



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

Processo n° 10980.725707/2010-70
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.788 – 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

MULTA DE OFÍCIO. 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, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

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

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 05, com relatório fiscal às e-fls. 778 a 782, em razão de a empresa ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, pois não foram declarados em GFIP os dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Há no relatório fiscal, referência aos autos de infração relativos às contribuições previdenciárias dos segurados, contribuintes individuais, bem como relativo à parte patronal, que receberam os números de processo: 10980.725705/2010-81 e 10980.725704/2010-36, respectivamente.

Em sua impugnação, às e-fls. 1220 a 1234, 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 0634.821 de 09/12/2011, às e-fls. 1254 a 1263, mantendo a integralidade do crédito lançado.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 1265 a 1275, no qual argumenta, em síntese: falta de clareza na fundamentação da infração que não permitiria plena defesa; e ainda que mantida a multa aplicada sobre as contribuições, não caberia a incidência de juros de mora sobre esta exação.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 18/09/2012, pelo acórdão 2301003.048, às e-fls. 1295/1307, que tem a seguinte ementa:

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

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.

Em relação à aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória previdenciária, o seu cálculo final deve observar o disposto no artigo 32-A, da Lei 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09.

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 de inclusão trazida pela Lei nº 11.941 de 2009 do art. 32-A a Lei nº 8.212 de 1991, tornou mais benéfica a aplicação da penalidade disposta no art. 32-A nas situações em que essa seja mais benéfica à contribuinte.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 1308 a 1317, em 26/11/2013, entendendo que o acórdão recorrido merece ser reformado. Tal entendimento seria suportado pelos acórdãos paradigmas: 2401-00.127 e 2060-1.782.

Argumenta que, nos paradigmas, consignou-se que o dispositivo legal a ser aplicado passa a ser o art. 35-A da Lei 8.212 de 91, que nos remete ao art. 44, I da Lei 9430 de 1996, e não o art. 32-A da Lei 8.212 de 1991, conforme entendeu a Câmara recorrida, haja vista que este preceito normativo somente se aplica às situações em que somente tenha havido descumprimento de obrigação acessória relacionada à GFIP. Havendo lançamento de tributo, a multa passa a ser aplicada nos termos do art. 35-A da Lei 8.212 de 1991.

Por fim, solicita que seja adotada a tese dos paradigmas para que se verifique, na fase de execução do julgado qual a norma mais benéfica ao contribuinte: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada); ou aquela prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212 de 1991.

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

O Presidente da 3ª Câmara da Segunda seção de Julgamento do CARF através do Despacho nº 2300-878/2013, às e-fls. 1318 a 1320, deu seguimento ao RE por entender preenchidos os requisitos legais para sua admissibilidade em 20/12/2013.

Cientificada do resultado do julgamento de seu recurso voluntário e do prosseguimento do RE da Fazenda em 06/04/2015 (e-fl. 1324), 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

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Julgo, inicialmente, não haver como se afastar a aplicabilidade, ao caso, da retroatividade benéfica prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Para tanto, trago à colação os dispositivos de interesse ao caso sob análise, bem como excertos do brilhante voto do Ilustre Conselheiro Marcelo Oliveira no âmbito do Acórdão nº 9.202-003.070, proferido por esta mesma 2ª Turma, em 13 de fevereiro de 2014, por concordar integralmente com os seus fundamentos, na forma a seguir transcrita:

Lei 5.172/66 (CTN)

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.(g.n.)

Lei 8.212/1991 (Redação anterior):

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento (g.n.):***

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*II - para pagamento de créditos **incluídos em notificação fiscal de lançamento (g.n.):***

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação, (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta 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 - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

(...)

Lei 8.212/1991 (nova redação):

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 (g.n.)**, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício (g.n.) 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.

Acórdão 9.202-003.070 – Voto do Conselheiro Marcelo Oliveira

“

(...)

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

Só não posso concordar com a análise feita, que leva à comparação de penalidades distintas: multa de ofício e multa de mora.

(...)

Ocorre que o acórdão recorrido comparou, para a aplicação do Art. 106 do CTN, penalidade de multa aplicada em **lançamento de ofício (grifos no original)**, com penalidade aplicada quando o

sujeito passivo está em mora, sem a existência do lançamento de ofício, e decide, espontaneamente, realizar o pagamento.

*Para tanto, na defesa dessa tese, há o argumento que a antiga redação utilizava o termo **multa de mora (grifos no original)**.*

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá **multa de mora (grifos no original)**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento (grifos no original)**:*

(...)

*II - para pagamento de créditos **incluídos em notificação fiscal de lançamento (grifos no original)**:*

*Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício (grifos no original)**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.*

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar. De entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escriturar livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

*O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício (grifos no original)**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.*

*O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício (grifos no original)**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de **obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar**.*

Já a multa de mora não pressupõe a atividade da autoridade administrativa, não tem caráter punitivo e a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. Ela é devida quando o contribuinte estiver recolhendo espontaneamente um débito vencido.

Essa multa nunca incide sobre as multas de lançamento de ofício (grifos no original) e nem sobre as multas por atraso na entrega de declarações.

Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, o Relator deveria ter comparado a penalidade determinada pelo II, Art. 35 da Lei 8.212/1991 (créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento (grifos no original), antiga redação, com a penalidade determinada atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 (nos casos de lançamento de ofício (grifos no original)).

Conseqüentemente, divirjo do acórdão recorrido, pelas razões expostas.

(...)"

Verifico, assim, que, ainda que a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, tenha utilizado apenas a expressão “multa de mora”, independentemente da denominação que tenha se dado à penalidade, não resta dúvida de que estavam ali descritas duas diferentes espécies de multas: a) as multas de mora propriamente ditas e b) as multas lançadas de ofício.

As primeiras eram cobradas com o tributo recolhido espontaneamente. As últimas, cobradas nos lançamentos de ofício e através de notificação fiscal de lançamento de débito, ou, posteriormente, após a fusão entre a SRP e RFB, através de auto de infração (lançamento de obrigação principal) e auto de infração (no caso de obrigação acessória convertida em obrigação principal através de lavratura de AI pelo seu descumprimento), ambas por força de ação fiscal, tal como ocorria com os demais tributos federais.

Ainda, quanto às multas de ofício, estas duas situações supra elencadas se encontravam, respectivamente, regradas na forma dos antigos arts. 35, II (multa referente à obrigação principal constituída através de NFLD ou AI) e 32, IV, §4º. ou §5º. (ambos referindo-se à obrigação acessória convertida em obrigação principal através de lavratura de AI pelo seu descumprimento), ambos da Lei nº 8.212, de 1991, sendo que, com a alteração legislativa propugnada no referido diploma, passaram a estar regradas conjuntamente na forma de seu art. 35-A.

Assim, entendo que a penalidade a ser aplicada, uma vez caracterizada a ocorrência de lançamento de ofício da obrigação principal através de NFLD(s) ou AI(s) correspondente(s), não pode ser aquela mais benéfica a ser obtida pela comparação da estabelecida pela anterior redação do art. 32, inciso IV, §4º. ou 5º da Lei nº 8.212, de 1991 (aplicável para os casos de descumprimento de obrigação acessória relativa a prestação de informações em GFIP mesmo nos casos como o sob análise em que havia concomitante constituição de ofício da obrigação principal através de NFLD ou AI) com a do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, uma vez que a aplicação desta última, em meu entendimento, deve se cingir a casos em que há o efetivo recolhimento da

contribuição previdenciária lançada, com somente a obrigação acessória tendo sido descumprida, sem lançamento de ofício.

Fundamental notar ter decorrido a constituição da multa, originada pelo descumprimento de obrigação acessória em questão nos presentes autos, de procedimento de ofício.

A propósito, entendo que, para fins de aplicação da retroatividade benéfica, se deva comparar àquela antiga multa por descumprimento de obrigação acessória (regrada na forma da anterior redação do art. 32, inciso IV, §4º ou §5º da Lei nº 8.212, de 1991), quando somada à multa aplicada no âmbito do(s) NFLD(s) ou AI(s) de obrigação principal conexo(s) (regrada na forma da anterior redação do art. 35, inciso II da Lei nº 8.212, de 1991), a multa estabelecida pelo art. 44, da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e atualmente aplicável quando dos lançamentos de ofício, consoante disposto no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Outrossim, analisando-se o relatório fiscal nas e-fls. 778 a 782 e no seu Anexo II às e-fls. 1216 e 1217, pode-se observar que, no tocante às contribuições previdenciárias, houve a aplicação da comparação acima descrita.

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

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 10980.725707/2010-70
Acórdão n.º **9202-003.788**

CSRF-T2
Fl. 1.069

CÓPIA