



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.011843/2007-68
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-008.824 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 27 de julho de 2020
Recorrente ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/07/2003

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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 nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996. (Súmula CARF nº 119).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
36378.004541/2006-70	35.881.698-0 (AI-38)	Obrigações Acessórias	Processos encerrados
36378.004542/2006-14	35.881.699-8 (AI-66)		
10680.011823/2007-97	35.881.697-1	Obrig. Principal	Cobrança judicial
10680.011843/2007-68	35.881.700-5 (AI-68)	Obrig. Acessória	Recurso Especial
10680.011845/2007-57	35.881.697-1 (AI-69)	Obrig. Acessória	Recurso Especial

O presente processo trata do Auto de Infração, **Debcad 35.881.700-5 (AI-68)**, **por meio do qual é exigida** multa por preenchimento de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência (GFIP) com informação incorreta relativamente à exposição de trabalhadores a agentes nocivos em níveis superiores aos limites de tolerância (informação relacionada a fato gerador de Contribuições).

Em sessão plenária de 05/07/2017, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2401-004.947 (e-fls. 464 a 484), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 31/07/2003

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. INFORMAÇÕES INEXATAS.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os 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.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. CO-RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS DA EMPRESA E DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS.

A indicação dos sócios da empresa e/ou outras pessoas jurídicas no anexo da notificação/autuação fiscal denominado CORESP ou Relatório de Vínculos não representa nenhuma irregularidade e/ou ilegalidade, eis que referida co-responsabilização em relação ao crédito previdenciário constituído, encontra respaldo nos dispositivos legais que regulam a matéria. Mais a mais, nos termos da Súmula CARF nº 88, referidos anexos têm natureza meramente informativa, não comportando discussão na esfera administrativa, mormente por não atribuir, por si só, sujeição passiva.

O registro da decisão foi efetuado nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, por voto de qualidade, dar-lhe provimento parcial para que a multa seja recalculada nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14/09. Vencidos o relator e os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Andréa Viana Arrais Egypto e Luciana Matos Pereira Barbosa, que davam provimento parcial em maior extensão para que a multa fosse recalculada nos termos da Lei 8.212/91, art. 32-A. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Miriam Denise Xavier Lazarini.

Cientificada da decisão em 29/08/2017 (Termo de Ciência de e-fl. 492), a Contribuinte interpôs, em 12/09/2017 (Termo de Juntada de e-fl. 494), o Recurso Especial de e-fls. 495 a 513.

O apelo está fundamentado no art. 67 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, e visa rediscutir a **retroatividade benigna para fatos geradores ocorridos anteriormente à MP nº 449, de 2008**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de e-fls. 603 a 608.

O apelo contém as seguintes alegações:

- a Contribuinte e o Relator entendem que a retroatividade da lei mais benigna deve se operar com base no art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, enquanto que o voto vencedor prevê o uso do art. 35-A do mesmo diploma legal, o qual deverá ser comparado com o valor resultante da soma da multa aplicada quando do lançamento da obrigação principal com o valor lançado pelo descumprimento da obrigação acessória;

- em outras palavras, a Conselheira Redatora propõe a aplicação da multa de ofício consignada no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996;

- entretanto, a multa de ofício a qual o acórdão se refere não apresenta a mesma natureza das multas então aplicadas ao descumprimento de obrigações de natureza acessória, já que a multa de 75% (art. 44, da Lei nº 9.430, de 1991) corresponde a nova modalidade de multa, que não pode ser usada em comparação às multas aplicadas antes das alterações legislativas promovidas na matéria, portanto a retroatividade não pode ser aferida deste modo;

- além disso, a jurisprudência do CARF já foi clara na aplicação do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, para fins de fazer valer da retroatividade benigna, conforme os acórdãos paradigmas;

- a Contribuinte não pode concordar com a solução dada a estes autos, pois em nenhum momento pretendeu-se afastar a aplicação do art. 106, II, do CTN, que prevê a retroatividade da lei que impuser penalidade mais benéfica, mas busca-se corrigir a metodologia aplicada para se definir a multa mais favorável ao sujeito passivo;

- em se tratando de descumprimento de obrigação acessória, tal retroatividade se operará, necessariamente, com base no art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991;

- nesse contexto, é inequívoca a aplicação do art. 106, II, do CTN, porém não é este o ponto controvertido;

- certo é que será realizada uma comparação entre a multa cobrada no presente AI e a superveniente alteração legislativa trazida pela Lei 11.941, de 2009 (que revogou o art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991);

- ao proceder com a dita comparação, a decisão em apreço aplica, para a legislação superveniente, a multa de ofício de 75%, nos termos do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, o que obviamente tornou o método de comparação muito mais oneroso à Contribuinte;

- o acórdão entende não ser caso de aplicação do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, mas sim do seu art. 35-A, porém este procedimento está completamente equivocado;

- o cálculo feito com base na Lei nº 11.941, de 2009, deveria tomar por base o art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, pois este é o dispositivo aplicável à multa por descumprimento da obrigação acessória;

- não há que se falar, portanto, em cobrança de multa de ofício, a fiscalização parece ter esquecido que neste Auto de Infração não se está cobrando qualquer tributo (sobre o qual incidiria a multa de ofício, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996), mas tão somente multa por descumprimento de obrigação acessória;

- é mais que evidente, portanto, a acessoriedade da exação vertente;

- o que se tem na prática é a existência de dois Autos: no AI nº 10680.011823/2007-97 está sendo lançada uma obrigação principal e, portanto, naqueles autos deverão ser discutidas as eventuais benesses da retroatividade benigna pelo art. 35-A, da Lei nº

8.212, de 1991, apenas lá ocorre a aplicação de penalidade pela ocorrência de uma infração material;

- ocorre que neste Auto de Infração não existe principal a ser cobrado, aqui só se discute obrigação acessória, que caminha de modo desvinculado da obrigação principal, motivo pelo qual se aplica o art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991;

- registre-se, inclusive, que entendimento contrário levaria ao entendimento ilegal de que a multa de ofício de 75% incidiria tanto sobre a obrigação principal, quanto sobre a obrigação acessória (presentes autos), perdendo a tipificação constante do dispositivo acima mencionado;

- portanto, tem-se claro que a multa aqui discutida deverá ser comparada com aquela constante no art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, nesse sentido é a jurisprudência do CARF;

- o sistema não permite que, pelo não cumprimento de obrigações acessórias, sejam consignadas, à luz dos fatos pretéritos, multas também aplicáveis aos casos de não observância da obrigação principal, e entender deste modo nada mais seria que reverter a lógica prevista no art. 106, II do CTN, e também na própria Lei nº 8.212, de 1991.

Ao final, a Contribuinte pede o conhecimento e provimento do recurso.

O processo foi encaminhado à PGFN em 01/11/2017 (Despacho de Encaminhamento de e-fl. 609) e, em 03/11/2014 (Despacho de Encaminhamento de fl. 615), a Fazenda Nacional ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 610 a 614, alegando o seguinte:

- antes das inovações da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, o lançamento do principal era realizado separadamente, em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II, da Lei nº 8.212, de 1991, além da lavratura do Auto de Infração, com base no artigo 32, da Lei nº 8.212, de 1991 (multa isolada);

- com o advento da MP nº 449, de 2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: artigo 32-A e artigo 35-A, ambos da Lei nº 8.212, de 1991;

- o art. 32-A destina-se unicamente a penalizar o contribuinte que deixa de informar em GFIP dados relacionado a fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, nos termos do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991;

- o atual regramento não criou maiores inovações aos preceitos do antigo art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, exceto no que tange ao percentual máximo da multa que, agora, passou a ser de vinte por cento);

- assim, a infração antes penalizada por meio do art. 32, passou a ser enquadrada no art. 32-A, com a multa reduzida;

- contudo, a MP nº 449, de 2008 também inseriu no ordenamento jurídico o art. 35-A, que remete à aplicação do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 1996;

- a leitura do art. 35-A corrobora a tese suscitada no acórdão recorrido, no sentido de que a o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e também o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata);

- por certo, deve-se privilegiar a interpretação no sentido de que a lei não utiliza palavras ou expressões inúteis e, em consonância com essa sistemática, tem-se que a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada, prevista no artigo 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991 ocorrerá quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as Contribuições destinadas a Seguridade Social foram devidamente recolhidas;

- por outro lado, toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991;

- essa foi a conclusão a que chegou a Redatora do acórdão recorrido e que reflete a melhor interpretação da nova sistemática de lançamento das Contribuições Previdenciárias;

- nessa linha de raciocínio, a autoridade fiscal deve aplicar a multa mais benéfica à Contribuinte considerando os seguintes parâmetros: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, introduzido pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009;

- a respeito da forma correta para aferição da multa mais benéfica ao Contribuinte, cumpre registrar que a Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 1.027, de 2010, explicando qual é o procedimento adequado a ser utilizado;

- no presente feito exige-se Contribuições Previdenciárias referentes a período anterior a 30/11/2008, data estabelecida pela Instrução Normativa nº 1.207, de 2010 como marco divisor para análise da multa cabível;

- assim, deve ser aplicado o disposto no inciso I, do art. 4º, da citada Instrução Normativa, que determina a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo: **a)** somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e **b)** multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009 (apresenta jurisprudência da CSRF).

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos, portanto deve ser conhecido. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

O presente processo trata do Auto de Infração, **Debcad 35.881.700-5 (AI-68)**, por meio do qual se exige multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista o preenchimento de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência (GFIP) com informação incorreta relativamente à exposição de trabalhadores a agentes nocivos em níveis superiores aos limites de tolerância (informação relacionada a fato gerador de Contribuições).

O Colegiado recorrido determinou que a retroatividade benigna fosse aplicada mediante recálculo nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, ou seja, comparando-se a soma das multas por descumprimento das obrigações principal e acessória, previstas na legislação anterior, com a multa prevista no art. 35-A da Lei n. 8.212, de 1991, na redação da Lei nº 11.941, de 2009, ou seja, no percentual de 75%.

A Contribuinte, por sua vez, pede que a retroatividade benigna seja aplicada mediante a aplicação da multa prevista no art. 32-A, da Lei n. 8.212, de 1991.

Conforme Relatório Fiscal de e-fl. 05), na mesma ação fiscal foram exigidas a presente obrigação acessória e a correspondente obrigação principal (Debcad 35.881.697-1). As exigências decorrentes desta ação fiscal estão registradas no quadro demonstrativo no início do relatório.

Assim, uma vez que a mesma ação fiscal acarretou a exigência de multa por descumprimento de obrigação principal, bem como a exigência da multa por descumprimento da obrigação acessória correlata (AI-68), a retroatividade benigna deve ser aplicada em conformidade com a **Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 14, de 2009**, e a **Súmula CARF nº 119**:

Súmula CARF nº 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 nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996.

Destarte, é de se negar provimento ao Recurso Especial, tendo em vista que o acórdão recorrido encontra-se em perfeita consonância com a Súmula do CARF acima transcrita.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo