



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

Processo nº 10970.000100/2008-88
Recurso nº 999.999 Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-003.423 – 2ª Turma**
Sessão de 22 de outubro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)
Interessado INSTITUTO POLITÉCNICO DE ENSINO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/12/2007

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.

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 nos lançamentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Adriano Gonzalez Silvério (suplente convocado), Pedro Anan Junior (suplente convocado), Gustavo Lian Haddad e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Adriano Gonzales Silverio (suplente convocado), Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad, Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls. 0350, interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra acórdão, fls. 0341, que decidiu dar provimento a recurso voluntário do sujeito passivo, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA SEM A INSCRIÇÃO NO PAT. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. BOLSA DE ESTUDO ENSINO SUPERIOR. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP. DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 32 -A DA LEI N. 8.212/91. APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Deve incidir a contribuição previdenciária quando a empresa fornece a alimentação in natura sem estar inscrita no PAT, quando os valores pagos são razoáveis e proporcionais.

Não deve incidir contribuição previdenciária em relação à bolsa de estudo que vise a qualificação do funcionário, mesmo que destinada ao ensino superior, desde que não haja impessoalidade.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a 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, conforme disposto na Legislação.

Aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, para a plicar a multa do art. 32 A da Lei n. 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por Maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da multa os valores incluídos a título de bolsa de estudos. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro. Vencidos os Conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto e Marthius Savio Cavalcante Lobato que votaram para excluir o PAT da base de cálculo. Determinar o recálculo da multa de acordo com o art. 32 A da Lei 8.212/91, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Designado para redigir o voto vencedor na questão do PAT o conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.

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, fls. 0366, deu-se seguimento ao recurso especial neste ponto.

O sujeito passivo apresentou recurso especial que não foi admitido, conforme as regras regimentais.

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 - conhecimento do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

Quanto à forma de cálculo da retroatividade benigna na autuação em questão, temos a informar que houve alteração nas autuações por descumprimento da obrigação acessória em questão, com o surgimento da Medida Provisória (MP) 449/2009.

Para o cálculo da multa em questão (em síntese, preenchimento de GFIP com erros nos dados relacionados aos fatos geradores) 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.

Para tanto, 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 (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.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio de notificação e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-^a

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, deve prevalecer 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 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 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.

CONCLUSÃO:

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

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira