



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

Processo nº 36202.003123/2007-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.844 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de junho de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA GFIP
Recorrente CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

PROCESSO CONEXOS. 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.

CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE O VALOR DAS FATURAS RELATIVAS A SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS INTERMEDIADOS POR COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Conforme decisão plenária do STF, adotada na sistemática do art. 543-B do CPC, é inconstitucional a contribuição incidente sobre as faturas relativas a serviços prestados por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, não sendo, portanto, procedente a infração pela falta de declaração de tais pagamentos.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR PESSOA FÍSICA.

A declaração de inconstitucionalidade pronunciada pelo Supremo Tribunal Federal nos Recursos Extraordinários nº 363.852 (sem repercussão geral) e 596.177 (com repercussão geral) alcança o art. 25 da Lei nº 8.212/91 no período até entrada em vigor da nova redação dada pela Lei nº 10.256/2001, não se configurando infração a falta de declaração da aquisição de produto rural de pessoa física durante o período assinalado.

DECLARAÇÃO PARCIAL DOS FATOS GERADORES. RELEVAÇÃO DA MULTA NA PROPORÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DECLARADA.

Se o contribuinte, até a decisão de primeira instância, declarava parte dos fatos geradores omitidos na GFIP, merecia a relevação da multa na proporção das contribuições declaradas, desde que cumpridos os demais requisitos normativos.

FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO E DECLARAÇÃO INCORRETA EM GFIP. MULTA MAIS BENÉFICA. AFERIÇÃO CONSIDERANDO TODAS AS LAVRATURAS EFETUADAS NA AÇÃO FISCAL.

Nos casos em que tenha havido falta de recolhimento das contribuições e declaração incorreta dos fatos geradores em GFIP, para a aferição da multa mais benéfica, deve-se cotejar a soma da multa por inadimplemento da obrigação principal (art. 35 da Lei n.º 8.212/1991) com a multa por descumprimento da obrigação acessória (§ 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991) com a atual multa de ofício (art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991), prevalecendo a que seja mais favorável ao contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RELATÓRIO DE VÍNCULOS.

A relação apresentada no anexo “Relatório de Vínculos” não tem como escopo incluir os administradores da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, apenas lista todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da Administração, representantes legais ou não do sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo, sua qualificação e período de atuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, por reconhecer a decadência para as competências até 11/2001 (inclusive) e, no mérito, também por unanimidade, por excluir do cálculo da penalidade os valores correspondentes a mútuos não liquidados e pagamentos a cooperativas de trabalho e determinar que a multa seja recalculada de modo que tenha como limite 75% do tributo não recolhido, deduzidas as multas aplicadas nas NFLD correlatas. Por maioria de votos, por relevar a multa até o limite da correção da infração, vencidos os Conselheiros Ronnie Soares Anderson e Mário Pereira de Pinho Filho que não entenderam pela possibilidade de relevação parcial.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Waltir de Carvalho, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência, conforme Resolução de fls. 716/718, comandada para que o julgamento do processo em questão ficasse sobrestado até que fossem julgados todos os processos referentes à exigência de obrigação principal que têm vinculação com o julgamento ora realizado.

Os autos versam sobre o Auto de Infração - AI n.º 37.063.3903, lavrado contra o contribuinte acima identificado para aplicação de multa por descumprimento da obrigação acessória de declarar a totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social– GFIP.

Afirma o fisco que os fatos geradores não declarados foram:

- a) assistência médica paga aos dependentes dos segurados;
- b) seguro de vida em grupo não previsto em norma coletiva de trabalho;
- c) plano de previdência complementar não extensível a todos os segurados;
- d) operações de mútuo consideradas pelo fisco como remuneração dos mutuários;
- e) pagamentos efetuados a contribuintes individuais;
- f) pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho médico;
- g) produção rural adquirida de pessoa física;
- h) ressarcimento de despesas com plano de saúde especial feita a dirigente da empresa.

A empresa apresentou impugnação, cujas razões não foram acatadas pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ no Rio de Janeiro II, que declarou procedente a lavratura.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual alegou que parte das competências do AI foram alcançadas pela decadência. Suscita a indevida inclusão dos representantes legais no polo passivo da autuação. Alega merecer relevação para os fatos geradores que foram declarados após a ação fiscal. Advoga também que o fisco incluiu dentre as condutas infracionais pagamentos que não se subsumem a hipótese de incidência das contribuições sociais, quais sejam: assistência médica aos dependentes; seguro de vida em grupo; pagamento de plano de previdência complementar e mútuos não liquidados.

O CARF, mediante resolução, determinou que o processo ficasse sobrestado até a decisão de segunda instância nos processos para exigência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores não declarados na GFIP.

Agora o processo retorna dando conta do julgamento dos processos relativos à exigência da obrigação principal, para os casos em que os fatos geradores foram contestados. Cabe-nos reproduzir a situação de cada um:

a) assistência médica paga aos dependentes dos segurados (NFLD n.º 37.063.384-9/PAF 36202.003106/2007-11) - acórdão CARF n.º 2401-002.546, declarando a decadência até 06/2002 e, no mérito, negando provimento ao recurso voluntário;

b) seguro de vida em grupo não previsto em norma coletiva de trabalho (NFLD n.º 37.063.385-7/PAF 36202.003107/2007-65) - acórdão CARF n.º 2403-002.714, declarando a decadência até 06/2002 e, no mérito, dando provimento parcial ao recurso voluntário, para limitar a multa a 20% do tributo devido;

c) plano de previdência complementar não extensível a todos os segurados (NFLD n.º 37.063.386-5/PAF 36202.003108/2007-18) - acórdão CARF n.º 2401-002.547, negando provimento ao recurso voluntário; e

d) operações de mútuo consideradas pelo fisco como remuneração dos mutuários (NFLD n.º 37.063.387-3/PAF 36202.003109/2007-59) - acórdão de primeira instância n.º 12.29.419 - 10.^a Turma DRJ/RJ1, declarando improcedente o lançamento (sem recurso de ofício).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

A ciência da decisão recorrida deu-se em 25/03/2008 (fl. 2.008), tendo o recurso sido interposto em 24/04/2015 (fl. 2.014), portando, dentro do prazo legal. Por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, devemos conhecê-lo.

Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

.....
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 a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial n.º 973.733/SC, julgado na sistemática do art. 543-C do CPC) tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que não havendo a menção à ocorrência de recolhimentos, com base nos elementos constantes nos autos, seja possível se chegar a uma conclusão segura acerca da existência de pagamento antecipado.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

No caso sob questão, por se tratar de lavratura decorrente do descumprimento de obrigação acessória, há de se efetuar a contagem do prazo decadencial pela norma do inciso I do art. 173, uma vez que nesse caso não se trata de lançamento por homologação.

Assim, considerando-se que a ciência do lançamento ocorreu em 13/07/2007, estariam decadentes nesse momento as competências até 11/2001, inclusive.

Fatos geradores impugnados

Conexão com o processo de exigência da obrigação principal

Inicialmente deve-se ter em conta que o recorrente somente contestou a ocorrência dos fatos geradores abarcados a seguir listados:

- a) assistência médica paga aos dependentes dos segurados;
- b) seguro de vida em grupo não previsto em norma coletiva de trabalho;
- c) plano de previdência complementar não extensível a todos os segurados;
- d) operações de mútuo consideradas pelo fisco como remuneração dos mutuários;

O entendimento unânime dessa Turma de Julgamento 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 dos julgamentos das lavraturas 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, os processos conexos, decorrentes ou reflexos serão distribuídos ao mesmo relator, independentemente de sorteio.

(Acórdão 9202-001.244, Rel Conselheiro Elias Sampaio Freire, 08/02/2011)

Dos fatos geradores contestados, o sujeito passivo obteve decisão favorável de mérito apenas no julgamento da NFLD relativa aos mútuos não liquidados, que foi declarada improcedente em decisão de primeira instância transitada em julgado.

Neste sentido deve ser excluída do cálculo da multa os valores listados no Anexo VIII do relatório fiscal (fl. 211). Quanto aos demais fatos geradores contestados, o mesmo entendimento firmado no julgamento dos processo de exigência das contribuições deve ser aplicado ao AI sob cuidado, concluindo-se que esses fatos geradores (assistência médica aos dependentes; seguro de vida em grupo e pagamento de plano de previdência complementar) eram de declaração obrigatória na GFIP, sendo procedente a autuação quanto a essas rubricas.

Outras rubricas a serem excluídas de ofício

Cooperativas de trabalho - inconstitucionalidade

Em sessão plenária realizada em 23/04/2014, o Corte Constitucional, ao decidir sobre o RE n. 595.838, declarou por unanimidade a inconstitucionalidade do dispositivo questionado, em julgamento, com repercussão geral reconhecida, que teve o seguinte resultado:

“O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, deu provimento ao recurso extraordinário e declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876/1999. Votou o Presidente, Ministro Joaquim Barbosa. Ausente, justificadamente, o Ministro Gilmar Mendes. Falaram, pelo amicus curiae, o Dr. Roberto Quiroga Mosquera, e, pela recorrida, a Dra. Cláudia Aparecida de Souza Trindade, Procuradora da Fazenda Nacional. Plenário, 23.04.2014.”

Contra essa decisão a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração, que foram rejeitados por unanimidade pela Corte, em julgamento com ata publicada no DJE em 20/02/2015.

Segundo o inciso I do § 1.º do art. 62 do Regimento Interno - RI do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, a contrário senso, esse tribunal administrativo deve afastar a aplicação de dispositivos declarados inconstitucionais por decisão definitiva do STF. Nesse sentido, cabível a declaração de improcedência do auto de infração, quanto aos pagamentos à cooperativas de trabalho, haja vista que tais fatos não se sujeitam à incidência de contribuições, conforme decisão da Corte Constitucional.

Assim, deve-se excluir do cálculo da multa os pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho (Anexo XIII, fl. 256).

Aquisição de produto rural de pessoa física

Não se questionou no recurso o descumprimento da obrigação acessória de declarar na GFIP as aquisições de produtos rurais de pessoas físicas. Todavia, deve-se verificar a aplicação do entendimento do STF exarado no RE nº 363.852/MG ao presente caso, posto que é uma exigência do inciso I do art. 62 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo do II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 e alterações posteriores, assim redigido:

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.

§ 1º 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 definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

(...)

O RE transitou em julgado em 06/05/2011 e, tendo o mesmo contado com a manifestação do Plenário da Corte, deve a referida decisão ser observada nos julgamentos do CARF.

O entendimento dominante neste Tribunal é que a decisão acima alcança somente os fatos geradores ocorridos em data anterior a entrada em vigor da Lei nº 10.256/2001, que, respeitada a anterioridade nonagesimal, passou a produzir efeitos a partir da competência 11/2001. Esse posicionamento fundamenta-se no fato de que a necessidade existência de lei complementar para instituir exigência de contribuição sobre a receita bruta deixou de existir a partir da Emenda Constitucional nº 20/1998.

Assim, caberia a exclusão do cálculo da multa os valores correspondentes aquisições de produto rural de pessoa até a competência 10/2001, todavia, tal período já foi afastado em razão da decadência.

Relevação da penalidade

Acerca do pedido de relevação da penalidade, a decisão recorrida o indeferiu sob a seguinte justificativa:

"12. Por ultimo, tem-se que as faltas que a Impugnante alega terem sido corrigidas, as constantes dos Anexos IX; X; XI; XII; XIII e XIV, não constituem motivo para a atenuação ou relevação da multa aplicada, em vista da revogação do § 6º do art. 656 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005 pela IN SRP nº 23, de 30/04/2007, fato que resultou na exigência de a falta ser corrigida em sua totalidade a cada competência do cálculo da multa, para efeito de atenuação ou relevação da penalidade aplicada por ocorrência.

12.1. Desse modo, examinando o Anexo XV do relatório da aplicação da multa, fls. 255 e 256, que demonstra a penalidade

aplicada, consolidando as importâncias calculadas nos Anexos III a XIV, nota-se que as multas de valores apurados nos Anexos III e IV, cujas faltas não foram corrigidas pela Autuada, preenchem todas as competências do período da apuração, 01/1999 a 12/2006; donde não seria possível a atenuação ou revogação de nenhuma das penalidades aplicadas a cada competência, em vista da não-correção de todas as suas faltas. Para tanto, em cada competência, ter-se-ia de corrigir também as faltas com as multas definidas nos Anexos III a VIII, além daquelas corrigidas pela Interessada, Anexos IX a XIV."

Em resumo, o órgão *a quo* não acatou o pedido de dispensa da multa em razão da revogação da norma que previa a relevação na proporção dos fatos geradores declarados. Discordo desse entendimento.

Para justificar meu atual posicionamento, favorável a relevação da multa de forma parcial, mesmo para as ocorrências em que inexistiu a correção integral da falta, peço licença para transcrever o voto da lavra do Ilustre Conselheiro Elias Sampaio Freire (Acórdão n.º 2401-01.693), de cujo julgamento este julgador participou e foi vencido em sua tese:

"Ouso divergir do ilustre relator na sua seguinte afirmação: "Alinho-me aos que entendem que a concessão do benefício da relevação da penalidade por descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, hoje fora do nosso ordenamento, pressupunha a integral correção de cada ocorrência."

Anteriormente, até o advento da IN SRP n.º 23/2007, a legislação previa a possibilidade de relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados (art. 656, § 6º da IN SRP n.º 3/2005):

Art. 656. (...)

(...)

§6º Na hipótese do inciso III do caput do art. 647, a entrega pelo autuado de GFIP informando parte dos fatos geradores omitidos na competência implicará a atenuação ou a relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados, exceto: (REVOGADO PELA IN SRP n.º 23/2007)

I os fatos geradores não relacionados no Relatório Fiscal;

II a diferença entre o valor total relativo à contribuição não declarada e o limite máximo estabelecido para a aplicação da multa.

Ocorre que esta alteração, decorrente da revogação do aludido dispositivo normativo, não decorreu de alteração legal e sim de interpretação.

Há de se salientar que regra de hermenêutica do art. 112 do CTN preconiza que deva se dar a interpretação da maneira mais favorável ao contribuinte, no que diz respeito a lei tributária que defina infrações, nas situações em que menciona, in verbis:

"Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I à capitulação legal do fato;

II à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

A expedição de atos normativas pela Administração Tributária deve ater-se à observância dos princípios da legalidade e da razoabilidade. Embora o Código Tributário Nacional estabeleça que a obrigação acessória decorre da legislação tributária (art. 113, § 2º), expressão que compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares (atos normativos, decisões dos órgãos de jurisdição administrativa, as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades tributárias e convênios), não se deve perder de vista que sobrepara sobre todo o sistema o princípio da legalidade.

Em comentário ao dispositivo, Luiz Alberto Gurgel de Faria enfatiza, na esteira da melhor doutrina, que apenas a lei formal poderia ser fonte de obrigação tributária acessória: (Código Tributário Nacional Comentado, Coord. Vladimir Passos de Freitas, 3a ed., Ed. RT, pp. 551552)

A obrigação acessória decorre da 'legislação tributária' (§ 2º), o que há de ser interpretado em harmonia com a Constituição Federal. Com efeito, nos termos do art. 96 do CTN, a referida expressão 'compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes', de modo que, na concepção do legislador de 1966 (ano da promulgação do CTN), quaisquer desses atos poderiam instituir uma obrigação acessória.

Ocorre que, na Carta Magna em vigor, o princípio da legalidade foi reforçado 'ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei' (art. 5º, II), demonstrando que as obrigações acessórias hão de ser criadas através de lei, formal e materialmente considerada, advinda, portanto, do Poder Legislativo, cabendo aos decretos e demais normas complementares o papel de explicitar a lei, viabilizando a sua melhor forma de execução, quando necessário. Portanto, as obrigações tributárias acessórias, incluídas as possibilidades de atenuação ou relevação de multa, não podem ser criadas ou extintas via de atos normativas da Administração Tributária.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para relevar a multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados em GFIP.

É como voto."

Diante dessas considerações, a multa para as competências em que houve correção parcial da falta deve ser relevada na proporção das contribuições previdenciárias declaradas na GFIP.

Exclusão dos corresponsáveis

O pedido para exclusão dos representantes legais do polo passivo da relação tributária não merece acolhida. É que não há a vinculação dos mesmos na condição de devedores. No presente caso, a responsabilidade pelo crédito é da entidade autuada. Os administradores, por serem os representantes legais do sujeito passivo, constam da relação anexada ao AI apenas para cumprir formalidade das normas emanadas da Administração, sendo que este rol tem caráter apenas informativo.

O Fisco não atribuiu responsabilidade direta aos gestores, mas apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Assim, a empresa carece de interesse de agir quanto ao pedido exclusão dos representantes legais, posto que na esfera administrativa inexistia a alegada responsabilização dos mesmos pelo crédito.

Aplicação da penalidade mais benéfica

Há de se determinar de ofício a verificação da possibilidade de aplicação retroativa da legislação que fundamenta a multa, posto que quando da interposição do recurso, a legislação hoje aplicável não havia sido introduzida no ordenamento.

Observa-se que com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

Na sistemática anterior, quando havia falta de recolhimento do tributo acompanhada da infração de omitir fatos geradores em GFIP, aplicava-se a multa por inadimplemento da obrigação principal (art. 35 da Lei n.º 8.212/1991), cumulada com a penalidade decorrente do descumprimento da obrigação acessória, esta punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa (§ 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991).

A multa aplicada sobre as contribuições lançadas variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Atualmente, de acordo com o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, introduzido pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de ofício constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de pena administrativa com a multa pela falta de pagamento do tributo, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

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.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996¹ prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

A situação sob enfoque pede a aplicação do art. 35-A da mesma Lei, o qual pode ou não ser mais benéfico ao contribuinte, posto que, para os casos em que o teto para aplicação da multa previsto na legislação revogada fica muito abaixo do valor da contribuição não declarada, há a possibilidade do valor da penalidade aplicada com fulcro na sistemática legal anterior situar-se num patamar inferior àquela calculada com base na norma atual.

Nesse sentido, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN².

Deve-se, então, verificar, **competência a competência**, se a multa calculada nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 (75% da contribuição não declarada), deduzidas as multas aplicadas nas NFLD correlatas, resulta em valor mais benéfico ao contribuinte, tendo-se em conta que em todas as competências a penalidade aplicada foi limitada ao teto legal.

Conclusão

Voto por conhecer do recurso, por reconhecer a decadência para as competências até 11/2001 (inclusive) e, no mérito, por relevar a multa até o limite da correção da infração, por excluir do cálculo da penalidade os valores correspondentes a mútuos não liquidados e pagamentos a cooperativas de trabalho e, finalmente, determinar que a multa seja

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;

(...)

² 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.

recalculada de modo que tenha como limite 75% do tributo não recolhido, deduzidas as multas aplicadas nas NFLD correlatas.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo