



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 36186.005322/2006-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.607 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2022
Recorrente SERV DE APOIO AS MICROS E PEQ EMPRESAS DO EST DA BAHIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

AUTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. REGIME DO ART. 173, I, DO CTN.

A multa por descumprimento da obrigação acessória submete-se a lançamento de ofício, sendo-lhe aplicável o regime decadencial do art. 173, I do CTN. (Súmula CARF nº 148)

ENTREGA DE GIFP COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. CFL 68.

Constitui infração à legislação apresentar a GFIP com omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA PROCEDENTE. MANUTENÇÃO DA MULTA PELA FALTA DE DECLARAÇÃO DOS MESMOS FATOS GERADORES.

Sendo declarada a procedência do crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que aludia os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212, de 1991 e a multa devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfico ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

SERV DE APOIO AS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DO ESTADO DA BAHIA - SEBRAE, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Salvador/BA, Acórdão n.º 15-21.048/2009, às e-fls. 6.601/6.604, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, decorrente do descumprimento da obrigação acessória por ter apresentado as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP, com os dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, §5º (CFL 68), em relação ao período de 01/1999 a 12/2000, conforme Relatório Fiscal, às fls. 17/19 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado no DEBCAD n.º 35.900.413-0.

Conforme consta do Relatório Fiscal, o sujeito passivo deixou de informar no campo “Remuneração sem parcela do 13º salário” o total dos valores devidos relativos aos segurados empregados (competências 01 a 08/1999, 10/1999 e 12/1999) e contribuintes individuais (prestadores de serviços pessoa física) nas competências 01/1999 a 12/2000 e que a infração foi constatada quando examinadas as folhas de pagamento de segurados empregados e os registros contábeis de despesas com contribuintes individuais prestadores de serviços pessoas físicas.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Salvador/BA entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **reconhecendo a decadência até a competência 11/2000**, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 6.607/6.611, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, aduz o que segue:

(...)

Ocorre que o lançamento relativo à competência de dez/2000 também encontra-se absorvido pela caducidade. ~

Por se tratar de lançamento por homologação, o início do prazo decadencial e extinção definitiva do crédito da contribuição previdenciário (principal) inicia-se da ocorrência do fato gerador.

Assim, tão logo vencida a obrigação acessória, o que ocorreu em jan/2000, tem-se início a contagem do prazo decadencial conforme entendimento do art. 150, §4º, da Constituição Federal, *in verbis*:

(...)

Assim, a multa só é devida nos casos em que a declaração inexata resulta uma diferença no valor da contribuição previdenciária, o que não é o caso nos presentes autos.

Como se nota, apesar de algumas inconsistências na declaração GFIP, com ausência de determinadas informações (como n.º do PIS do segurado), a contribuição devida pelo exercício de dez/00 foi integral e tempestivamente paga em jan/01, conforme cópia das GPS em anexo.

Aplicar a multa sobre a totalidade da contribuição seria atentatório ao princípio da proporcionalidade além de totalmente contraditório a hermenêutica lógica da norma supra referenciada.

(...)

Sendo assim, não se pode considerar o valor total na aplicação da multa, mas tão somente a diferença da declaração, ou seja, R\$ 63.379,40, o que representaria a contribuição devida no valor de R\$ 12.675,88.

Logo, aplicando o percentual de 75% previsto na penalidade do art. 44, 1, da Lei 9.430/96, ter-se-ia o valor de R\$ 9.506,91 (nove mil quinhentos e seis reais e noventa e um centavos), e não os R\$ 1 1.017,50 descritos no acórdão.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar os Autos de Infração, tornando-os sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 09 de junho de 2021, foi proposta resolução pela 1ª Turma da 4ª Câmara, por unanimidade dos votos do Colegiado, às e-fls 7.196/7.198, *in verbis*:

Conforme já relatado, trata-se da imposição de multa de obrigação acessória por ter a empresa apresentado GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais previdenciárias devidas, Código de Fundamentação Legal - CFL 68.

A decisão da procedência ou não do presente auto de infração está ligado à sorte dos AIOP (Auto de Infração de Obrigação Principal) lavrados sob fatos geradores de mesmo fundamento. Consta do Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF a NFLD n.º 35.900.416-4 referente a obrigação principal que ensejou o presente lançamento.

Com as ferramentas ao alcance deste Relator, não é possível concluir qual o processo administrativo fiscal referente a NFLD retro mencionada, inclusive impossível saber se esse foi ou não digitalizada.

Assim, para evitar decisões discordantes faz-se imprescindível a análise tendo por base os resultados do referido AIOP.

Dessa forma, para que se possa proceder ao julgamento, devem ser prestadas informações acerca da NFLD conexa, em especial quanto ao número do processo, para que se possa identificá-los no sistema, já que ao procurar por número do DEBCAD não nos foi possível identificar seu andamento. Caso o referido lançamento já tenha sido quitado, parcelado ou julgado definitivamente devem ser colacionadas tais informações aos presentes autos.

No caso, requer seja realizado detalhamento acerca do resultado, do período do crédito e da matéria (rubrica) objeto do AIOP, para que se possa identificar corretamente a correlação e proceder ao julgamento do auto em questão.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, nos termos encimados, devendo ser oportunizado à contribuinte se manifestar a respeito do resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias, se assim entender por bem.

Em resposta a diligência encimada, foi elaborado um “TERMO DE APENSAÇÃO” juntando por apensação a este processo, os autos n.º 18050.000881/2008-02.

Regulamente intimada da informação fiscal, a contribuinte ficou-se inerte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo a análise das alegações recursais.

PREJUDICIAL DE MÉRITO **DA DECADÊNCIA**

A contribuinte pugna que seja aplicado os termos do § 4º do artigo 150 do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.

Pois bem, despidiendas maiores elucubrações a respeito da matéria, na hipótese dos autos, o que torna digno de realce é que a presente autuação decorre do descumprimento de obrigações acessórias, caracterizando, portanto, lançamento de ofício, não se cogitando em antecipação de pagamentos, o que faz florescer, via de regra, a adoção do prazo decadencial inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN, na linha inclusive que a jurisprudência dominante no Judiciário e neste Colegiado vem firmando entendimento.

Ou seja, o simples fato de se tratar de auto de infração por descumprimento de obrigações acessórias, na maioria absoluta dos casos, impede a aplicação do prazo decadencial contemplado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário, uma vez não haver se falar em lançamento por homologação, inexistindo, em verdade, qualquer atividade do contribuinte a ser homologada, razão do próprio lançamento.

Corroborando o acima exposto, a Nota Técnica da PGFN/CAT n.º 856/2008, que, no tocante às obrigações acessórias, complementa o disposto no Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008, entende: 1) o prazo de decadência para constituir os créditos referentes às obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos; e 2) o prazo deve ser contado nos termos do art. 173, I, dado que o descumprimento de obrigação acessória não é instância procedimental que se equipare à antecipação do pagamento.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF n.º 148, que assim dispõe:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

A infração em debate diz respeito a empresa ter deixado de informar nas Guias de Recolhimentos do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – GFIP, parte das remunerações constantes em Folhas de pagamento, Livros Diário, recibos e Comprovantes de Pagamento - CFL 68, ou seja, o termo inicial para contagem da decadência é a data do fato gerador, ou seja, a apresentação da documentação.

Assim, tendo a decisão de piso reconhecido a decadência até a competência 11/2000, nos termos do artigo 173, I, do CTN, não há reparos a fazer.

Neste diapasão, afasto o pleito da contribuinte.

MÉRITO

DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Primeiramente, da análise dos autos, não se percebe, em absoluto, qualquer ofensa ao Princípio da Legalidade, pois a Lei n.º 8.212/91 e o Regulamento da Previdência Social - RPS dispõem que:

Lei n.º 8.212/91:

Art. 32 (...)

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 (inciso acrescentado pela Lei 9.528/97).

Decreto n.º 3.048/99:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

(g. n.)

Trata-se de autuação face a inobservância de obrigação acessória, por infringência ao disposto no art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528/1997 c/c art. 225, inciso IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, em razão da empresa acima identificada ter apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP sem informar diversos valores declarados em folha, pró-labore, entre outros. Esta infração é identificada nos sistemas informatizados da Previdência Social sob o Código de Fundamento Legal – CFL n.º 68.

A contribuinte não fez prova contrária à verdade constante nos autos, restringiu-se a mera alegação de que o processo referente a obrigação principal seria julgado improcedente, devendo seus efeitos aplicarem a demanda em questão.

Ademais, o lançamento correspondente a obrigação principal, esta incluído na NFLD n.º 35.900.416-4, correspondente ao PAF n.º 18050.000881/2008-02, julgado nesta mesma oportunidade, entendo o Colegiado pelo não conhecimento do Recurso de Ofício da Decisão-Notificação que apenas abateu os valores pagos a título de Terceiros, ou seja, mantendo a integralidade os fatos geradores, conforme observa-se da DN n.º 04.401.4/0536/2006, senão vejamos a ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA SOBRE A REMUNERAÇÃO DISCRIMINADA NA FOLHA DE PAGAMENTO. SOBRE A REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP E SOBRE A REMUNERAÇÃO LANÇADA NA ESCRITURAÇÃO CONTABIL DO CONTRIBUINTE. INEXISTÊNCIA DE MOTIVOS QUE JUSTIFIQUEM A APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE PROVAS.

Devem ser abatidos da NFLD os valores anteriormente recolhidos pelo contribuinte a título de contribuição para outras entidades e fundos nas competências 09 e 10/1998.

(...)

Sendo assim, o entendimento deste Relator é que o julgamento dos AI decorrentes de aplicação de multa por omissão de fatos geradores na GFIP deve levar em consideração o que ficou decidido nos AI para exigência da obrigação principal.

Assim, os resultados do julgamento da lavratura para cobrança das contribuições tem sido aplicados automaticamente nas demandas em que é discutida a exigência de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

Vejam esse julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCESSOS CONEXOS. O presente auto de infração diz respeito à infringência ao art. 32, inciso IV, § 5º da Lei n.º 8.212/91, por ter o contribuinte apresentado Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Provido o recurso especial da Fazenda Nacional, no sentido de se afastar a nulidade por vício formal apontada no processo n.º 35554.005633/200626. Em virtude da existência de conexão entre os processos, igual sorte merece o presente auto de infração. Foi declarado nulo em virtude da declaração da nulidade, por vício formal, da NFLD (processo n.º 35554.005633/200626) que continha os lançamentos referentes aos fatos geradores tidos como não declarados, em decorrência da conexão existente entre o presente auto de infração e a referida NFLD. Provido o recurso especial da Fazenda Nacional, no sentido de se afastar a nulidade por vício formal apontada no processo n.º 35554.005633/200626. Em virtude da existência de conexão entre os processos, igual sorte merece o presente auto de infração. Nos termos em que disciplina o art. 49, § 7º do anexo II da Portaria MF n.º 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, os processos conexos, decorrentes ou reflexos serão distribuídos ao mesmo relator, independentemente de sorteio.

(Acórdão 9202001.244, Rel Conselheiro Elias Sampaio Freire, 08/02/2011)

Entrementes, como circunstanciadamente demonstrado nos lançamentos principais, no entendimento deste Conselho, às contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas em comento se sustentam, o que, manteve a procedência do auto de infração pertinente à obrigação principal.

Dessa forma, no julgamento do presente Auto de Infração impõe-se à observância à decisão levada a efeito na autuação retromencionada, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Ademais, relativamente ao argumento de pagamento e eventual correção da multa, à competência 12/2000, na planilha à fl. 19, que traz a “TABELA CÁLCULO DA MULTA APLICADA” registra que a remuneração dos contribuintes individuais nesta competência não declarada em GFIP foi de R\$ 81.081,95, com contribuição devida de R\$ 16.216,39. A última Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) enviada em 13/09/2007 e exportada em 02/10/2007, cujo código de controle e’ “OKIRyqBG73P0000-6” e NRA “JCJbtMnn0ZF0000- 0” (fl. 6.461), possui informação de base de cálculo de contribuintes individuais de R\$ 17.702,55 (fl. 6.462).

Na esteira desse entendimento, uma vez mantida a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração retro, aludida decisão deve, igualmente, ser adotada nesta autuação, mantendo, por conseguinte, a penalidade aplicada, na linha do decidido no processo principal.

RETROATIVIDADE BENIGNA – RECÁLCULO DA MULTA

Por fim, a contribuinte questiona o valor e o método de aplicação da multa.

Pois bem, devemos ponderar a aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009.

O Parecer SEI N.º 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho n.º 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991.

A Súmula CARF n.º 119¹ foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP n.º 449, de 2009.

Por conseguinte, ao se adotar a interpretação de que, por força da retroatividade benigna do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, a multa de mora pelo descumprimento da obrigação principal deve se limitar a 20%, impõe-se o reconhecimento de a multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação

¹ **Súmula CARF n.º 119.** “No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996” (revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021; efeito vinculante para a RFB revogado pela Portaria ME n.º 9.910 de 17/08/2021, DOU de 18/08/2021).

anterior à dada pela MP n.º 449, de 2008, – com mais razão ainda, por se referir a dados não relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciárias – dever ser comparada com a multa do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009, para fins de aplicação da norma mais benéfica.

O entendimento em questão não destoia da atual jurisprudência da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COTA DOS SEGURADOS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI N.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91.

Acórdão n.º 9202-009.929 – CSRF/2ªTurma, de 23 de setembro de 2021.

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Acórdão n.º 9202-009.753 - CSRF/2ªTurma, de 24 de agosto de 2021.

Neste diapasão, a multa deve ser recalculada, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa prevista na Lei n.º 8.212/91, artigo 32-A.

Por todo o exposto, estando os Autos de Infração *sub examine* em parcial consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO VOLUNTÁRIO para afastar a decadência e, no mérito. DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira