



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

Processo nº 10980.725705/2010-81
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.786 – 2ª Turma
Sessão de 17 de fevereiro de 2016
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TRANSVALTER LIMITADA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

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 60, com relatório fiscal às e-fls. 403 a 412, relativo às Contribuições Previdenciárias dos segurados, contribuintes individuais.

Há no relatório fiscal, referência ao auto de infração relativo a preenchimento de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP sem declaração de todos os valores pagos, em razão da não informação das remunerações pagas a transportadores rodoviários autônomos - contribuintes individuais -, sob DEBCAD nº 37.221.762-1, formando o processo nº 10980.725707/2010-70.

Em sua impugnação, às e-fls. 931 a 941, a empresa, que atua no ramo de transporte rodoviário de cargas secas e granel, contestou o auto de infração. A 5ª Turma da DRJ/CTA considerou improcedente a impugnação, por unanimidade, conforme disposto no acórdão nº 06-34.720 de 02/12/2011, às e-fls. 960 a 970, mantendo a integralidade do crédito lançado.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 972 a 983, no qual argumenta, em síntese: falta de clareza na fundamentação da infração que não permitiria plena defesa; a subcontratação de outras empresas para realização dos transportes faz com estas sejam obrigadas à retenção das contribuições previdenciárias, já que os representantes por elas enviados são seus funcionários e não da recorrente; e ainda que mantida a multa aplicada, não caberia a incidência de juros de mora sobre essa exação.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 18/09/2012, pelo acórdão 2301-003.043, às e-fls. 1003/1017, que tem a seguinte ementa:

INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA.

Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta quando, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, invertendo-se o ônus da prova para o contribuinte.

Os transportadores autônomos se enquadram na categoria de contribuintes individuais, regida pelo art. 22, III, da Lei 8.212, de 1991.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Relativamente às matérias recorridas, houve manutenção unânime do entendimento da DRJ. Contudo, foi modificada de ofício, pela maioria, a multa aplicada no auto de infração. Tal modificação se daria em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, em face de alteração que, a partir das mudanças trazida pela Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, tornou mais benéfica a aplicação da penalidade por mora disposta no § 2º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 (limitado a 20%), do que a anteriormente aplicável (podendo chegar até 100%). O entendimento exarado é de que fosse aplicada a multa do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 até novembro de 2008, caso essa seja mais benéfica à contribuinte.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 1018 a 1029, em 26/11/2013, entendendo que o acórdão recorrido merece ser reformado. Tal entendimento seria suportado pelos acórdãos paradigmas: 2301-00283 e 2401-00120.

Em suma, afirma que o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação conferida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, seria aplicável em casos nos quais os contribuintes realizassem pagamento do tributo devido de forma espontânea, mas extemporânea. Em casos onde inexistisse o recolhimento espontâneo, como no caso em questão, caberia o lançamento de ofício do tributo, com a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.460/1996, conforme prevista no art. 35-A da Lei nº 8.121/1991.

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 3ª Câmara da Segunda seção de Julgamento do CARF através do Despacho nº 2300-876/2013, às e-fls. 1030 a 1034, deu seguimento ao RE por entender preenchidos os requisitos legais para sua admissibilidade em 16/12/2013.

Cientificada do resultado do julgamento de seu recurso voluntário e do prosseguimento do RE da Fazenda em 06/04/2015 (e-fl. 1038), a contribuinte não apresentou 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 10980.725707/2010-70, 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 10980.725707/2010-70, fruto do mesmo procedimento fiscal, nas suas e-fls. 778 a 782 e no seu Anexo II às e-fls. 1216 e 1217 (também daqueles autos), 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 10980.725705/2010-81
Acórdão n.º **9202-003.786**

CSRF-T2
Fl. 1.069

CÓPIA