



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

Processo nº 35465.000155/2006-67
Recurso nº 242.886 Voluntário
Acórdão nº **2401-002.918 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de fevereiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente ASSOCIAÇÃO DESPSPORTIVA POLÍCIA MILITAR DO ESTADO DE SÃO PAULO - ADPM
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - Constitui falta passível de multa, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO - MULTA/PENALIDADE - LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA - RETROATIVIDADE.- ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - NFLD CORRELATAS

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das NFLD lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

No caso, se mais benéfico ao contribuinte, deverá ser adotada o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos rejeitar: a) as preliminares de nulidade; e b) a arguição de decadência. II) Pelo voto de qualidade, dar provimento parcial para determinar o recálculo da multa nos termos do artigo 35-A, se mais benéfico ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa (relator), Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que aplicavam o artigo 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV parágrafo 5º da Lei 8.212/91, em razão do contribuinte ter deixado de informar mensalmente ao INSS, por intermédio de GFIP/GRFP, os dados cadastrais e todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 02, a empresa não declarou à Previdência Social, através da GFIP no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2003, o valor real das parcelas pagas a empregados e a contribuintes individuais.

Inconformada com a decisão de primeira instância (fls. 394/400), a contribuinte apresentou recurso trazendo as mesmas alegações de defesa, que em síntese são:

Que teria ocorrido ilegalidade no Auto de Infração pois restariam dúvidas sobre a forma como a fiscalização apontou os débitos sem elencar os parâmetros dos valores lançados. Esses foram os termos usados:

Com o devido acatamento ao entendimento do Sr. Fiscal, improcede in totum o presente auto de infração, no que se refere à legitimidade do mesmo, bem como em relação à matéria de fundo, onde os cálculos apresentados pelo Sr. Fiscal são uma verdadeira aberração.

Resplandece duvidosa a forma como a Fiscalização apontou os débitos elencados, sendo mister considerar nulo o auto de infração em comento, pois o mesmo fere os princípios que necessariamente devem ser apresentados por esses documentos.

A Fiscalização Autárquica não elencou no auto de infração quais foram os parâmetros dos valores lançados, de onde eles surgiram (quais os documentos que serviram de base para tais valores?), sendo certo ainda que em muitos meses (01/99, 06/00, 02/01 e 12/03), para o cálculo do valor da multa o próprio Sr. Fiscal constata que fez "o número médio dos trabalhadores considerados pela empresa como trabalhadores autônomos", sem qualquer embasamento legal e fático para tanto.

Tem-se que os valores lançados e supostamente "calculados" - sempre a maior, é claro - foram realizados de forma nitidamente genérica, sendo que em nenhum momento efetuou descrição pertinente, mormente no que se refere aos supostos pagamentos a "empregados e autônomos" não declarados em GFIP, ofendendo frontalmente o disposto no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Nada mais fez o Sr. Fiscal, do que reproduzir genericamente valores em suas planilhas e, em nenhum momento, discriminar qual foi o documento formal utilizado para o surgimento

daqueles valores, que serviram, inclusive, para o mecanismo da forma de cálculo da multa utilizado pelo Sr. Fiscal.

Some-se a isso o fato de que a descrição numérica trazida pela Fiscalização no que se refere ao valor base do fato gerador é por demais vaga e incompleta, sem qualquer fundamentação comprobatória fática e/ou documental.

Constata-se no presente caso que a administração comete falha, sem atender ao disposto no artigo 142 do CTIV, que é a determinação da matéria tributável, observado que o ato administrativo é vinculado, cuja extrapolação do âmbito de permissão legal, é considerado injurídico, dada a existência da integral submissão da Administração Pública à lei, precípua no exercício do Princípio da Legalidade.

Se a fiscalização entende devido o crédito "ex vi" do preceito constitucional retro citado, é obrigada a demonstrar a origem, principalmente documental, para que possibilite o atendimento ao princípio do contraditório. Concluindo: a menção genérica de valores, sem a especificação precisa dos fatos geradores — já que não se pode considerar o que citado nos campos de lançamento do auto de infração atacado — torna a exação imposta nula por abuso de poder da autoridade administrativa, mormente ante o flagrante cerceamento de defesa que ocorre nestes autos.

A Fiscalização não elencou com precisão tributária de onde surgiram os valores nominais e originários dos fatos geradores, eis que consideram para cálculo apenas "supostos" pagamentos, de forma genérica, a "empregados e autônomos", sem discriminar pormenorizadamente a origem dos mesmos.

Ante o alegado, forçoso reconhecer a nulidade constante do auto de infração em comento, porquanto eivada de ilegalidade e inconstitucionalidade por negativa de vigência ao sagrado preceito da ampla defesa, bem como dos diplomas legais citados, eis que está obstado o pleno e efetivo exercício do direito de defesa pelo contribuinte.

Sobre a decadência assim se insurge:

A fiscalização não considerou efetivamente o instituto da "decadência tributária" no cálculo da suposta multa lançada, pelo que o mesmo deve ser revisto. Ante o exposto, requer a decretação da decadência dos créditos tributários, na forma do artigo 173, I do CTN, por ser questão de Direito e de Justiça.

Questiona a forma de cálculo da multa aplicada alegando que o fiscal sequer teria consignado o numero de segurados da empresa e que as alíquotas aplicadas a título de multa já teriam sido lançadas nas contribuições devidas em relação à mesma base de cálculo nas NFLD's correlatas.

Mesmo que fossem corretos os valores lançados como base no cálculo pelo Sr. Fiscal, o que se admite apenas por amor à argumentação, fato é que os mesmos não foram limitados aos montantes descritos na tabela prevista no § 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, sendo certo que o Sr. Fiscal sequer consignou

qual seria o número de segurados da empresa autuada. Daí é que ilegalmente se justifica o valo abusivo lançado a título de multa no montante de R\$ 614.228,28, o que deve ser rechaçado e recalculado.

O Sr. Fiscal, em sua planilha anexa ao Auto de Infração, elenca, na coluna "TAXA" a alíquota supostamente devida a título da multa prevista no § 5º do inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, sendo que, para surpresa do contribuinte, na maioria dos meses, considera como alíquota devida o montante de 30%. Ao que parece, nos cálculos efetivados pelo Sr. Fiscal, o mesmo "soma" o valor da contribuição previdenciária (15%) devida mais a multa respectiva que seria de 100% (+ 15%), daí resultar o montante de 30% apresentado e encontrado pelo Sr. Fiscal. Tal mecanismo não pode ser admitido, pois já foram lançadas as contribuições fiscais devidas em relação às mesmas bases de cálculo utilizadas na planilha anexa a esta autuação fiscal, nas demais NFLD's efetivadas pelo Sr. Fiscal, quais sejam: 35.714.692-1, 35.714.693-0, 35.714.694-8, 35.714.695-6 e 35.714. 696- 4. Verifica-se, dessa forma, que há cobrança em dobro dos tributos, em autêntico bis in idem, o que não pode ser admitido."

Requeru, por fim, o provimento do recurso para reformar a decisão de primeira instância.

Os autos foram baixados em diligência através da resolução 206-00.045, proferida pela Sexta Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes, para que ficasse sobrestado até o trânsito em julgado das NFLD's correlatas, as quais o julgamento do presente processo está diretamente relacionado.

Em resposta à diligência solicitada, vieram às fls. 499/499 verso, as seguintes informações:

“...

4. Na mesma ação fiscal foram constituídas 6 (seis) Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLDs) contendo contribuições previdenciárias não recolhidas: 35.714.692-1, 35.714.693-0, 35.714.694-8, 35.714.695-6, 35.714.696-4, 35.714.697-0.

5. Conforme informações processuais e Sistema Informatizado, as Notificações 35.714.692-1, 35.714.694-8 e 35.714.697-0 abrangem períodos anteriores à implantação da GFIP, , anteriores a 01/1999, ou contém fatos geradores que foram devidamente declarados em, GFIP (código de fundamentação legal 89), portanto, não guardam relação com o presente, Auto de Infração - Al.

6. As 3 (três) NFLDs a seguir abrangem períodos a partir de 01/1999 e com fatos geradores que não foram declarados em GFIP:

- NFLD 35.714.695-6, de 05/96 a 12/03, contendo o levantamento PN3, com período anterior à GFIP, e o levantamento PN4;
- NFLD 35.714.696-4, de 01/94 a 03/04, contendo os levantamentos FF1 - anterior à GFIP e FF3 — declarado em GFIP e o levantamento FF2;
- NFLD 35.714.693-0, de 01/99 a 12/03, contendo os levantamentos AUT, BOL e DIR.

Ressalta-se que os levantamentos PN4, FF2, AUT, BOL e DIR foram exatamente os levantamentos considerados no cálculo da multa aplicada, conforme planilhas, demonstrativas às fls. 06 a 275.

7. As NFLDs 35.714.695-6 e 35.714.696-4 foram BAIXADAS POR DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA em 17/01/2006, e, conforme informações do Sistema de Cobrança, não foram substituídas, portanto, os levantamentos PN4 e FF2 devem ser excluídos do cálculo da multa aplicada.

8. A NFLD 35.714.693-0 foi julgada PROCEDENTE em decisão de primeira instância e, como não houve interposição de recurso, ocorreu o trânsito em julgado administrativo, sendo o processo encaminhado à Procuradoria em 15/12/2005, onde foi ajuizado eletronicamente em 21/07/2006. Portanto, os levantamentos AUT, BOL e DIR devem permanecer no cálculo da multa aplicada.

9. Face o exposto, proponho a devolução do presente processo a 2a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para julgamento, considerando a necessidade de retificação da multa aplicada, de R\$ 614.228,28 para R\$ 558.821,00 (quinhentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e vinte e um reais), conforme planilha demonstrativa anexa, com prévia ciência ao contribuinte da RESOLUÇÃO n°. 206-00.045/2007 e do presente despacho, com abertura de prazo para manifestação.

Houve manifestação da recorrente acerca da diligência (fls. 504/505), informando que a NFLD 35.714.693-0, não transitou em julgado tendo em vista que a Recorrente impetrou Mandado de Segurança n. o 2005.61.00.022060-6, que tramitou perante a 14 a Vara Cível da Justiça Federal em São Paulo, objetivando a possibilidade de substituição do depósito em espécie por arrolamento de bens, tendo o TRF-3 a Região acolhido os pedidos da Apelação, conforme cópia do Acórdão de fls. 742/747.

Às fls. 753, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional peticionou naqueles autos informando que não iria recorrer do Acórdão acima mencionado, tendo em conta a dispensa recursal autorizada por meio do Parecer PGFN / PGA n° 149 / 2008 (DOU de 06/02/2008 — Seção 1 — p. 7) e Ato Declaratório n° 001, de 06/02/2008, do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, tendo ocorrido o trânsito em julgado em 28/10/2008, conforme se verifica às fls. 756.

Posteriormente à manifestação do recorrente acerca da mencionada ação judicial, a DRFB encaminhou os autos à este CARF, sem informar qual o desfecho da NFLD 35.714.693-0, cujo resultado era de interesse para o julgamento do presente processo.

Os autos foram baixados em diligência por esta Câmara para que a fiscalização informasse o desfecho da NFLD supra mencionada.

Em resposta à nova diligência solicitada veio a informação de que referida notificação já se encontra em fase de cobrança junto à Procuradoria da Fazenda Nacional tendo em vista que o recurso apresentado pela autuada foi considerado intempestivo e não deserto como diz a recorrente.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade.

Em que pesem os argumentos da empresa, sua irresignação não merece prosperar.

As alegações acerca das dúvidas sobre a forma como a fiscalização apontou os débitos são desprovidas de embasamento. O anexo I (fls.06/277) juntado pela fiscalização, trazem a relação nominal dos segurados, com período, valor apurado e a contribuição devida. Já o Anexo II (fls.276 e 277), contém o número de segurados declarados em folha de pagamento pela empresa e os outros encontrados pela fiscalização e tidos pela recorrente como autônomos.

Note-se ainda que, antes da decisão de primeira instância, os autos foram baixados em diligência para que o Auditor Fiscal informasse de onde foram extraídos os valores não declarados em GFIP e como as alíquotas foram aplicadas. Em resposta vieram os esclarecimentos de fls. 343 bem como um Relatório Fiscal Complementar (fls. 344) com detalhes das questões levantadas.

Tais esclarecimentos põem fim a praticamente todos os argumentos contidos na peça recursal.

Sobre a decadência suscitada, a própria recorrente pugna pela aplicação do art. 173, I do CTN. Ora, a autuação refere-se ao período compreendido entre janeiro de 1999 a dezembro de 2003, logo, o início da contagem do prazo decadencial, com base no dispositivo acima mencionado, começou em janeiro de 2000 e terminou em janeiro de 2004. Como a autuação ocorreu em 05 de agosto de 2004, não há que se falar em período decadente na presente autuação.

Com relação à NFLD 35.714.693-0, correlata ao presente Auto de Infração, ao contrário do que informou a recorrente, o lançamento foi julgado procedente e ocorreu seu trânsito em julgado em face da apresentação de recurso intempestivo. Portanto, o Mandado de Segurança impetrado pela recorrente não guarda relação com o não conhecimento do recurso no lançamento da obrigação principal, uma vez que naquele processo judicial o objeto é o a não exigência do depósito recursal para o conhecimento do recurso.

Tendo então os levantamentos na obrigação principal sido julgados procedentes, o presente AI deve seguir o mesmo resultado.

Embora não tenham sido acolhidas as razões da recorrente em relação ao mérito, conforme acima fundamentado, importante observar que posteriormente à lavratura do Auto de Infração foi publicada a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que trouxe nova redação ao artigo 32 da Lei nº 8.212/91, acrescentando, ainda, o artigo 32-A àquele Diploma Legal, estabelecendo nova forma do cálculo da multa ora exigida e determinando a exclusão da multa de mora do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 com a consequente aplicação das multas constantes da Lei nº 9.430/96.

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

Autenticado digitalmente em 02/09/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente

em 03/09/2013 por MARCELO FREITAS DE SOUZA COSTA, Assinado digitalmente em 05/09/2013 por ELAINE CR

ISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 30/09/2013 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 14/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Desta forma, em virtude da legislação posterior contemplando penalidades mais benéficas para o mesmo fato gerador, há que ser aplicado este novo cálculo da multa, em observância ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, que assim prescreve:

“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.” (grifamos)

Assim, necessário recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no artigo 32, “A”, I da Lei nº 8212/91.

Ante ao exposto VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO, rejeitar as preliminar de nulidade do lançamento e de decadência, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para determinar o recálculo da multa nos termos do artigo 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, se mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Em relação a aplicação da multa, considerando a publicação da MP 449/2208, convertida na lei 11.941/2009, ousou divergir da interpretação trazida pelo ilustre conselheiro Marcelo Freitas, conforme destaco a seguir.

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“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.”

Entretanto, a MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“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 “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No caso da notificação conexa e já julgada, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte, conforme descrito acima.

Diante o exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

CONCLUSÃO

Voto em relação a multa aplicada, por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora Designada