



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

Processo nº 10980.723828/2010-87
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.781 – 2ª Turma
Sessão de 17 de fevereiro de 2016
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRANCO GERENCIADORA DE SHOPPING CENTER S/C LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. 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, cabível a aplicação retroativa do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que se trata, neste dispositivo, de penalidade única combinando as duas condutas.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Maria Teresa Martinez Lopez, que negavam provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 19/02/2016

Participaram da sessão de 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 e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração, às e-fls. 02 a 12, com relatório fiscal às e-fls. 31 a 34, relativo sobre os valores pagos aos segurados empregados e pessoas físicas que lhe prestaram serviços, relativas ao desconto de segurados e não recolhidas ou recolhidas a menor.

Em sua impugnação, às e-fls. 43 a 54, a empresa contestou o auto de infração. A 6ª Turma da DRJ/BHE considerou improcedente a impugnação, por unanimidade, conforme disposto no acórdão nº 02-35.493 de 13/10/2011, às e-fls. 63 a 71, mantendo a integralidade do crédito lançado.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 73 a 86, no qual argumenta, em síntese: que se enquadraria na sistemática de apuração do SIMPLES e teria havido exclusão daquela sistemática de forma arbitrária e unilateral; existência de duplicidade de períodos de cobrança; e pleiteia nulidade por erro formal no relatório fiscal e falha na “fiel descrição do fato infringente”.

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 19/02/2013, pelo acórdão 2402-003.340, às e-fls. 112 a 121, que tem a seguinte ementa:

ADESÃO AO SIMPLES - FACULDADE DO CONTRIBUINTE .

A legislação que trata do SIMPLES é clara no sentido de que a adesão ao referido sistema simplificado de tributação é uma faculdade que pode ser exercida pelas empresas mediante opção formal que, após análise, poderá ser ou não deferida pela autoridade administrativa. Não há

possibilidade de a empresa absterse do recolhimento das contribuições abrangidas pelo SIMPLES, se não efetuou a opção.

CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS. SIMPLES.

a contribuição dos segurados, cuja obrigação de arrecadar e recolher é da empresa, não está incluída entre os impostos e contribuições substituídos pelo recolhimento com base no SIMPLES.

ERROS DE ESCRITA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Meros erros de escrita contidos no Relatório Fiscal que não prejudicam a compreensão da origem do lançamento não são capazes de levar a sua nulidade.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época, limitada a 75% (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei nº 8.212/1991).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Relativamente às matérias recorridas, houve manutenção unânime do entendimento da DRJ. Todavia, foi modificada, também por unanimidade, a multa aplicada no auto de infração.

Entendeu a Turma que a alteração havida a partir da vigência da MP nº 449 de 03/12/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941 de 27/05/2009, instituiu a aplicação de multa de ofício, inexistente no corpo da Lei nº 8.212/1991 antes de seu advento, pois o art. 35 então vigente tratava somente de multa de mora. Assim, as comparações entre multa de mora mais multa por descumprimento de obrigação acessória e multa de ofício de 75% realizadas pela fiscalização em seu procedimento não seriam válidas anteriormente a dezembro de 2008, quando da edição da referida MP nº 449/2008. Aplicável seria tão somente a multa moratória, anteriormente vigente.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 122 a 132, em 04/06/2013, entendendo que o acórdão recorrido merece ser reformado. Tal entendimento seria suportado pelos acórdãos paradigmas: 2401-002.453 e 9202-02.086.

A partir dos argumentos dos paradigmas afirma que a multa de mora só caberia nos casos de recolhimento espontâneos, mas extemporâneos, assim, seria correto o entendimento do autuante ao utilizar-se da multa de ofício do art. 35-A, buscando a aplicação mais benéfica em face de outras penalidades, como a do art. 32.

Por fim, salienta ainda que, com base na IN RFB nº 971 de 13/11/2009, relativamente aos fatos ocorridos até 30/11/2008, há que se comparar:

- a) o somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941/2009, com as aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da mesma lei, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; com
- b) a multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, acrescido pela Lei nº 11.941/2009.

A partir dessa comparação, por aplicação do art. 106, inc. II, alínea “c” do CTN, aplica-se a penalidade mais benéfica à contribuinte.

Pelas razões expostas, o Procurador pleiteou o provimento do RE para que se reforme o acórdão recorrido o acórdão recorrido.

O Presidente da 4ª Câmara da Segunda seção de Julgamento do CARF através do Despacho nº 2400-634/2013, às e-fls. 133 a 136, deu seguimento ao RE por entender preenchidos os requisitos legais para sua admissibilidade em 01/07/2013.

Cientificada do resultado do julgamento de seu recurso voluntário e do prosseguimento do RE da Fazenda por edital (e-fl. 140), a contribuinte não apresentou recurso ou contrarrazões no prazo previsto no art. 69 do RI-CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Para fins de contextualização, cumpre aqui referir que:

- 1- trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal;
- 2- esse Auto de Infração, para fins de cálculo de multa, está relacionado a outro, do processo nº 10980.724043/2010-21, que trata de multa por falta de declaração em GFIP dos fatos geradores ocorridos;
- 3- ambos os processos são oriundos do mesmo procedimento fiscal; e
- 4- o lançamento da multa por falta de declaração em GFIP somente foi realizado para os períodos em que seu valor, somado ao da multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação anterior à Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, resultasse em montante inferior àquele previsto no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Pois bem, na decisão recorrida, foi determinada a aplicação da multa do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996, comparando-a com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, aplicando-se a mais benéfica à contribuinte. Ou seja, na prática, estabelecendo um teto de 20% àquela penalidade.

Mais especificamente, os artigos da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações da Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, que orientaram o Auto de Infração e a NFLD tinham a seguinte redação:

“Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - 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 previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§4º. A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo.

(...)

§ 7º. A multa de que trata o § 4º sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue.

(...)

Art. 35. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1997, sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(...)

II. para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;

c) vinte 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 – CRP;

d) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa.”

A propósito, cumpre observar que o entendimento desta CSRF é no sentido de que, embora a antiga redação supra dos artigos 32 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, não contivesse a expressão “lançamento de ofício”, uma vez que tais penalidades fossem exigidas por meio de Auto de Infração, não haveria dúvidas acerca de sua natureza material de *multas de ofício*.

Por sua vez, as alterações promovidas pela Lei nº 11.941, de 2009, nos artigos 32 e 35, da Lei nº 8.212, de 1991, no sentido de uniformizar os procedimentos de constituição e exigência dos créditos tributários, sejam estes previdenciários ou não, foram as seguintes:

“Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;

(...)

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários.

(...)

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.

(...)

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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.

E o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, assim estabelece:

*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**; (grifei).*

A propósito, agora centrando-se no cerne do litígio, ou seja, na análise de aplicação da retroatividade benéfica prevista pelo art. 106, II do CTN propugnada pelo recorrido, alinho-me aqui integralmente ao ilustre voto vencedor da Conselheira-Relatora Maria Helena Cotta Cardozo, no âmbito do Acórdão 9202-003.039, proferido por esta mesma 2ª. Turma na sessão de 12 de fevereiro de 2014 e que sentencia:

“Resta perquirir se as alterações posteriores à autuação, implementadas pela Lei nº 11.941, de 2009, representariam a exigência de penalidade mais benéfica ao Contribuinte, hipótese que autorizaria a sua aplicação retroativa, a teor do art. 106, II, do CTN. Para tanto, porém, é necessário que se estabeleça a exata correlação entre as multas anteriormente previstas e aquelas estabelecidas pela Lei nº 11.941, de 2009, a ver se efetivamente seria o caso, e em que condições aplicar-se-ia a retroatividade benigna.

*Destarte, a despeito das alegações da Contribuinte, em sede de contrarrazões, resta claro que, com o advento da Lei nº 11.941, de 2009, o lançamento de ofício, envolvendo a exigência de contribuições previdenciárias, bem como a **verificação de falta de declaração do respectivo fato***

gerador em GFIP, como ocorreu no presente caso, sujeita o Contribuinte a uma única multa, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença da contribuição, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Com efeito, a interpretação sistemática da legislação tributária não admite a instituição, em um mesmo ordenamento jurídico, de duas penalidades para a mesma conduta, o que autoriza a interpretação no sentido de que as penalidades previstas no art. 32-A não são aplicáveis às situações em que se verifica a falta de declaração/declaração inexata, combinada com a falta de recolhimento da contribuição previdenciária, eis que tal conduta está claramente tipificada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.”

A partir do acima disposto, entendo, novamente em linha com a conclusão da relatora no âmbito do Acórdão acima, que em situações como a do presente feito, deva-se comparar, para fins de apuração da situação mais benéfica para a Contribuinte: a) a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de contribuição, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996 com b) a soma das duas multas, aplicadas na NFLD e no Auto de Infração correspondente, respectivamente determinadas na forma dos arts. 35, inciso II e 32, inciso IV, ambos da antiga redação da Lei nº 8.212, de 1991 (antes da alteração trazida pela Lei nº 11.941, de 2009) e igualmente possuidoras de natureza de *multa de ofício*. Aliás, esta é a disposição do art. 476-A da IN RFB nº 971 de 13 de novembro de 2009, com a redação dada pela IN RFB 1.027 de 22 de abril de 2010.

Entendo assim, com a devida vênia à posição expressa no vergastado, que, no presente caso, a propugnada comparação da multa prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996 com a multa aplicável com base na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (presente no crédito lançado neste processo) é inapropriada para fins determinação da multa mais benéfica aplicável.

Analisando-se o relatório fiscal do processo nº 10980.724043/2010-21, fruto do mesmo procedimento fiscal, nas suas e-fls. 26 e 27, pode-se observar que, no tocante às contribuições previdenciárias, houve a aplicação da referida IN RFB nº 971 de 2009. Assim, só restaram no AI aqui discutido os valores de multas lançadas sobre bases de cálculo da contribuições dos segurados não pagas, que excederam à penalidade pela falta de declaração, mas iguais ou inferiores a 75%.

Destarte, voto no sentido de conhecer do recurso especial de divergência do Procurador da Fazenda Nacional e dar-lhe provimento para que seja aplicada a multa conforme calculada no lançamento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 10980.723828/2010-87
Acórdão n.º **9202-003.781**

CSRF-T2
Fl. 1.069

CÓPIA