



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

Processo nº 13502.000904/2009-72
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-006.291 – 2ª Turma
Sessão de 12 de dezembro de 2017
Matéria 67.636.4010 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - PENALIDADE/RETROATIVIDADE BENIGNA - AIOP/AIOA: FATOS GERADORES ANTERIORES À MP Nº 449, DE 2008.
Recorrente MCE ENGENHARIA LTDA
Interessado PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2005

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. VALORES NÃO CONSTANTES NA DECLARAÇÃO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

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.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (e-fls. 11 a 14), deixaram de ser incluídos em GFIP os seguintes fatos geradores :

- Levantamento FPN - diferenças entre a base de cálculo reconhecida pela empresa na folha de pagamento e os valores declarados em GFIP;
- Levantamento FP - rubricas da folha de pagamento que a empresa considerou equivocadamente como não incidentes;
- Levantamentos ALI, AL2 e CES - alimentação "in natura" fornecida sem inscrição no programa de alimentação do trabalhador - PÁT;
- Levantamento SAU - assistência médica;
- Levantamentos PRV e SEG - previdência privada e seguro de vida dos sócios.

O crédito lançado atingiu o montante de R\$ 372.170,40, consolidado em 21/09/2009, referindo-se a ao período de apuração de 01/09/2004 a 31/12/2005.

O Auto de Infração foi impugnado, às e-fls. 314 a 321, em 27/10/2009. Já a 6ª Turma da DRJ/SDR, no acórdão nº 15-028.451, prolatado em 28/09/2011, às e-fls. 346 a 355, considerou, por unanimidade, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Inconformado com o resultado, em 07/012/2011, o contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 361 a 369, argumentando em resumo (extraído do relatório do acórdão recorrido):

- *que a auditoria fiscal deveria ter observado o princípio da retroatividade benigna da lei e aplicado o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 inserido pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009.*
- *que já foi autuada, no mesmo procedimento fiscal, pela suposta infração por meio do Auto de Infração PAF nº*

13.502.000906/2009-61, já liquidado em face dos benefícios fiscais da Lei nº 11.941/2009.

- *que deve ser completamente cancelada a penalidade imposta nesta autuação a fim de se evitar o bis in idem.*

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 21/11/2012, resultando no acórdão 2402-003.200, às e-fls. 380 a 389, que tem as seguintes ementas:

ASSUNTO : OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração : 01/09/2004 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO

Consiste em descumprimento de obrigação acessória 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.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR - MULTA MAIS FAVORÁVEL - APLICAÇÃO

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja excluída da multa a parcela correspondente aos valores de alimentação "in natura" e adequação da multa remanescente ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

RE da Fazenda Nacional

Intimada do acórdão, em 07/01/2013 (e-fl. 390), a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, informou que não haveria recursos à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

RE do Sujeito Passivo

Cientificado do Acórdão n.º 2402-003.200 em 08/06/2015 (Termo de Ciência Eletrônica de efl. 400), o sujeito passivo interpôs, em 18/06/2015 (Protocolo de efl. 403), tempestivamente, o Recurso Especial de efls. 403 a 407, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Segundo o recorrente, apesar da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção ter dado provimento parcial ao recurso voluntário, concluindo para que fosse efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/91, por este ser mais benéfico ao contribuinte, a época do julgamento, no dia 01 de janeiro de 2015, entrou em vigor a Lei nº 13.097/2015, que no seu artigo 49, anistiou a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Para demonstrar entendimento divergentes de outros colegiados do CARF, o contribuinte indicou os Acórdãos n.º 2803-004.228 e n.º 2803-004.144 como paradigmas, cujas ementas transcreve-se a seguir :

Acórdão n.º 2803-004.228

ASSUNTO : CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração : 01/01/2000 a 30/12/2006

MULTA POR ENTREGA DE GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS OU COM OMISSÃO. LEI 13.097/2015.

APLICAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Lei 13.097/2015 deve ser aplicada ao caso contrato, cominando a anistia ali prevista como remissão, extinguindo o crédito tributário da obrigação acessória, nos termos do art. 156, IV, do CTN.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Acórdão n.º 2803-004.144

ASSUNTO : CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MULTA POR ENTREGA DE GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS OU COM OMISSÃO. LEI 13.097/2015.

APLICAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Lei 13.097/2015 deve ser aplicada ao caso contrato, cominando a anistia ali prevista como remissão, extinguindo o crédito tributário da obrigação acessória, nos termos do art. 156, IV, do CTN.

RELAÇÃO JURÍDICA CONSIDERADA. PRIMAZIA DA VERDADE MATERIAL.

Configurada a interposição injustificada de empresa, com indevida redução de recolhimento das contribuições devidas, pode e deve a fiscalização efetivar o enquadramento devido, com suporte na verdade material demonstrada, com o correto direcionamento do pólo passivo tributário.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Ao final, argumenta que, quando do pronunciamento do Acórdão de Recurso Voluntário ainda não havia entrado em vigor a Lei nº 13.097/2015, requerendo que seja aplicado o art. 49 da citada Lei tendo em vista a retroatividade benigna prevista no art. 106, II do CTN.

O RE do Sujeito Passivo foi apreciado pela Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, no despacho de e-fls. 488 a 492, datado de 30/11/2015, entendendo por lhe dar seguimento, em face do cumprimento dos requisitos regimentais.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Intimada em 09/08/2016 (e-fl. 493) do Recurso Especial do Sujeito Passivo e do despacho que deu seguimento ao Recurso Especial, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, às e-fls. 494 a 497, em 19/08/2016.

Segundo a Fazenda Nacional, cotejando os acórdãos cotejados, vislumbra-se que não há entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Afirma que, no caso sob comento, os Acórdãos paradigmas apoiaram-se na Lei nº 13.097/15 e no seu art. 49, ao passo que o julgado recorrido - expressamente fundamentado em outras normas - em momento algum se reporta ao dispositivo legal invocado na decisão paradigma, não podendo portanto, alegar interpretação divergente na aplicação do art. 45 da Lei 13.097/2015, quando o aresto recorrido efetivamente não o aplicou e, na hipótese, sequer mencionou, uma vez que a referida lei não existia à época da prolação do acórdão.

Ressalta que, o dissídio só quedaria efetivamente comprovado mediante acórdão que, contemplando os termos do art. 49 da Lei 13.097/2015, ainda assim mantivesse a aplicação da penalidade.

Acrescenta ainda que, a matéria objeto do recurso especial do contribuinte não foi prequestionada, ou seja, no acórdão recorrido não houve manifestação sobre ela, tratando-se de pressuposto expressamente consignado no § 5º do art. 67 do RICARF.

Ao final, requer que não se conheça do recurso especial do Sujeito Passivo Fazenda, e, na hipótese de conhecimento, lhe seja negado provimento, mantendo-se integralmente o acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Conhecimento

O recurso é tempestivo, porém, quanto aos demais requisitos de conhecimento, há questão que deve ser enfrentada.

A recorrente em seu Recurso Especial, alega que, posteriormente à decisão proferida no Acórdão de Recurso Voluntário n.º 2402-003.200 entrou em vigor a Lei n.º 13.097/2015, onde no art. 49, ficou expresso :

"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."

Para comprovar o dissídio jurisprudencial, indicou duas decisões proferidas pela 3.^a Turma Especial da 2.^a Seção do CARF, a seguir transcritas:

Acórdão n.º 2803-004.228

ASSUNTO : CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração : 01/01/2000 a 30/12/2006

MULTA POR ENTREGA DE GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS OU COM OMISSÃO. LEI 13.097/2015. APLICAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Lei 13.097/2015 deve ser aplicada ao caso contrato, cominando a anistia ali prevista como remissão, extinguindo o crédito tributário da obrigação acessória, nos termos do art. 156, IV, do CTN.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Acórdão n.º 2803-004.144

ASSUNTO : CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MULTA POR ENTREGA DE GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS OU COM OMISSÃO. LEI 13.097/2015. APLICAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Lei 13.097/2015 deve ser aplicada ao caso contrato, cominando a anistia ali prevista como remissão, extinguindo o crédito tributário da obrigação acessória, nos termos do art. 156, IV, do CTN.

RELAÇÃO JURÍDICA CONSIDERADA. PRIMAZIA DA VERDADE MATERIAL.

Configurada a interposição injustificada de empresa, com indevida redução de recolhimento das contribuições devidas, pode e deve a fiscalização efetivar o enquadramento devido, com suporte na verdade material demonstrada, com o correto direcionamento do pólo passivo tributário.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Requer que seja aplicado o art. 49 da citada Lei tendo em vista a retroatividade benigna prevista no art. 106, II do CTN.

A Fazenda Nacional, em sede de contrarrazões, requer o não conhecimento do recurso especial, alegando falta de similitude fática e de prequestionamento.

No entender deste relator, a falta de prequestionamento deve ser superada, pelo fato de a Lei nº 13.097, de 2015, ser posterior à decisão recorrida. Com efeito, o acórdão recorrido foi prolatado na sessão de 21/11/2012, porém o referido artigo 49 da Lei nº 13.097, de 2015, somente entrou em vigor em 19 de fevereiro de 2015 (trinta dias Após a publicação da Lei).

Assim, pelo fato de ser logicamente impossível o enfrentamento da questão de aplicabilidade da Lei nº 13.097, de 2015, no acórdão recorrido nº 2402-003.200, de

21/11/2012, adicionado ao fato de o instituto da retroatividade benigna ser passível de aplicação - em tese - de ofício, resta superada a necessidade de seu prequestionamento.

Portanto, entendo que as diferenças fáticas entre o recorrido e o paradigma não impedem a verificação de divergência jurisprudencial e, assim, conheço do recurso.

Mérito

Início a análise de mérito pela delimitação do litígio e a contextualização do lançamento sob análise, no âmbito do procedimento de fiscalização em que ele teve origem, juntamente com as exigências discutidas nos processos nº 13502.000927/2009-87, 13502.000926/2009-32 e 13502.000925/2009-98.

Os processos nº 13502.000927/2009-87, 13502.000926/2009-32 e 13502.000925/2009-98 trataram de lançamento de obrigação principal, respectivamente com relação a contribuições devidas a terceiros, contribuições a empresa e contribuições dos segurados. Nos autos desses processos, houve prolação do acórdãos em recurso especial, respectivamente de nº 9202-005.740, 9202-005.739 e 9202-005.738, todos com a determinação de aplicação do instituto da retroatividade benigna, com base na Portaria PGFN/RFB nº 14.

Entretanto, na decisão recorrida, o lançamento da multa por descumprimento da obrigação de declaração em GFIP de todos os fatos geradores, foi reduzido ao valor fixado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Portanto, aqui é discutido tão somente a possibilidade de remissão do valor da multa lançada, em face do valor mantido pela decisão recorrida.

Para solução do litígio, resta perquirir a aplicabilidade ao caso do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “a” do CTN, a seguir transcrito:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

De início, cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma **unânime** pacificou o entendimento de que na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

Desconheço decisão desta 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que tenha entendido aplicável ao caso a Lei nº 13.097, de 2015, tendo sido aplicado, de forma

pacífica, o instituto da retroatividade benigna nos termos da Portaria Conjunta PGFN / RFB nº 14, de 2009.

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 lançamento necessário, 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.

Repara-se que à e-fl. 35 do Processo nº 13502.000926/2009-32, está relatado:

As GFIP que serviram de parâmetro para a auditoria foram as apresentadas pela empresa até o início da ação fiscal (espontâneas), uma vez que as entregues após esta data não possuem efeitos tributários. (...)

Além disso, na e-fl. 16 do presente processo está informado que existiram fatos não relatados em GFIP **para todos os períodos lançados** e não há informação de haver sido entregue GFIP com os valores omitidos ou corrigidos dentro do prazo ("**...último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.**") que permitisse a remissão da multa, conforme pretendido pela contribuinte.

Como os fatos geradores levantados pela fiscalização não foram inseridos na declaração que trata o inciso IV do art. 32 da Lei n.º 8.812/91, não há o que se falar na aplicação do art. 49 da Lei n.º 13.097/2015.

Conclusão

Pelo exposto, voto pela negativa de provimento ao recurso especial interposto pelo Sujeito Passivo.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 13502.000904/2009-72
Acórdão n.º **9202-006.291**

CSRF-T2
Fl. 560
