



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

Processo nº 10680.008538/2007-99
Recurso nº 259.046 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.685 – 2ª Turma
Sessão de 10 de junho de 2013
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CENTRO OFTALMOLÓGICO DE MINAS GERAIS S/A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 01/11//2005

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) 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.

MULTA RETROATIVIDADE BENIGNA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.

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, a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deve se efetivar pela comparação entre o valor da multa dos autos 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad (Relator), Alexandre Naoki

Nishioka (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

(assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo

Presidente

(assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Relator

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Redator-Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

Em face de Centro Oftalmológico de Minas Gerais S.A., foi lavrado Auto de Infração de fls. 01/28, em razão da entrega das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Conforme TEAF de fls. 10, para os mesmos períodos envolvidos foi lavrada NFLD para lançamento das diferenças de contribuição previdenciária (mais multa e juros), formalizada em outro processo.

A Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2301-01.931, que se encontra às fls. 145/149 e cuja ementa é a seguinte:

“Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/1999 a 01/11/2005

AUTO DE INFRAÇÃO – APRESENTAÇÃO DE GFIP/GRFP COM INFORMAÇÕES INEXATAS EM RELAÇÃO AOS DADOS NÃO RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

DECADÊNCIA

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.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Para os lançamentos de ofício, como é o caso da Auto de Infração, aplica-se a regra contida no art. 173 do Código Tributário Nacional.

RETROATIVIDADE BENIGNA. OMISSÕES E INEXATIDÕES NA GFIP. LEI 11.941/2009. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas por omissões ou inexatidões na GFIP foram alteradas pela Lei nº 11.941/2009 de modo a, possivelmente, beneficiar o infrator, conforme consta do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991. Conforme previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por maioria de votos, aplicou ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, e, por unanimidade de votos, excluiu da regra decadencial do Art. 173, I, do CTN os fatos que ensejaram o cálculo da multa até 12/2000 (anteriores a 01/2001).

Intimada do acórdão em 20/10/2011 (fls. 150), a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 153/156, em que sustenta divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão nº 2401-00.127, que considera que, para fins de aplicação da retroatividade benigna, deve-se considerar o limite do art. 35-A da Lei 8.212/91, que remete ao art. 44 da Lei n. 9.430/1996.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2300-332/2012, de 24/05/2012 (fls. 765/765vº).

Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, o contribuinte deixou de apresentar suas contrarrazões.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Analiso, inicialmente, a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Como se verifica dos autos o recurso foi interposto em razão da divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão nº 2401-00.127. O acórdão paradigma encontra-se assim ementado:

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO – INFRAÇÃO. Consiste em descumprimento de obrigação acessória, a empresa apresentar a GFIP – Guia de recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005.

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.” (AC 2401-00.127)

Consta de trecho do acórdão paradigma:

“(…) Assevere-se que todas as contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio das notificações já mencionadas e, a meu ver, 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 das notificações conexas e já julgadas, prevalecerem os valores de multa aplicados nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, o qual previa uma multa máxima de cinquenta por cento, ou seja, inferior ao percentual de setenta e cinco por cento estabelecido pela nova regra.

Assim, para evitar o bis in idem, o cálculo da multa deve ser efetuado pela aplicação do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996,

excluindo-se os valores das multas lançadas nas notificações correspondentes. (...)”

Verifico, no texto do acórdão paradigma, que ele considerou aplicável, em situação análoga à dos presentes autos, retroatividade computada nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, na nova redação a ele atribuída pela Lei n. 11.941/2009 (e não nos termos do art. 32-A como fez o acórdão recorrido).

Entendo, portanto, caracterizada a divergência de interpretação, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Entendo que com o advento da Lei n. 11.941/2009 a multa pelo descumprimento de dever de apresentar corretamente a GFIP passou, por força da regra de retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional, a ser regida pelo artigo 32A da Lei n. 8.212/1991, e não mais pelo antigo parágrafo 5º do mesmo dispositivo.

Tal entendimento se aplica ainda que tenha havido, como no caso presente, exigência de contribuição previdenciária formalizada em NFLP relativa ao mesmo período.

Neste diapasão, não compartilho do entendimento que passei a denominar de “cesta de multas”, segundo o qual a multa por descumprimento de obrigação acessória, lançada no presente auto de infração deveria ser somada à multa por falta de recolhimento da contribuição, lançada na NFLD, para fins de comparação com a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei n. 9.430, referida pela novel redação do art. 35-A da Lei n. 8.212/1991.

Transcrevo a seguir o voto do I. Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, nos autos do Processo nº 36378.002129/200615, cujos fundamentos adoto, *verbis*:

“A ausência de apresentação da GFIP, bem como sua entrega com atraso, com incorreções ou com omissões, constituem violação à obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 e sujeita o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

Isso é inquestionável.

Com o advento da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, entendo que a penalidade para tal infração, a qual até então constava do § 5º, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91, passou a estar prevista no artigo 32A da Lei nº 8.212/91.

Segundo penso, ainda que o contribuinte tenha pago integralmente as contribuições previdenciárias devidas, estará sujeito à penalidade pela ausência de apresentação ou pela entrega com omissões ou com incorreções da GFIP (artigo 32A da Lei nº 8.212/91).

Por outro lado, a regra do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (citada no artigo 35A da Lei nº 8.212/91) tem outra conotação, qual seja, as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

A redação do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, é a seguinte:

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

Autenticado digitalmente em 30/01/2014 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 25/03/2014 por

OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 30/01/2014 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digital

mente em 11/02/2014 por GUSTAVO LIAN HADDAD

Impresso em 31/03/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(Grifei)

Portanto, a regra do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 é aplicável apenas na hipótese de haver tributo não pago, ao passo que a multa do artigo 32A da Lei nº 8.212/91 incide ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas.

Parece-me ser escorreito afirmar que a DCTF tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32A, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Sob minha ótica, a penalidade lançada contra a contribuinte (§5º, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91) restou substituída pela multa prevista no artigo 32A da Lei nº 8.212/91.

Diante do exposto, na parte não atingida pela decadência, voto no sentido de que se calcule a penalidade devida pela contribuinte de acordo com a regra do artigo 32A da Lei nº 8.212/91.”

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela Recorrente para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Designado

Com todo respeito ao excelso relator, divirjo de suas conclusões.

Como bem salientado no voto, ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, com o surgimento do Art. 35-A na Lei 8.212/1991.

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 a recorrente, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

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.

Para tanto, deve-se comparar as penalidades impostas antes da alteração legislativa com as posteriores a alteração legislativa.

Conseqüentemente, para tanto, deve-se comparar a multa constante dos autos com a resultante do cálculo da multa expressa no I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzidas as multas aplicadas nos lançamentos correlatos e - caso seja mais benéfico à recorrente - utilizar esse valor.

Portanto, o recurso deve ser provido, nos termos solicitados pela recorrente.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em DAR PROVIMENTO ao recurso da Procuradoria, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira