



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

<b>Processo nº</b>	10166.721367/2010-10
<b>Recurso nº</b>	999.999 Especial do Procurador
<b>Acórdão nº</b>	<b>9202-003.627 – 2ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	4 de março de 2015
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
<b>Recorrente</b>	PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)
<b>Interessado</b>	FIANÇA SERVIÇOS GERAIS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. MULTAS. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO. ART. 106 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). FORMA DE APLICAÇÃO. COMPARAÇÃO. PENALIDADES.**

O CTN - Art. 106, II, c - determina que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ocorre que para a correta aplicação da determinação deve-se comparar as penalidades que existiam antes com a atual, devido a alteração legislativa.

No presente caso, a decisão *a quo* - equivocadamente - definiu por penalidade que não é aplicada atualmente, motivo do provimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira e Maria Teresa Martinez Lopez, que votaram por negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Tereza Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), contra acórdão que decidiu dar provimento parcial a recurso voluntário do contribuinte, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.*

*Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho, correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado.*

*COMPLEMENTAÇÃO DO ACÓRDÃO.*

*Constatada a falta de clareza no julgado cabe complementá-lo, re/ratificando o Acórdão.*

*Embargos Acolhidos.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos de declaração para manter a decisão embargada e alterar sua redação, para reformar a decisão de primeira instância, dando provimento parcial ao recurso, para excluir o levantamento “VTR – vale transporte pago em dinheiro” da autuação, em razão das decisões dos Tribunais Superiores (STF e STJ); e retificar o valor da multa de ofício, devendo-se aplicar o disposto no art. 32A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, que deve ser confrontada com o valor da multa aplicada com base somente no inciso I, do artigo 44, da Lei 9.430/1996 (75% sobre a totalidade nos casos de declaração inexata), excluídos os valores relativos ao inciso II do artigo 35 da lei 8.212/91 e parágrafo 5º do artigo 32 da lei 8.212/91, ambos revogados pela lei 11.941/09, que não poderiam ter sido utilizados no cálculo da multa aplicada; devendo prevalecer o mais favorável ao contribuinte.*

Como esclarecimento, o litígio em questão versa sobre a forma de aplicação de retroatividade da legislação, por sua alteração, no caso de multas por apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Em seu recurso especial a PGFN alega, em síntese, que há decisões divergentes sobre a interpretação – nas multas por descumprimento dessa obrigação tributária acessória, ligada à GFIP – e que a decisão deve ser retificada, pois devem ser comparadas, para efeito da aplicação do Art. 106 do CTN, as penalidades aplicadas, antes e após a alteração legislativa, o que não ocorreu no acórdão recorrido.

Por despacho, deu-se seguimento ao recurso especial neste ponto.

O sujeito passivo – devidamente intimado - não apresentou recursos especiais e contra razões.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade – recurso tempestivo e divergência confirmada e não reformada - conheço do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

A recorrente alega que a aplicação da retroatividade da legislação, como determina o Código Tributário Nacional, em seu Art. 106, II, c, quanto à multa por descumprimento da obrigação acessória, foi efetuada de forma incorreta e solicita sua alteração.

Quanto à forma de cálculo da retroatividade benigna, temos a informar que houve alteração nas autuações por descumprimento da obrigação acessória de, em síntese, preencher GFIP com erros nos dados relacionados aos fatos geradores, pois 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 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 (quinquzentos reais), nos demais casos.”*

Entretanto, a MP 449, 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 falta de pagamento ou recolhimento e de apresentação de declaração inexata, a penalidade, multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, Art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

Anteriormente à edição da MP 449/09, esses mesmos motivos ensejavam a lavratura de duas penalidades: autuação por descumprimento de obrigação tributária acessória, apresentação de declaração inexata, e a multa de ofício contida no lançamento por descumprimento de obrigação tributária principal.

O CTN determina:

*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.*

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.

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

1. **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
2. **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 correlata.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte, na forma e nos termos solicitados, conforme já efetuado, inclusive, pela fiscalização.

### **CONCLUSÃO:**

Diante o exposto, voto pelo provimento do recurso da PGFN, nos termos solicitados.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira