.787.399-8).

Ciente da autuação, o contribuinte apresentou impugnação (fls.25/1351), e a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP), diante da alegação da Recorrente de ter corrigido sua falta, converteu o julgamento em diligência, para que a fiscalização se manifestasse conclusivamente a respeito de quais itens foram corrigidos, para se fosse o caso, a reaver parcialmente a multa aplicada.

Em resposta, conforme despacho de fls. 1357, a fiscalização informa que a empresa corrigiu a falta em relação aos contribuintes individuais e cooperativas de trabalho. Desta feita, procedeu-se ao julgamento mantendo-se o lançamento, através de Acórdão de fls. 1362 e seguintes, cuja ementa foi proferida nos seguintes termos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/08/2005

Documento: AI n.º 35.787.398-0, de 15/12/2005

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

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

PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PARA RELEVAÇÃO TOTAL OU PARCIAL DA MULTA EM ALGUMAS COMPETÊNCIAS.

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

Para fins de relevação ou atenuação da multa, cada competência em que houve entrega de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, corresponde a uma ocorrência.

A entrega, pelo autuado, de GFIP informando parte dos fatos geradores, relacionados no Relatório Fiscal, omitidos na competência implica a atenuação ou relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados, exceto a diferença entre o valor total relativo à contribuição não declarada e o limite máximo estabelecido para a aplicação da multa.

COM RELEVAÇÃO PARCIAL DA MULTA

Lançamento Procedente

A decisão foi submetida a recurso de ofício, dado o montante reduzido do Crédito Tributário. Tal recurso não foi conhecido, posto que na pendência de seu julgamento adveio a Portaria MF nº 03, de 03/01/2008 que passou a exigir para a interposição do recurso de ofício a exoneração do sujeito passivo de valor total superior a R\$ 1.000.000,00, e o montante tratado no presente caso era inferior àquele.

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário tempestivo (fls 1378/1386), alegando, em síntese que:

- a) Deve ser aplicada a penalidade mais benéfica vez que a penalidade pela suposta infração cometida pela Recorrente foi revogada pela Lei n.º 11.941/2009 que estipulou outra em montante muito inferior e, tendo o ato não sido definitivamente julgado, imperiosa a aplicação da norma mais benéfica ao presente caso,
- b) Em se tratando das diferenças de contribuição relativas a administradores não cotistas da sociedade por cotas de responsabilidade limitada, verifica-se que a Recorrente sagrou-se vencedora nos autos da NFLD n.º 35.787.399-8, no tocante as competências de janeiro de 2003 e posteriores, razão pela qual não há que se falar na manutenção da multa pelo não preenchimento da GFIP posto que obrigação acessória não pode

subsistir sem a principal, motivo pelo qual, uma vez cancelada a obrigação principal, no que tange as competências de janeiro de 2003 e seguintes, a obrigação acessória também deve ser cancelada.

Sem contra-razões.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o Recurso tempestivo, passo ao seu exame.

Do preenchimento da GFIP no que concerne às contribuições relativas a administradores não cotistas da sociedade por cotas de responsabilidade limitada

Aduz a contribuinte que sagrou-se vencedora nos autos do Processo Administrativo n.º 35464.000044/2007-41, - Debcad -35.787.399-8, no tocante as competências de janeiro de 2003 e posteriores, referente às diferenças de contribuição relativas a administradores não cotistas da sociedade por cotas de responsabilidade limitada, razão pela qual não há que se falar na manutenção da multa pelo não preenchimento da GFIP.

Em consulta ao sítio eletrônico do CARF, verificou-se que a informação acima é procedente, logo não há como subsistir a obrigação acessória sem a principal.

Portanto, nesse sentido devem ser excluídas do presente lançamento os valores relativos a contribuição dos administradores não cotistas que deixaram de ser informadas em GFIP.

Da aplicação de penalidade benéfica

Segundo a recorrente, deve ser aplicada a penalidade mais benéfica vez que a penalidade pela suposta infração cometida pela Recorrente foi revogada pela Lei n.º 11.941/2009 que estipulou outra em montante muito inferior e, tendo o ato não sido definitivamente julgado, imperiosa a aplicação da norma mais benéfica ao presente caso.

No caso dos autos, verifica-se que o auto de infração foi lavrado por ter o contribuinte omitido fatos geradores na GFIP, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada. Eis a redação do referido dispositivo:

Art. 32, §5º - A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o dispositivo acima transcrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

*"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."

Diante da existência de uma nova lei dispendo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea "c" do CTN, *in verbis*:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

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.

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R\$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente

seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Processo nº 35464.004483/2005-61
Acórdão n.º 2302-003.492

S2-C3T2
Fl. 8

Portanto, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Da Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e LHE DOU PARCIAL PROVIMENTO, para excluir do lançamento a contribuição dos administradores não cotistas que deixaram de ser informadas em GFIP, bem como para que seja aplicada ao lançamento a multa do art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se esta lhe for mais benéfica.

É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2014.06 de novembro de 2014

Leonardo Henrique Pires Lopes