



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

Processo n° 10882.723458/2012-58
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-003.717 – 2ª Turma
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria Retroatividade benigna, natureza da multa nos lançamentos previdenciários anteriores a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009
Recorrente ITA INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C//C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.

A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados antes da MP 449/2008, convertida na lei 8212/91 fundamenta-se no disposto no art. 35, II da lei 8212/91. A retroatividade benigna para limitar a multa a 20% é incabível, quando constatado que a natureza da multa aplicável no lançamento é "de ofício".

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte. Vencidas as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Maria Teresa Martinez Lopez que davam provimento ao recurso.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

O presente AIOP, lavrado sob o nº 37.372.919-7, tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo dos segurados, descontada pela empresa e não recolhida em sua totalidade, levantadas sobre os valores pagos a pessoas físicas na qualidade de empregados. O lançamento compreende competências entre o período de 01/2008 a 12/2008.

Ainda conforme o Relatório Fiscal, fls. 148 a 153, foi apurado o comparativo entre a multa mais benéfica nos termos da MP 448, convertida na lei 11.941/2009, tendo sido aplicada a multa de 24% e de 75% apenas para competência 12/2008

Em sessão plenária de 14/08/2013, foi negado provimento ao Recurso Voluntário s/n, prolatando-se o Acórdão nº 2401-003.172 (fls. 296 a 303), assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008 AI. NORMAS
LEGAIS PARA SUA LAVRATURA. OBSERVÂNCIA.*

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não se caracteriza o cerceamento do direito de defesa quando o fiscal efetua o lançamento em observância ao art. 142 do CTN, demonstrando a contento todos os fundamentos de fato e de direito em que se sustenta o lançamento efetuado, garantindo ao contribuinte o seu pleno exercício ao direito de defesa.

LANÇAMENTO. INFORMAÇÕES DE PAGAMENTOS EFETUADOS A PESSOAS FÍSICAS CONSTANTES EM CONTABILIDADE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS PAGAMENTOS. NÃO PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. MANUTENÇÃO. Tendo em vista que o lançamento originouse do fato da contabilidade da recorrente apontar pagamentos efetuados a contribuintes individuais, sem que esta viesse a comprovar o recolhimento dos valores devidos ou mesmo se tratar de verba sobre a qual não deveria incidir as contribuições previdenciárias, impõe-se a manutenção do lançamento.

SÓCIOS. CORRESPONSABILIDADE. APROPRIAÇÃO INDÉBITA.

ELABORAÇÃO DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. ART. 135 DO CTN. IMPUTAÇÃO DE INTERESSE COMUM NA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo em vista que no presente caso a autoridade fiscal imputou a sujeição passiva solidária ao sócio-gerente da empresa, sem delinear no relatório fiscal da infração quais os motivos ensejadores de sua conclusão pela existência no caso do interesse comum na situação que se constituiu no fato gerador

do tributo, é de ser reconhecida a improcedência do termo de sujeição passiva.

AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES DE FATOS GERADORES EM GFIP. NECESSIDADE DE PRÉVIA INTIMAÇÃO PARA CORREÇÃO DAS FALTAS. IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES. Improcedem as alegações recursais no sentido de que a recorrente deixou de ser intimada de forma prévia para correção de erros em GFIP, quando em sentido contrário o relatório fiscal aponta de forma expressa que em verdade a contribuinte fora devidamente intimada a realizar tal providência.

Recurso Voluntário Negado.

O contribuinte foi cientificado em 05/12/2013, tendo apresentado recurso especial, fls. 314 a 323, em 20/12/2013, ou seja, tempestivamente. Em seu recurso visa rediscutir a limitação da multa aplicada no presente AI no patamar de 20%, nos termos da lei 449/2008, convertida na lei 11.941/2009.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho fls. 364 a 366.

O recorrente traz como alegações:

- Observa que os paradigmas entendem que a multa de mora, quando aplicada, deve ser limitada a 20% de acordo com a retroatividade benéfica no art. 61 da Lei 9430/96.
- A decisão recorrida, por outro lado, aplicou a multa de mora de 24% no período entre janeiro a novembro de 2008 e a multa de ofício de 75% aos fatos ocorridos em dezembro de 2008, quando entrou em vigor a MP 449/08.

Foram apresentadas contrarrazões, fls. 371 a 380, onde destaca a procuradoria: No que toca à multa, a autoridade fiscal registrou que foram efetuados cálculos, por competência, para verificação da multa mais benéfica ao contribuinte. para efeito da apuração da multa mais benéfica ao contribuinte, em hipóteses como a dos presentes autos, em que houve lançamento da obrigação principal, bem como lançamento da obrigação acessória, deve-se efetuar o seguinte cálculo: somar as multas da sistemática antiga (art. 35, II e art. 32, IV da norma revogada) e comparar o resultado dessa operação com a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e que remete ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (75%). Requer ao final, seja negado provimento ao Resp do contribuinte.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial interposto pelo contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

DO MÉRITO**LIMITAÇÃO DA MULTA A 20% - RETROATIVIDADE BENIGNA**

Quanto ao questionamento sobre a multa aplicada, a qual deseja o recorrente ter seu patamar limitado a 20%, entendo correto o posicionamento adotado pela turma ordinária, que ratificou o posicionamento adotado pelo auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, comparando-o com a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que alterou revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91. Assim, manifesto meu entendimento acerca da multa.

No que toca à multa, a autoridade fiscal registrou em seu relatório, fls. 150, que foram efetuados cálculos, por competência, para verificação da multa mais benéfica ao contribuinte comparando-se a da legislação anterior, art. 35 e 32 da Lei nº 8.212/91, na redação antiga, vigente à época da lavratura do AI e a da legislação atual (art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela Lei nº 11.941/2009). Como resultado, aplicou-se, para cada competência, a multa mais benéfica (sistemática anterior ou atual), em face do que dispõe o art. 106 do CTN.

Ainda, no que tange ao cálculo da multa, para entender a natureza das multas aplicadas e por conseguinte como deve ser interpretada a norma, passemos a algumas considerações, tendo em vista que a citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP, introduzindo dois novos dispositivos legais, senão vejamos:

Até a edição da MP 449, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito - NFLD. Caso constatado que, além do montante devido, descumprira o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.

Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art. 35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.

Contudo, a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, 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 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 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, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.

Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de "multa de ofício" não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais - NFLD ou Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, pois estaríamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.

Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.

No presente caso, , conforme consta do relatório decorrente da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o comparativo foi lavrada multa de 24% e o AIOA.

Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, 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 do AIOP (ou NFLD) julgada, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, ou seja, 24%.

No caso da ausência de informação em GFIP, conforme descrito no relatório 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:

- 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
- 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.

Assim, entendo que a multa aplicada pelo auditor encontra-se em perfeita consonância com os normativos vigentes. Note-se que a aplicação do somatório das multas para efeitos de apuração da multa mais benéfica, impossibilita a aplicação da limitação da

multa a 20%, por considerar, que a multa aplicada pela legislação anterior não tem caráter de moratória, mas de multa de ofício.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira