



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

Processo n° 10283.000277/2008-22
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.628 – 2ª Turma
Sessão de 04 de março de 2014
Matéria Retroatividade benigna
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MAGI CLEAN ADMINISTRAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARTIGO 32, IV, § 5º C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP - ALTERAÇÃO LEGISLATIVA - ARTIGO 32-A, 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 - AIOP CORRELATO - 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 ou Autos de Infração de Obrigações Principais correlatos.

PENALIDADE - MESES EXCLUÍDOS DO LANÇAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE BENIGNA - OMISSÃO EM GFIP

Para os meses em que mantido a autuação da multa pela omissão em GFIP, mas excluídos os fatos geradores da obrigação principal pela decadência nos AIOP (NFLD) correlatos, não há como fazer comparativo, posto que julgado improcedente o lançamento de ofício.

Dessa forma, para os meses em que a multa pelo ausência de informação foi calculada com base em 100% da contribuição omitida, sem a manutenção da obrigação principal, deve o recálculo observar a multa estipulada nos moldes do art. 32-A, inciso I, face o princípio da retroatividade benigna, e não o

limite disposto no art. 44, I da lei 9430/1996, posto que não há multa de ofício para se comparar.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento em parte ao recurso, para aplicar a retroatividade benigna, considerando a soma das multas dos autos de infração e NFLD em relação ao percentual previsto no art. 44 da Lei n. 9430/96, ressalvados os períodos para os quais tenha ocorrido eventual decadência do valor principal do crédito tributário, em que deverá ser mantida a multa prevista pela decisão recorrida. Vencidos os conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior (Relator), Alexandre Naoki Nishioka, Gustavo Lian Haddad, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Maria Teresa Martinez Lopez, que votaram por negar provimento ao recurso.

Nos termos do art. 60 do anexo II do RICARF, o conselheiro Marcelo Oliveira votou por dar provimento integral ao recurso. Designada a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (Suplente convocada) para redação do voto vencedor.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior - Relator

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

EDITADO EM: 31/03/2015

Participaram da sessão de 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 Auto de Infração DEBCAD 37.094.313-9, relativo aos períodos de 01/1999 a 12/2005. Conforme Relatório Fiscal, a contribuinte deixou de informar parte das contribuições oriundas das folhas de pagamento, bem como deixou de informar as contribuições dos contribuintes individuais.

Houve aplicação de multa, referente aos fatos geradores da contribuição da Empresa e SAT, referente às contribuições dos contribuintes individuais registradas no Livro Diário de 2005 e referente à contribuição dos segurados empregados oriundos das folhas de pagamento.

A base legal do Auto de Infração está presente no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei 8.212/91, e no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

A contribuinte apresentou defesa, alegando decadência em face do pagamento. Informando não existir qualquer débito junto à Fazenda Nacional e requerendo que fosse reduzido o valor da multa, tendo em vista esta nunca ter sido autuada.

Em 07/10/2008, a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém (PA), negou provimento a impugnação, decidindo por manter o lançamento. Acórdão nº 01-10907:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAR GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. DECADÊNCIA.

Constitui infração, apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse da Previdência Social na forma estabelecida no Art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores.

A arguição de inconstitucionalidade não é matéria a ser discutida na esfera administrativa, conforme art. 102, I, "a", da Constituição Federal de 1988, que determina ser da competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal processar e julgar, originariamente, ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual.

A legislação previdenciária define como decenal o prazo para a constituição do crédito previdenciário, na forma dos artigos 45, da Lei n.º 8.212/91.

Lançamento Procedente

Em sede de Recurso Voluntário a contribuinte reiterou o alegado na Impugnação. No dia 14/04/2011, os membros da 2ª Turma, da 4ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, decidiram por unanimidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para adequação da multa do artigo 32-A da Lei 8.22/91 e para reconhecer a decadência de parte do período lançado (até 11/2001), nos termos do artigo 173, I do CTN, conforme Acórdão proferido nº 2402-001.628:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

*DECADÊNCIA ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991
INCONSTITUCIONALIDADE STF SÚMULA VINCULANTE
OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS ART 173, I, CTN.*

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DESCUMPRIMENTO MULTA

Consiste em descumprimento de obrigação tributária acessória a empresa deixar de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira.

*LEGISLAÇÃO POSTERIOR MULTA MAIS FAVORÁVEL
APLICAÇÃO*

A lei aplica-se 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A Fazenda Nacional foi intimada da r. decisão no dia 12/05/2011 e a Contribuinte, foi intimada para apresentar contrarrazões ou recuso especial, no dia 11/07/2011. A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, no dia 24/05/2011, e a contribuinte, expirado o prazo, não se manifestou.

O Recurso Especial foi instruído com cópias dos acórdãos indicados como paradigmas, nos moldes dos §§ 7º a 9º do artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. Seguem as ementas dos acórdãos paradigmas:

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

Autenticado digitalmente em 31/03/2015 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/05/2

015 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 09/04/2015 por MANOEL COELHO ARRUDA

JUNIOR, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

AC 206-01.782

"CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI Nº 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO Nº 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP - CORESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS – MULTA RETROATIVIDADE

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999: "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. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)".

A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela empresa Incentive House é fato gerador de contribuição previdenciária. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

A fiscalização previdenciária não atribui responsabilidade direta aos sócios, pelo contrário, apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Se assim não o fosse, estaríamos falando de uma empresa - pessoa jurídica, com capacidade de pensar e agir.

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.

Recurso Voluntário Provido em Parte."

AC 2401-00.127

(...) OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória, a empresa apresentar a GFIP - Guia do recolhimento do FGTS Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL – PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA -APLICAÇÃO. Na superveniência de legislação que se revele mais favorável ao contribuinte no caso da aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o princípio da retroatividade benigna da lei aos casos não definitivamente julgados, conforme estabelece o CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE."

A Fazenda Nacional afirma que a hipóteses dos paradigmas são idênticas ao acórdão recorrido, pois todos tratam de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória em que também se lavrou NFLDs em decorrência da mesma ação fiscal.

Acrescenta que o dispositivo legal aplicado nos paradigmas foi o art. 35 – A da Lei 8.212/91, e no o art. 32-A da Lei 8.212/91, conforme entendeu a Câmara *a quo*, tendo em vista eu este preceito normativo só é aplicado nas situações em que só há o descumprimento da obrigação acessória relacionada a GFIP. Existindo lançamento de tributo, o artigo aplicado seria o 35-A, da Lei 8.212/91.

Instado a se manifestar, o i. Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção decidiu pelo seguimento do Recurso Especial.

Intimado do *decisum*, o Sujeito Passivo manteve-se silente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Sendo tempestivo o Recurso Especial e demonstrada a divergência, conheço do recurso e passo ao exame do mérito.

MULTA

No tocante à GFIP segundo as novas disposições legais, a multa prevista no artigo 32, § 6º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, qual seja, aquela aplicada em razão de erro no preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores, a qual culminava com determinado valor por campo inexato, omissivo ou incompleto, passou a ser prevista no artigo 32-A, cujo inciso I, limita o valor a R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Incabível a multa prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, uma vez que este dispositivo, ao fazer referência ao artigo 44 da Lei 9.430/61, restringe sua aplicação ao lançamento de créditos relativos às contribuições previdenciárias e não o descumprimento de obrigação acessória.

Tanto isso é verdade que o novel artigo 35-A acima mencionado faz referência “às contribuições referidas no art. 35 desta Lei”. Seguindo essa linha vemos que o artigo 35, ao tratar das contribuições faz nova remissão, agora às alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei 8.212/91, o qual dispõe que constituem contribuições sociais as das empresas, as dos empregadores domésticos e as dos trabalhadores. Não há, portanto, permissão para que a multa do artigo 35-A seja lançada em decorrência do descumprimento de dever instrumental.

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

DISPOSITIVO

Portanto, VOTO por CONHECER DO RECURSO ESPECIAL, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Designada

Embora compreenda a interpretação dada pelo ilustre relator da Decisão recorrida quanto as alterações para o cálculo da multa pela omissão em GFIP, introduzidas pela MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, não me filio ao entendimento por ele adotado no presente caso.

Primeiramente, entendo que não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI de obrigação acessória - AIOA, foi editada a Medida Provisória MP 449/08, 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, 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 referida 449, convertida na 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.

Vejamos, apenas para melhor compreensão, os dispositivos legais até então adotados.

A Lei 8.212/1991 trazia a seguinte redação quando tratava de multas:

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*II - para pagamento de créditos **incluídos em notificação fiscal de lançamento:***

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito **inscrito em Dívida Ativa**:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

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 100% (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:

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.

Isto posto, em relação as competências em que houve lançamento de ofício entendendo deva-se dar provimento ao recurso especial da Fazenda, para recalculer o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, limitando-a conforme disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

APLICAÇÃO DA NORMA PARA O PERÍODO EM QUE A FOI DECLARADA A DECADÊNCIA NA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Considerando, as colocações até aqui expostas de que a multa aplicada, deverá obedecer a sistemática de somatório da multa aplicada na obrigação principal (na antiga sistemática do art. 35), com a multa aplicada na obrigação acessória (no texto original do art. 32) nos casos em que persiste lançamento de ofício, cumpre-nos apreciar, por fim, a multa a prevalecer para as competências em que a obrigação principal restou afastada face a aplicação da decadência quinquenal.

Em certos casos, como o que agora apreciamos, observamos que a aplicação do prazo decadencial, nos autos de infração de obrigações principais (NFLD) e de obrigações acessórias, dá-se por dispositivos legais diferentes, o que leva a exclusão de período diversos em relação aos dois lançamentos.

É fato que, nos autos de infração de obrigações principais, onde constatado o recolhimento parcial antecipado, ou para os casos em que o lançamento é consubstanciado em rubricas não reconhecidas pelo recorrente, o dispositivo legal mais adequado a se determinar os

fatos geradores alcançados pela decadência é o § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

Em relação as rubricas não reconhecidas, embora existisse dúvidas quanto a se considerar ou não o recolhimento antecipado, o CARF aprovou a súmula n. 99:

“Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.”

Já em relação ao AI de obrigação acessória, que na verdade constitui obrigação acessória de “fazer” ou “deixar de fazer”, sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados, a decadência deve ser sempre analisada a luz do art. 173, I do CTN, senão vejamos:

"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;

Frente a evidente diferença entre as contagens dos prazos, temos, como regra geral o maior alcance de exclusão de fatos geradores nos AI de obrigação principal (ou NFLD) do que nos de Ai de obrigação acessória.

É nesse ponto que a tese quanto ao somatório das multas para verificação do dispositivo legal mostra-se frágil, devendo ser ajustada, de forma a refletir de forma mais acertada o alcance da legislação.

Ou seja, para os meses em que mantido a autuação da multa pela omissão em GFIP, mas excluídos os fatos geradores da obrigação principal pela decadência, não há como fazer comparativo, posto que julgado improcedente o lançamento de ofício, o que leva a sua inexistência (pelo alcance da decadência a luz § 4º, do artigo 150, do CTN).

Dessa forma, entendo mais acertado que, para os meses em que a multa pelo ausência de informação em GFIP tenha sido calculada com base em 100% da contribuição omitida, sem a manutenção da obrigação principal, deve o recálculo observar o valor contido no art. 32-A, inciso I, da lei 8212/91, com redação dada pela MP 449, convertida na lei 11.941/2009 face o princípio da retroatividade benigna, e não o limite disposto no art. 44, I da lei 9430, posto que esse dispositivo somente é aplicável nos casos em que há lançamento de ofício.

Nestes casos, como a multa prevista no novo dispositivo, art. 32-A da lei 8212/91, descreve multa mais favorável ao contribuinte, deve ser ele o dispositivo para as competências em que excluída a obrigação principal correlata.

CONCLUSÃO

Face todo exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO EM PARTE AO RECURSO ESPECIAL, para aplicar a retroatividade benigna, considerando a soma das multas dos autos de infração e NFLD em relação ao percentual previsto no art. 44 da Lei n. 9430/96, ressalvados os períodos para os quais tenha ocorrido eventual decadência do valor principal do crédito tributário, em que deverá ser mantida a multa prevista pela decisão recorrida.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira