



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11330.001362/2007-87
ACÓRDÃO	9202-011.464 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	VEIRANO E ADVOGADOS ASSOCIADOS
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/12/2000 a 28/02/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental.

APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS (CFL 68). MULTA. ART. 49 DA LEI Nº 13.097/2015 ANISTIA INAPLICÁVEL.

A anistia concedida pelo art. 49 da Lei nº 13.097/2015, somente se aplica à hipótese em que o sujeito passivo transmite em atraso a GFIP, até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega, não se aplicando à hipótese de entrega de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros (relator), que dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Hermes Soares Campos. Julgamento iniciado em 24/07/2024 e finalizado em 17/09/2024.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Contribuinte** (e-fls. 2.381/2.391) — com fundamento legal no inciso II do § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação a matéria admitida pela Presidência da Câmara em **despacho prévio de admissibilidade** (e-fls. 2.442/2.445) interposto pelo sujeito passivo, devidamente qualificado nos fólios processuais, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida, em sessão de 02/02/2023, pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, que deu provimento parcial ao recurso voluntário, porém no que importa ao debate não reconheceu a anistia, consubstanciada no **Acórdão nº 2401-010.826** (e-fls. 2.359/2.371), o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria **(i) “Aplicação da anistia prevista no art. 49 da Lei nº 13.097/2015”**, cuja ementa do recorrido e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

(...)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2006

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 8. SÚMULAS CARF Nº 148 E 174.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

VALE-TRANSPORTE. DESCONTO DO SALÁRIO INFERIOR AO LEGAL. PAGAMENTO EM PECÚNIA. CONFIGURAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 89.

Impõe-se o reconhecimento da insubsistência da multa código de fundamentação legal 68 na parte em que apurada a partir de valores de vale-transporte pagos em pecúnia, mesmo se tratando do caso de desconto de vale-transporte do salário do empregado em percentual inferior ao estabelecido na legislação.

(...)

PENALIDADES. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, cabe aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação das multas conexas por infrações relativas à apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP (multas Código de Fundamento Legal – CFL 68, 69, 85 e 91) com a multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 (multa CFL 78).

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) declarar a decadência até a competência 11/2000; b) excluir do cálculo da multa os valores relativos ao vale-transporte pago em pecúnia; e c) determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfico ao sujeito passivo.

Em relação a anistia, que ainda importa ao debate, foi assentado que *“as anistias dos arts. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, e 1º da Lei nº 14.397, de 2022, se referem à multa por atraso na entrega da GFIP e não à multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões.”*

Dos Acórdãos Paradigmas

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente indicou como paradigma decisão da 3ª Turma Especial da 2ª Seção, consubstanciada no **Acórdão nº 2803-004.175, Processo nº 12269.003664/2009-13** (e-fls. 2.393/2.423), cujo aresto contém a seguinte ementa no essencial:

EMENTA DO ACÓRDÃO PARADIGMA (1)

ASSUNTO: Obrigações Acessórias

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE TODOS OS FATOS GERADORES.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, sendo benéfica para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212/91.

Conforme previsto no art. 106 do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado.

Aplicação da Anistia instituída pela Lei 13.097/2015.

(...)

Referido paradigma foi objeto de embargos de declaração, tendo sido lavrado inicialmente a Resolução CARF nº 2301-000.707, para se atestar o momento da entrega da GFIP (*conferindo se foi entregue até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega regulamentar da GFIP*). Posteriormente, sobreveio o indicado complementar Acórdão de Embargos nº 2301-007.441 (e-fls. 2.424/2.428), da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, no qual, por unanimidade de votos, acolheu os embargos, sem efeitos infringentes, para rerratificar o Acórdão nº 2803-004.175, para sanar a omissão quanto ao preenchimento dos requisitos previstos no art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, uma vez que confirmado, em diligência, a entrega da GFIP até o último dia do mês subsequente ao previsto para a sua entrega regulamentar.

Também, indicou-se como paradigma decisão da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, consubstanciada no **Acórdão nº 2202-003.213**, Processo nº 2202-003.213 (e-fls. 2.429/2.438), cujo precedente colaciona a seguinte ementa no essencial:

EMENTA DO ACÓRDÃO PARADIGMA (2)

ASSUNTO: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 29/06/2006

ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. NOVO VEÍCULO INTRODUTOR DE NORMA PELO QUAL SE CONCEDE ANISTIA A CERTAS INFRAÇÕES, INCLUSIVE, AS DECORRENTES DE OMISSÃO DE DECLARAÇÃO DE FATO GERADOR EM GFIP. APLICABILIDADE. POSSIBILIDADE.

(...)

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do contribuinte (e-fls. 100/139 originária primeva; e e-fls. 1.621/1.658 complementar, após despacho-decisório do e-fls. 1.607/1.615), após notificado em 16/05/2006, insurgindo-se em face do lançamento de ofício de obrigação acessória (DEBCAD 37.006.210-8), especialmente descrito em relatório fiscal (e-fls. 25/27) e reportado em informação fiscal (e-fls. 1.596/1.600).

O lançamento se efetivou por meio de Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA).

Consta que a empresa deixou de registrar em GFIP os seguintes fatos geradores, considerados não declarados: valores pagos aos trabalhadores autônomos e demais pessoas físicas que lhe prestaram serviços, no período de 01/1999 a 02/2000; valores pagos aos segurados contribuintes individuais, no período de 03/2000 a 03/2005; valores pagos ou creditados aos segurados empregados, no período de 01/1999 a 02/2006, incluindo valores pagos a título de reembolso de despesas e valores gastos com vale-transporte pagos em desacordo com legislação.

A infração foi anotada como sendo ao § 5º do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212.

Para apurar detalhadamente os valores não declarados em GFIP adotou-se o seguinte procedimento: a) para o período de 05/2001 a 02/2006, como o contribuinte apresentou os arquivos digitais das folhas de pagamento, a fiscalização relacionou, por segurado e competência, os valores não declarados em GFIP; b) para o período de 01/1999 a 08/2000, o contribuinte apresentou, em algumas competências, folhas de pagamento dos segurados autônomos / contribuintes individuais não correspondentes a totalidade dos salários de contribuição informados nas GRPS/GPS específicas, de modo que se utilizou tais valores para determinar o montante dos valores não declarados em GFIP.

Consta que a obrigação principal transitou em julgado conforme NFLD 37.006.209-4 (*DECISÃO-NOTIFICAÇÃO 17.401.4/0340/2007, Processo nº 12267.000395/2008-64*). Consta, ainda, que, independentemente disto, aplicou-se o entendimento da Súmula CARF nº 89 e enunciado da Súmula AGU nº 60 na obrigação acessória (DEBCAD 37.006.210-8) quanto ao vale-transporte.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão nº 12-17.768, de 09/01/2008 – 13ª Turma da DRJ/RJOI (e-fls. 1.663/1.674), decidiu, em resumo, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento efetuado (AI DEBCAD nº 37.006.210-8), e relevar parcialmente a multa de ofício aplicada. Não se tratou da temática da anistia por ser a legislação posterior (arts. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, e 1º da Lei nº 14.397, de 2022).

Importa anotar que antes da prolação da decisão de primeira instância supramencionada foi prolatado um DESPACHO-DECISÓRIO Nº 17.401.4/0045/2007 (e-fls. 1.607/1.615) acolhendo em parte a impugnação primeva, retificando por revisão de ofício em reanálise de matérias de fato o lançamento e reabrindo o contencioso com novo prazo para impugnar. Na sequência, após impugnado o lançamento retificado, sobreveio a decisão da DRJ acima relatada.

Após interposição de recurso voluntário pelo sujeito passivo (e-fls. 1.680/1.696), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, anteriormente relatado quanto ao seu resultado, ementa e dispositivo, no essencial, objeto do recurso especial de divergência ora em análise.

Especialmente, o Colegiado *a quo* do CARF declarou a decadência até a competência 11/2000; excluiu do cálculo da multa (Lei nº 8.212, § 5º do art. 32, IV) os valores relativos ao vale-transporte pago em pecúnia; e determinou o recálculo da multa do caso concreto (Lei nº 8.212, §5º do art. 32, IV, com redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997), em razão de retroatividade benigna, para que fosse aplicado o cálculo do art. 32-A da Lei nº 8.212, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, se mais benéfico, devendo ser com ele comparado.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia, a Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o recurso especial para a matéria preambularmente destacada com os paradigmas preteritamente citados, assim estando indicada a matéria para rediscussão e os precedentes quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, para o que foi admitido, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados.

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria admitida, quando do voto.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e aplicar a anistia.

Em recurso especial de divergência, com lastro nos paradigmas informados alhures, o recorrente pretende rediscutir a matéria (i) **“Aplicação da anistia prevista no art. 49 da Lei nº 13.097/2015”**.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois deixou de aplicar a anistia instituída pelo art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, ao entender que não seria aplicável às multas pela apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, mas sim às multas por atraso na entrega da GFIP.

Advoga que os paradigmas corretamente reconhecem que a anistia prevista no art. 49 da Lei nº 13.097 alcança não somente as sanções pelo atraso na entrega do GFIP, mas também as multas lançadas em razão da apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Sustenta que entregou as GFIPs no prazo, o que atende o requisito da anistia, embora tenha apresentado as GFIPs para os períodos em questão não informando os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias na forma que a fiscalização entendia correto por haver, no entender da Administração Tributária, outras contribuições devidas e não declaradas.

Pondera que a lei da anistia – Lei nº 13.097 –, ao citar o art. 32-A, que trata da apresentação da GFIP com informações incorretas ou omissas, contempla a antiga infração do art. 32, IV, § 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 1997, por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Explica que *“dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias”* (em razão de fatos geradores não declarados em GFIP, que é a

autuação do caso concreto) equivale a dizer que houve GFIP apresentada com informação omitida (fato previsto para a infração do atual art. 32-A).

Conclui que a infração anterior (Lei 8.212, art. 32, IV, § 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 1997) é idêntica a nova infração (Lei 8.212, art. 32-A, acrescentado pela Lei nº 11.941), apenas com uma outra roupagem e descrição.

Das contrarrazões

Em contrarrazões (e-fls. 2.447/2.453) a parte interessada (Fazenda Nacional) não se manifesta em relação ao conhecimento recursal. No mérito, requereu a manutenção do acórdão infirmado, pois caberia apenas a retroatividade benigna já aplicada.

Encaminhamento para julgamento

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Da análise do conhecimento

O recurso especial de divergência do Contribuinte, para reforma do **Acórdão CARF nº 2401-010.826**, tem por finalidade hodierna rediscutir a matéria seguinte com os seus respectivos paradigmas:

(i) Matéria: “Aplicação da anistia prevista no art. 49 da Lei nº 13.097/2015”

(i) Paradigma (1): Acórdão 2803-004.175 (Aclaratórios nº 2301-007.441)

(i) Paradigma (2): Acórdão 2202-003.213

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto.

O Decreto nº 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)."

Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dito isso, passo para a específica análise.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedentes previamente admitidos, a meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adoto como integrativo apenas neste específico ponto (*§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69*), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 1972, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, a despeito de ser necessário anotar que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte/sujeito passivo.

Outrossim, observo o atendimento dos requisitos regimentais.

Especialmente em relação a divergência jurisprudencial, ela restou demonstrada, conforme bem destacado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara.

As situações fáticas expostas nos acórdãos, recorrido e paradigmas, apresentam similaridade, eis que tratam da ausência de declaração em GFIP de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 68) com lançamento na égide do art. 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212, com redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, antes do advento do art. 32-A da Lei nº 8.212, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 (CFL 78 – GFIP com incorreções ou omissões).

O acórdão recorrido assenta que a anistia do art. 49 da Lei nº 13.097 se refere à multa por atraso na entrega da GFIP (exclusivamente) e não à multa por apresentar GFIP com ausência de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 68).

Por sua vez, os acórdãos paradigmas reconhecem que a anistia prevista no art. 49 da Lei nº 13.097 não é exclusiva para multa por atraso na entrega da GFIP e abrange, sim, a multa do CFL 68, *consubstanciada na apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias* (art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212), uma vez que o art. 32-A da Lei nº 8.212, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 (CFL 78 – GFIP com incorreções ou omissões) teria absorvido aquela outra, inclusive por retroatividade benigna.

Os paradigmas assentam, ainda, que a anistia se dá para a infração e não para o dispositivo de lei, assim consideram que *GFIP com incorreções ou omissões* (infração do art. 32-A)

equivale a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (infração autuada, art. 32, inciso IV, §5º, da Lei nº 8.212, revogado pela lei que deu redação ao art. 32-A).

Daí os paradigmas concluem que se a anistia é para infração de GFIP com incorreções ou omissões (infração do art. 32-A) se abarca a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (infração autuada regente no passado anterior ao art. 32-A), pois, ao final, são a mesma infração.

As teses jurídicas, portanto, são antagônicas e o conjunto fático se equivale. O recorrente consegue demonstrar o prequestionamento e as divergências são perceptíveis.

Por conseguinte, reconheço o dissenso jurisprudencial para conhecer do recurso especial de divergência.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, relacionado a alegada divergência jurisprudencial, passo a específica apreciação.

- “Aplicação da anistia prevista no art. 49 da Lei nº 13.097/2015”

O recorrente, em suma, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida, especialmente por força dos precedentes invocados.

A discussão travada se relaciona com a anistia do art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, a qual dispõe que:

Art. 49. Ficam anistiadas as multas previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991^[1], lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991^[2], tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

¹ 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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

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.

² Art. 32, 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 previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997).~~ 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; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

A decisão recorrida compreendeu que a anistia do art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, se refere à multa por atraso na entrega da GFIP (exclusivamente) e não à multa por apresentar GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

O lançamento em espécie decorreu de Auto de Infração por descumprimento de Obrigações Acessórias (AIOA), lavrado no dia 15/05/2006, em razão de apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), violando-se o na época vigente § 5º do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, o qual futuramente foi revogado pela Lei nº 11.941.

Consta dos autos que o DESPACHO-DECISÓRIO Nº 17.401.4/0045/2007 (e-fls. 1.607/1.615) – *o qual antecedeu a decisão de primeira instância, retificando, por revisão de ofício, em reanálise de matérias de fato, o lançamento, reabrindo o contencioso com novo prazo para impugnação* –, assentou que a maioria das GFIPs foram apresentadas tempestivamente (e-fl. 1.611), ainda que algumas, posteriormente, tenham sido retificadas (e-fl. 1.611). No entanto, consta também que houve GFIP não apresentada, ao menos um relato se observa no trecho afirmativo a seguir: *“a GFIP relativa à competência 01/2001 não foi anexada ao processo, e, tampouco, foi confirmada no sistema GFIP-WEB”* (e-fl. 1.611).

Tais informações do DESPACHO-DECISÓRIO Nº 17.401.4/0045/2007 parecem ser incontroversas nos autos ou, pelo menos, não foram discutidas ou questionadas. Isto porque, para fins de aplicação da anistia do art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, a decisão *a quo* do CARF entendeu que o dispositivo se aplica exclusivamente para a multa por atraso na entrega da GFIP, que não é a situação deste processo. Logo, não importou muito para o Colegiado *a quo* apropriar quais GFIPs teriam sido entregues *“até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega”*, para fins de observar a parte final do disposto na norma de anistia do art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015.

Para a Turma *a quo*, simplesmente, o art. 49 referido não se aplica a este caso e, assim, não importa a situação da data de entrega das GFIPs.

A decisão da DRJ, por sua vez, foi proferida antes de 2015, em momento anterior ao advento da lei de anistia – Lei nº 13.097 –, motivo pelo qual não trata do assunto e nem se preocupa com o momento de entrega das GFIPs.

Feitas essas observações, passo a analisar concretamente o dissídio jurisprudencial.

Muito bem. Primeiramente, entendo que a norma de anistia do art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, não é exclusiva para a multa por atraso na entrega da GFIP, como declarou o acórdão recorrido. Para tal fim (*multa por atraso na entrega da GFIP*), a Lei nº 14.397, de 2022, tratou do assunto³.

³ LEI Nº 14.397, DE 8 DE JULHO DE 2022. Anistia infrações e anula multas por atraso na entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). Art. 1º Ficam anistiadas as infrações e anuladas as multas por atraso na entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), previstas, respectivamente, na Lei nº 8.036,

Penso que a norma de anistia do art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, aplica-se, sim, a multa do CFL 68, consubstanciada na apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (*§ 5º do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.528, de 1997, revogado pela Lei nº 11.941*), uma vez que o art. 32-A da Lei nº 8.212, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 (CFL 78 – *GFIP com incorreções ou omissões*) absorveu aquela outra, tratando-se, em verdade, da mesma infração.

Ora, a infração do *§ 5º do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.528, de 1997, revogado pela Lei nº 11.941*, era configurada pela apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68) e, por sua vez, o art. 32-A da Lei nº 8.212, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, estabelece como infração de igual conteúdo a apresentação da GFIP com incorreções ou omissões (CFL 78).

É dizer, com outras palavras, tem-se a mesma infração. Logo, a infração do *§ 5º do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.528, de 1997, revogado pela Lei nº 11.941*, é idêntica a infração do art. 32-A da Lei nº 8.212, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. Inclusive, por isso, revogado o *§ 5º do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, pela Lei nº 11.941*, que dá redação ao art. 32-A da Lei nº 8.212.

Dito isto, como a norma do art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, anistia a infração atual do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, quando lançadas até a publicação da referida lei (DOU de 20/01/2015), então, por consequência, tem-se a anistia da infração dada pela norma anterior de igual conteúdo (*§ 5º do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.528, de 1997, revogado pela Lei nº 11.941*).

Aliás, na prática hodierna de aplicação da retroatividade benigna para multas por infração a legislação previdenciária em contexto da Lei nº 11.941, inclusive na forma da atual Súmula CARF nº 196, a multa por descumprimento de obrigação acessória do *§ 5º do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 9.528, de 1997, revogado pela Lei nº 11.941*, deve ser comparada com a sua reconhecida infração equivalente de igual conteúdo dado pelo art. 32-A da Lei nº 8.212, com redação da Lei nº 11.941.

Então, por força de interpretação sistemática, não havendo normas isoladas no sistema jurídico, a anistia do art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, ao se referir ao art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, finda por abarcar a infração idêntica do *§ 5º do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, com redação da Lei nº 9.528, de 1997, revogado pela Lei nº 11.941, de 2009*.

de 11 de maio de 1990, e no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, constituído ou não o crédito, inscrito ou não em dívida ativa, referente a fatos geradores ocorridos até a data de publicação desta Lei.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo:

I - aplica-se exclusivamente aos casos em que tenha sido apresentada a GFIP com informações e sem fato gerador de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS); e

II - não implica restituição ou compensação de quantias pagas.

Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Não descuido de observar que a norma de anistia é norma de *exclusão do crédito tributário* (CTN, art. 175, II), a qual impõe interpretação literal (CTN, art. 111, I). Todavia, o próprio CTN, igualmente, dispõe, para a aplicação da legislação tributária, em momento anterior aquéloutro, que a lei se aplica 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. (CTN, art. 106, II, “c”). Ademais, o CTN também estabelece que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato (CTN, art. 112, I), quanto à natureza ou extensão dos seus efeitos (CTN, art. 112, II), quanto à punibilidade (CTN, art. 112, III), quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação (CTN, art. 112, IV).

No caso, não se está distanciando da interpretação restritiva, mas se reconhecendo que se trata da mesma infração e a lei posterior é mais benéfica. Não há ampliação interpretativa da anistia para abarcar uma outra espécie de infração. Trata-se da mesma infração.

O Ministro Luiz Fux, do STF, já assentou a importância de regras de hermenêutica jurídica que observem a lógica do brocardo: “*Ubi eadem ratio ibi idem jus* (onde houver o mesmo fundamento haverá o mesmo direito) e *Ubi eadem legis ratio ibi eadem dispositio* (onde há a mesma razão de ser, deve prevalecer a mesma razão de decidir)” (STF, AI 835.442/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, decisão monocrática, julgamento em 09/04/2013, publicação em 16/04/2013). É, neste horizonte, que reconheço ser possível aplicar a anistia ao caso em espécie.

O que se anistia são os efeitos punitivos que vão ser gerados pela prática da infração. Não há uma anistia do dispositivo normativo. Óbvio que o dispositivo normativo indicará o tipo de infração cometida a qual terá os efeitos punitivos anistiados.

Sendo a infração a mesma, então, dentro dos requisitos da norma de anistia, pode-se reconhecer o direito à anistia para os efeitos punitivos decorrentes da prática da infração.

É nos requisitos da anistia que residirá a concessão ou não do pleito.

Assim, válido destacar que os requisitos para a anistia em espécie é ter cometido a infração de apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (isto é, com incorreções ou omissões), que tenha sido objeto de lançamento até a publicação da Lei nº 13.097 (DOU de 20/01/2015), desde que a GFIP tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega regulamentar.

Neste diapasão, destaco que consta dos autos que os fatos geradores estão abarcados no contexto da norma de anistia e o lançamento efetivado em 15/05/2006 é anterior a data da publicação da lei de anistia, demais disto consta que a imensa maioria das GFIPs foram entregues tempestivamente, o que atende o requisito da norma. Todavia, ao menos uma GFIP não foi sequer entregue (competência 01/2001), o que, para a competência referida, afastaria o cumprimento da norma de anistia e o direito ao benefício instituído.

Deveras, como já transcrito alhures, o DESPACHO-DECISÓRIO Nº 17.401.4/0045/2007 (e-fls. 1.607/1.615) assentou que a maioria das GFIPs foram apresentadas tempestivamente (e-fl. 1.611), ainda que algumas, posteriormente, tenham sido retificadas (e-fl. 1.611). No entanto, consta também que houve GFIP não apresentada: “a GFIP relativa à competência 01/2001 não foi anexada ao processo, e, tampouco, foi confirmada no sistema GFIP-WEB” (e-fl. 1.611).

Como não cabe nesta instância recursal a análise de provas, entendo que a liquidação do julgado cuidará de bem aferir o atendimento do requisito de entrega da GFIP de dada competência “até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega”, de modo que compete a este Colegiado, na solução da divergência, exclusivamente declarar o direito ao gozo da anistia, aplicando-se o instituto em prol do contribuinte, para as GFIPs entregues na forma estabelecida na norma de anistia, o que se apurará na liquidação do julgado conforme dados dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Sendo assim, com parcial razão o recorrente (Contribuinte) para que seja decotado do lançamento as competências cujas GFIPs tenha sido entregues “até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega”.

Conclusão quanto ao Recurso Especial

Em apreciação racional da alegada divergência jurisprudencial, motivado pelas normas da legislação tributária aplicáveis à espécie, conforme relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, conheço do recurso especial de divergência e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para que se observe a norma de anistia do art. 49 da Lei nº 13.097 em relação as GFIPs entregues “até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega”.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para que se observe a norma de anistia do art. 49 da Lei nº 13.097 em relação as GFIPs entregues “até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega”.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Mário Hermes Soares Campos**, Redator Designado

Em que pese os sempre percucientes e bem fundamentados votos do i.Conselheiro Relator, peço vênia para apresentar respeitosa divergência, posto que vislumbro evidências que

me inclinam a entendimento desfavorável ao provimento do presente Recurso Especial do sujeito passivo, conforme passo a demonstrar.

Conforme bem relatado, a penalidade objeto da presente autuação decorre do fato de que a contribuinte deixou de registrar em GFIP fatos geradores considerados não declarados relativos a: valores pagos aos trabalhadores autônomos e demais pessoas físicas que lhe prestaram serviços; valores pagos aos segurados contribuintes individuais; e valores pagos ou creditados aos segurados empregados; sendo a infração capitulada no § 5º do art. 32, inc. IV, da Lei nº 8.212, de 1991. Os valores relativos aos lançamentos das contribuições incidentes sobre as respectivas obrigações principais foram objeto do processo nº 12267.000395/2008-64, já encerrado no âmbito administrativo.

Foi suscitada pela autuada, ainda em sede de recurso voluntário, a aplicação sob o crédito tributário relativo à presente autuação, da anistia prevista no art. 49 da Lei n.º 13.097 de 2015, que apresenta a seguinte redação:

Art. 49. Ficam anistiadas as multas previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Apreciando tal requerimento, entendeu a Turma recorrida pelo não provimento do pleito, sob fundamento de que: *“...as anistias dos arts. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, e 1º da Lei nº 14.397, de 2022, se referem à multa por atraso na entrega da GFIP e não à multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões.”*

No Recurso Especial, alega o sujeito passivo que a decisão recorrida está em desconformidade com os paradigmas indicados e volta a requerer a aplicação da anistia sobre a autuação.

Em que pese os bens fundamentados argumentos do e.Relator, no sentido de que a norma de anistia do art. 49 da Lei n.º 13.097, de 2015, não seria exclusiva para a multa por atraso na entrega da GFIP e que, para tal fim, deveria ser aplicada a Lei n.º 14.397, de 2022, entendo que deva ser mantida a decisão recorrida, conforme passo a explicitar.

De início, deve ser apontado que o comando do art. 49, da Lei nº 13.097/2015, é por demais explícito para o fato de que as multas ali anistiadas seriam aquelas lançadas até a data de sua publicação, que ocorreu em 20/01/2015. Ou seja, a anistia concedida com base na referida norma somente se aplica, observadas as demais limitações, a multas lançadas até 20/01/2015 (marco temporal expressamente previsto na Lei).

A seu turno, a Lei nº 14.397, de 2022, trata de anistia de infrações e anulação de multas por atraso na entrega da GFIP relativamente a fatos geradores ocorridos até o dia 08/07/2022 (data de sua publicação), a teor do disposto em seu art. 1º. Confira-se:

Art. 1º Ficam anistiadas as infrações e anuladas as multas por atraso na entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), previstas, respectivamente, na Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, e no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, constituído ou não o crédito, inscrito ou não em dívida ativa, referente a fatos geradores ocorridos até a data de publicação desta Lei.

Parágrafo único. O disposto no **caput** deste artigo:

I - aplica-se exclusivamente aos casos em que tenha sido apresentada a GFIP com informações e sem fato gerador de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS); e

II - não implica restituição ou compensação de quantias pagas.

Art. 2º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Conforme se verifica, a Lei nº 13.097/2015 tratou de multas lançadas, com fatos geradores ocorridos até a data de 20/01/2015, sendo que sequer ainda existente a Lei nº 14.367/2022. Ademais, esta última, trata de hipótese bastante específica, acorde o inc. I, do par. único, do art. 1º (*I - aplica-se exclusivamente aos casos em que tenha sido apresentada a GFIP com informações e sem fato gerador de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS)*), de forma que não se pode dizer que, para a hipótese de entrega em atraso da GFIP seria o caso de aplicação da Lei n.º 14.397, de 2022.

Quanto à matéria devolvida à apreciação (*“Aplicação da anistia prevista no art. 49 da Lei n.º 13.097/2015”*), o tema não é estranho a esta Segunda Turma da Câmara Superior, que já se pronunciou no sentido de que, o fato alcançado pela Lei nº 13.097/2015 é apenas aquele em que há efetiva informação da contribuição devida, relativa ao fato gerador, sem o respectivo recolhimento tempestivo da contribuição declarada. Nesse sentido o Acórdão nº 9202-006.291:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2005 APLICAÇÃO DE PENALIDADE. V ALORES NÃO CONSTANTES NA DECLARAÇÃO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE B ENIGNA. LEI Nº 13.097, DE 2015. INAPLICABILIDADE.

A remissão da multa de que trata o art. 49 de Lei nº 13.097, de 2015, é circunscrita à situação em que houve declaração do débito em GFIP sem o correspondente recolhimento. No caso, a multa foi aplicada justamente por falta de declaração em GFIP do valor da contribuição referente aos fatos geradores entendidos como devidos pela fiscalização.

(...)

Relatório

Do auto de infração ao recurso voluntário

Trata o presente processo de auto de infração de obrigação acessória - AIOA CFL 68, DEBCAD nº 37.196.888-7, à e-fl. 04, cientificado ao contribuinte em 29/09/2009, com relatório fiscal da aplicação da multa às e-fls. 11 a 14.

De acordo com o Relatório Fiscal, a empresa incorreu na inobservância da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

(...)

Voto

(...)

Entendo que o fato alcançado pela Lei nº 13.097, de 2015, é apenas aquele em que há efetiva informação da contribuição devida, relativa ao fato gerador, sem o respectivo recolhimento tempestivo. Essa seria uma decorrência do sistema de fluxo espontâneo de recolhimento de tributos, que inicia-se pela confissão da dívida (em declaração própria), seguido de recolhimento espontâneo e, em sua ausência, a execução fiscal, sem necessidade de lançamento pela autoridade fiscal. Ora, sem lançamentos necessários, restaria desnecessária a correspondente multa.

Ocorre que esse não é o caso ora combatido, em que se discute a multa por falta de informação em GFIP da contribuição entendida como devida e exigida nos autos dos processos já acima referidos.

(...)

A decisão acima parcialmente reproduzida, trata de apreciação de situação em que tudo se assemelha à dos presentes autos, em que houve lançamento de multa acessória devido à entrega de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, com mesmo Código de Fundamentação Legal (CFL 68), sendo negado provimento ao recurso da autuada, que pleiteava a aplicação da anistia prevista no multicitado dispositivo legal.

Tenho o mesmo entendimento consignado no Acórdão nº 9202-006.291, no sentido de que, a anistia concedida pelo art. 49 da Lei nº 13.097/2015, somente se aplica à hipótese em que o sujeito passivo transmite em atraso a GFIP, até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega. Ou seja, trata-se de declaração transmitida em atraso, situação distinta dos presentes autos, em que aplicada multa por entrega da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas, sendo que os autos relativos ao lançamento das obrigações principais já se encontram definitivos no contencioso administrativo fiscal.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial do sujeito passivo.

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos