MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13983.000281/2008-91

Processo nº	13983.000281/2008-91
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-009.170 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	2 de setembro de 2021
Recorrente	SADIA S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 30/04/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, sujeitando o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LANÇAMENTOS DE OFÍCIO RELATIVOS A FATOS GERADORES ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.941 DE 2009.

Restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN.

Em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória aludida nos §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, a aplicação da retroatividade benigna se dá a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) com aquela prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação da multa lançada com aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 371/405) interposto contra decisão no acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) de fls. 349/361, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado no auto de infração – DEBCAD nº 37.134.171-0, lavrado em 14/8/2008, no montante de R$ 2.126.827,38 (fls. 3/12), acompanhado do Relatório Fiscal da Infração nº 37.134.171-0 (fls. 37/41), referente à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68, conforme transcrição abaixo (fl. 3):

> DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO
>
> Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5º, também acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.
>
> DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA
>
> Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09.06.03) e art. 373.
>
> DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA
>
> A agravante não será considerada para efeito de gradação da multa, tendo em vista o parágrafo 4º do art. 655 da IN/SRP Nº 3, de 14.07.2005.
>
> VALOR DA MULTA: R$ 2.126.827,38
>
> DOIS MILHÕES, CENTO E VINTE E SEIS MIL E. OITOCENTOS E VINTE E SETE REAIS E TRINTA E OITO CENTAVOS.*****

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 350/351):

> Trata-se de Auto de Infração (AI) **n° 37.134.171-0,** de 14/08/2008, lavrado por infringência ao disposto no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei n° 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o art. 225, inciso IV e § 4°, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048/99, em razão da empresa acima identificada ter

Documento nato-digital

entregue na rede bancária Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, de fls. 18/20, a impugnante firmou contrato com empresas gerenciadoras de programa de incentivo e de fidelização, pactuando que estas forneceriam o beneficio de "cartão premiação" aos funcionários e colaboradores da Sadia.

Esclarece que essa premiação acontece do seguinte modo: a Sadia envia mensalmente as operadoras de cartão planilha com os dados dos beneficiários dos prêmios, informando o valor individualizado a ser repassado a estes, como forma de premiar os que atinjam determinada meta ou condição; as operadoras fornecem aos indicados cartão magnético com créditos que podem ser utilizados para aquisição de produtos e serviços na rede conveniada e/ou sacados em dinheiro; as operadoras recebem repasse de recursos da Sadia, do montante total a ser pago em prêmios, bem como um percentual desse valor, a titulo de comissão.

No período fiscalizado, as empresas contratadas para essa operação foram: Alquimia Serviços de Marketing LTDA (atual denominação da Spirit Incentivo e Fidelização Ltda.), Incentive House S/A, The Marketing Store Worldwide Latin América Consulting Ltda. (a qual subcontratou para Zicard Vieira Gerenciamento Promocional e Neo Incentive Marketing Integrado).

Explica que tais pagamentos tem natureza remuneratória e não foram oferecidos à tributação, o que ocasionou o lançamento de débito por meio dos AI º 37.134.166-3 e AI n° 37.134-167-1, os quais detalham as bases de calculo apuradas.

Complementa que a autuada também deixou de declarar em GRP as respectivas contribuições previdenciárias, no período compreendido entre 08/2003 a 04/2007, ensejando, assim, a lavratura do presente Auto de Infração.

A penalidade aplicável encontra-se prevista no art. 32, inciso IV, § 5°, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei n° 9.528, de 10 de dezembro de 1997, e no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto n°4.729, de 09 de junho de 2003.

O valor da multa foi calculado conforme descrito no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, de fls. 20, e planilha Anexo I, de fls. 33/71, resultando em R$ 2.126.827,38 (dois milhões, cento e vinte e seis mil, oitocentos e vinte e sete reais e trinta e oito centavos).

A Fiscalização também informa, às fls. 19, que não houve atenuantes, mas ocorreu circunstância agravante de reincidência, por ter sido lavrado Autos de Infração anteriores contra a impugnante, que estão especificados nessa folha do Relatório Fiscal.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 14/8/2008 (fl. 3) e apresentou sua impugnação em 12/9/2008 (fls. 179/215), acompanhada de documentos (fls. 217/334), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 351/352):

(...)

A autuada apresentou impugnação tempestiva, de fls. 89/108, juntamente com os documentos de fls. 109/167, na qual alega, em síntese, o que passo a expor.

Primeiramente, a fim de evitar decisões conflitantes, requer que sejam reunidos e julgados conjuntamente com este processo os Autos de Infração (AI) n° 37.134.166- 3 e 37.134.167-1, que se referem à obrigação principal e, se esta for improcedente, não haverá motivo para aplicação de multa (acessório), posto que o acessório segue o principal.

Documento nato-digital

Argumenta que os valores pagos aos funcionários a titulo de premiação e/ou bonificação, pelo cumprimento de metas previamente estabelecidas, não possuem os elementos configuradores do salário nem de remuneração. Diz que as ações de marketing de incentivo não devem ser confundidas com as contraprestações de natureza salarial, especialmente por não possuírem o caráter obrigacional preestabelecido no art. 457, § 1º da CLT, posto que as premiações conferidas aos funcionários não são comissões, percentagens ou gratificações ajustadas, mas meras premiações, com natureza diversa do conceito de remuneração salarial prevista em lei.

Alega também que não existe habitualidade nas premiações pagas, pois os pagamentos, embora realizados mensalmente, não são feitos aos mesmos funcionários. Além disso, expõe que o pagamento do prêmio nasce de mera liberalidade da impugnante e do respectivo funcionário em participarem de um plano de marketing, ou seja, se o segurado não quiser participar, não será obrigado. Afirma que no contrato de trabalho essa condição não existe, posto ser obrigatório o pagamento de salário aos funcionários.

Assim, complementa que, apesar das premiações ora em debate não se confundirem com a natureza jurídica de gratificação (prevista na CLT), a ausência de prévio ajuste destas no contrato de trabalho, somado A liberalidade, reforça o entendimento de que as referidas premiações não possuem natureza salarial. Ademais, argumenta que, para incorporar premiação ao conceito jurídico de salário, seria preciso a existência de expressa previsão legal, visto que o art. 457 da CLT é taxativo quanto ao alcance de remuneração salarial.

Por conseguinte, argumenta que, se os prêmios concedidos em função de campanhas motivacionais não apresentam caráter remuneratório, inconcebível pretender sujeitá-los A incidência e/ou recolhimento de eventual contribuição A Previdência Social.

Expõe que, nos moldes constitucionais, a exigência dessas contribuições decorre do pagamento de folha de salários, em razão de serviços prestados na vigência da relação de emprego; e do pagamento de remuneração ao trabalhador que presta serviços sem vinculo empregatício. Porém, reafirma que nenhum desses fatos ocorre nas hipóteses de premiação. Acrescenta que os ganhos eventuais não integram o salário-de-contribuição, nos termos do art. 28, I, § 9º da Lei n° 8.212/91 e do art. 214, § 9°, "j", do Regulamento da Previdência Social (RPS). Assim, e considerando que o direito tributário não pode alterar os conceitos de direito privado, utilizados na demarcação de competência, diz ser inconcebível pretender sujeitar os prêmios de incentivo A incidência das contribuições previdenciárias, razão pela qual requer que seja a presente autuação declarada nula e insubsistente.

Alega ainda que não havendo obrigação principal (tributo) também não cobrança de multa, visto que o acessório segue o principal e as normas que dispõe sobre obrigação acessória também devem observar os princípios constitucionais de limitações ao poder de tributar. Assim, não se incorreu em descumprimento de obrigação acessória, posto que não existe obrigação principal a cumprir.

Diz ainda que a multa é pesadíssima, tem caráter confiscatório e não pode ser usada com intuito arrecadatório. Além disso, afirma que não se pode exigir que o contribuinte pratique ato afastando-se da própria lei.

Argumenta também que os valores repassados a titulo de comissões a empresas operadoras de marketing de incentivo são perfeitamente legais, com respaldo em contratos avençados por ambas as partes, não havendo ocultação de tributação, como foi afirmado pela autoridade fiscal.

Por fim, requer que seja recebida a presente defesa e julgado totalmente improcedente o Auto de Infração.

Consoante o Termo de Juntada por Apensação de fls. 168, o presente processo foi apensado ao processo n° 13983.000276/2008-89.

(...)

Da Decisão da DRJ

Documento nato-digital

A 5ª Turma da DRJ/FNS, em sessão de 14 de agosto de 2009, no acórdão nº 07-17.169 (fls. 349/361), julgou a impugnação procedente em parte, para exonerar o auto de infração do valor de R$ 888.773,67 (oitocentos e oitenta e oito mil, setecentos e setenta e três reais e sessenta e sete centavos), referente à aplicação da retroatividade benigna nos termos da MP nº 449 de 2008, cuja ementa segue abaixo reproduzida (fl. 349):

> ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
>
> Período de apuração: 01/08/2003 a 30/04/2007
>
> AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.
>
> Constitui infração apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Período de apuração: 01/08/2003 a 30/04/2007
>
> ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADES. LIMITE DE COMPETÊNCIA DAS INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS.
>
> As autoridades administrativas estão obrigadas A observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade. ,
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Período de apuração: 01/08/2003 a 30/04/2007
>
> MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MEDIDA PROVISÓRIA N° 449/08. ARTIGO 106 DO CTN.
>
> São aplicáveis às multas nos lançamentos de oficio, quando benéficas, as disposições de nova legislação.
>
> Impugnação Procedente em Parte
>
> Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 14/9/2009 (fl. 367) e interpôs recurso voluntário em 14/10/2009 (fls. 371/405), com os mesmos argumentos da impugnação, alegando o que segue:

> (...)
>
> **II— DA CONEXÃO - NECESSIDADE DE JULGAMENTO EM CONJUNTO**
>
> O auto de infração objeto do presente recurso se refere a imposição de multa ante o descumprimento de obrigação principal.
>
> A autuação diz respeito apenas à cobrança de multa (descumprimento de obrigação acessória) pelo fato da Recorrente ter supostamente omitido o recolhimento das aludidas contribuições em GFIP, apuradas no processo administrativo fiscal n° 13983.000276/2008-89 (AI n° 37.134.106-3) e processo administrativo fiscal no 13983.000277/2008-23 (AI nº 37.134.167-1).
>
> Tendo em vista a absoluta identidade de objeto, bem como para se evitar sejam proferidas decisões conflitantes e divergentes em relação ao caso, requer seja este recurso reunido e julgado conjuntamente com prefalados processos administrativos
>
> Isto porque, na hipótese dos processos. administrativos n° 13983.00027612008-89 (AI nº 37.134.166-3) e processo, administrativo fiscal n° 13983.000277/2008-23 (AI n° 37.134.167-1) restarem julgados improcedentes, o presente processo administrativo também restará insubsistente, pela razão de que o **acessório segue o principal.** Não

Documento nato-digital

existindo tributo (principal) a recolher, não haveria motivo para aplicação da multa (acessório).

III. DO DIREITO

III. A. DOS PRÊMIOS DE INCENTIVO A PRODUÇÃO E AO TRABALHO — NATUREZA JURÍDICA DIVERSA DE SALÁRIO E VERBAS REMUNERATÓRIAS DECORRENTES DE CONTRATO DE TRABALHO PREVIAMENTE AJUSTADO

O acórdão ora combatido, no mesmo sentido das decisões colegiadas proferidas nas autuações fiscais n°s 37.134.166-3 (Acórdão n° 07- 14.732) e 37.134.167-1 (Acórdão n° 07-14.733), entendeu que os valores creditados pela Recorrente por conta do programa de produção incentivada configuraria salário-de-contribuição e, portanto, seria fato gerador da contribuição previdenciária.

O entendimento supra referido, todavia, é totalmente insubsistente, tendo em vista que os valores pagos aos funcionários a titulo de premiação e/ou bonificação pelo cumprimento de metas previamente estabelecidas, não possuem os elementos configuradores do salário nem de remuneração. As referidas premiações, realizadas através de cartão magnético, não estão inseridas no conceito jurídico de SALÁRIO.

Colaciona doutrina e jurisprudência.

Assim, conclui-se que a base de calculo das contribuições previdenciárias é o valor das remunerações habituais, destinadas a retribuir o trabalho. Logo, qualquer quantia endereçada ao empregado que não tenha as características da habitualidade e da retributividade, não podem ser tornadas como base a manter da incidência das contribuições para a previdência social. O mesmo se pode dizer aos valores entregues a terceiros.

Aqui é importante notar que os pagamentos efetuados pela Recorrente a titulo de premiação não se limitaram apenas aos seus colaboradores.

Conforme demonstra a própria documentação que suporta a autuação fiscal, vários pagamentos a este titulo são endereçados a terceiros, inclusive pessoas jurídicas.

Importante ressaltar que ao Poder Público não é dado fixar critérios de incidência que representem uma mais larga definição de base de cálculo, cujo teor já fora enunciado pela Constituição e pela lei.

Com efeito, dentre as limitações constitucionais implícitas ao poder de tributar pela via das contribuições sociais esta a exigência do Plano de Custeio, no qual devem ser discriminadas todas as receitas da seguridade social.

(...)

Assim sendo, o acórdão não merece guarida, motivo pelo qual requer também por tal motivo seja reformado e a autuação fiscal declarada insubsistente.

Na formação do vínculo obrigacional tributário, que decorrerá da lei, deverá o legislador infraconstitucional observar os ditames previstos nas limitações ao poder de tributar.

Ou seja, na edição de lei instituidora que balizará a formação da relação obrigacional devem ser observadas as limitações constitucionais sob pena de inexistência de vínculo , jurídico obrigacional e consequente impossibilidade de cobrança do tributo.

Conforme mencionado em linhas pretéritas e nas razões de mérito nas defesas relacionadas às autuações fiscais n°s 37.134.166-3 e 37.134.167-1, as premiações objeto de mensuração para fins de apuração das supostas contribuições previdenciárias, guardam feição de agraciamento, em atenção determinada situação personalíssima que envolve a ativação do empregado, sua dedicação, esforço ,. Meta atingida etc. Em vista disso, quando os prêmios são concedidos em função de campanhas de incentivo, sem caráter de habitualidade, não apresentam natureza salarial.

Portanto, não haverá cobrança de multa se a obrigação principal deixar de existir por vicio no vínculo obrigacional, qual seja, a !ei e ou inexistência do fato gerador que

Documento nato-digital

enseje a cobrança de 'eventual tributo, no caso em particular, da incidência das contribuições previdenciárias a sobre o repasse de prêmios a titulo de incentivo aos funcionários da ora Impugnante.

Nessa linha de raciocínio, não podemos esquecer ainda que o acessório segue o principal e que, se na edição das normas relativas obrigação principal, é compulsória a observância de princípios constitucionais de limitação ao poder de tributar, d mesma forma e com razão, nas normas que dispõem sobre obrigações . acessórias também devem observar as limitações ao poder de tributar.

A lei que estabelece o vinculo principal deve ser elaborada dentro dos limites constitucionais, se assim não for, as multas fiscais, principalmente as :moratórias também não serão exigíveis, em vista da descaracterização da obrigação principal.

A multa fiscal, apesar de ter natureza jurídica diferente, deve observar os mesmos princípios que os tributos, urna vez que, quanto exigência, como facilmente se pode demonstrar, é indispensável que se observe alguns dispositivos legais que tratam do assunto, especificamente os artigos 113, § 1°, 139 e 142, do Código Tributário Nacional (...)

Inconcebível, portanto, qualquer pretensão de enquadramento dessa espécie de premiação as hipóteses de incidência das contribuições previdenciárias calculadas sobre a folha de salários e/ou rendimentos do trabalho. Assim sendo, não prospera o acórdão que manteve o pagamento de multa deveras elevada, vez que em momento algum a Recorrente incorreu em descumprimento de obrigação acessória, posto que não existe obrigação principal a cumprir!

Portanto, não haverá cobrança de multa se a obrigação principal deixar de existir por vicio no vinculo obrigacional, qual seja, a lei e ou inexistência do fato gerador que enseje a cobrança de eventual tributo, no caso em particular, da incidência das contribuições previdenciárias a sobre o repasse de prêmios a titulo de incentivo aos funcionários da ora Impugnante.

Por fim, cabe asseverar que os valores repassados a titulo de comissões as empresas operadoras de marketing.de incentivo são perfeitamente legais e, inclusive, os - procedimentos embasados e respaldados em contrato avençado por ambas as partes

No caso, a Recorrente decidiu por uma campanha de marketing de incentivo e, para tanto, contratou. operadoras deste ramo para elaboração e promoção tendo por objeto alavancar, incrementar as vendas de um determinado produto. Toda a responsabilidade pela campanha é da empresa de marketing. A forma corno c programa será delineado, as ações que serão travadas, a Contratação- de metas com os eventuais beneficiários, tudo é feito pela operadora de Marketing. Esta empresa tem uma verba para fazer uma campanha promocional. Faz, com ferramentas absolutamente corriqueiras e legais, como é o caso da premiação.

Já os pagamentos ou repasses de valores feitos pela SADIA S/A à estas empresas de marketing transitam claramente por sua Contabilidade e são, correta e integralmente oferecidas à tributação de regência.

O *marketing* de incentivo objetivou aumentar a produtividade da Recorrente com campanhas de incentivo feitas por terceiros (atividade privativa) dirigida às' pessoas empregados, clientes, fornecedores que tragam aumento de produtividade com reflexos na imagem da empresa perante o público. E forma de divulgação da empresa feita por empresa do ramo publicitário, com objeto especifico e regularmente constituídas, não podendo esta realidade ser deturpada para fins arrecadatórios.

III — DO PEDIDO

Em face do exposto, a Recorrente requer o regular **CONHECIMENTO e** o **INTEGRAL PROVIMENTO** do presente Recurso Voluntário a fim de reformar o acordão da 5ª Turma da DRJ Florianópolis — RJ e cancelar o auto de infração lavrado contra si. por ser medida de justiça fiscal!

Documento nato-digital

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em suas razões recursais o Recorrente insurge-se em relação aos seguintes pontos: (i) da conexão - necessidade de julgamento em conjunto com os processos por descumprimento de obrigação principal n° 13983.000276/2008-89 (AI n° 37.134.166-3) e processo administrativo fiscal nº 13983.000277/2008-23 (AI nº 37.134.167-1) e (ii) da natureza jurídica dos prêmios de incentivo a produção e ao trabalho.

Preliminar

Da obrigação acessória e do seu descumprimento

O motivo da autuação, conforme descrito no relatório fiscal, foi o fato da empresa ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A previsão legal da penalidade imposta encontra-se nos artigos 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212 de 1991, c/c artigo 284, II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, correspondendo a multa aplicável a cem por cento (100%) do valor devido e não declarado na GFIP, observado o limite, por competência, perfazendo o total de R$ 2.126.827,38 (dois milhões, cento e vinte seis mil, oitocentos e vinte sete reais e trinta e oito centavos).

Do Resultado do Julgamento dos PAF nº 13983.000276/2008-89 (AI n° 37.134.166-3) e 13983.000277/2008-23 (AI nº 37.134.167-1)

No recurso o contribuinte argumenta acerca da necessidade de julgamento em conjunto dos presentes autos com os processos administrativos fiscais (PAF) por descumprimento de obrigação principal n° 13983.000276/2008-89 (AI n° 37.134.166-3) e nº 13983.000277/2008-23 (AI nº 37.134.167-1), para evitar que sejam proferidas decisões conflitantes e divergentes e, se restarem julgados improcedentes, o presente processo administrativo também restará insubsistente, pela razão de que o **acessório segue o principal.** Não existindo tributo (principal) a recolher, não haveria motivo para aplicação da multa (acessório).

Por ocasião do procedimento fiscal desenvolvido no contribuinte foram lavrados os seguintes autos de infração:

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	08/2003	04/2007	371341671	14/08/2008	1.341.917,54
AI	08/2008	08/2008	371341728	14/08/2008	2.948,78
AI	08/2003	04/2007	371341663	14/08/2008	5.614.800,89
AI	08/2003	12/2006	371341698	14/08/2008	406.785,07
AI	08/2003	04/2007	371341736	14/08/2008	5.904.507,08
AI	08/2003	04/2007	371341680	14/08/2008	432.946,77
AI	08/2008	08/2008	371341701	14/08/2008	25.097,54
AI	08/2008	08/2008	371341710	14/08/2008	2.126.827,38

Documento nato-digital

O contribuinte desistiu dos recursos voluntários apresentados, optando pelo pagamento, em relação aos seguintes autos:

Resultado do Procedimento Fiscal:							
Documento	Período		Número	Data	Valor	Processo	Assunto
AI	08/2003	04/2007	371341671	14/08/2008	1.341.917,54	13983.000277/2008-23	Salário de contribuição - Pagamento por meio de cartões eletrônicos
AI	08/2003	04/2007	371341663	14/08/2008	5.614.800,89	13983.000276/2008-89	Salário de contribuição - Pagamento por meio de cartões eletrônicos
AI	08/2003	12/2006	371341698	14/08/2008	406.785,07	13983.000279/2008-12	FNDE
AI	08/2003	04/2007	371341680	14/08/2008	432.946,77	13983.000278/2008-78	Contr. à 3ª Entidades e Fundos (Salário Educação, INCRA, SESI, SENAI, SEBRAE, SENAR)

Por conseguinte, permaneceram em litigio os seguintes autos de infração:

Resultado do Procedimento Fiscal:							
Documento	Período		Número	Data	Valor	Processo	Assunto
AI	08/2008	08/2008	371341728	14/08/2008	2.948,78	13983.000282/2008-36	CFL 69
AI	08/2003	04/2007	371341736	14/08/2008	5.904.507,08	13983.000283/2008-81	INCRA
AI	06/2008	08/2008	371341701	14/08/2008	25.097,54	13983.000280/2008-47	CFL 35
AI	08/2008	08/2008	371341710	14/08/2008	2.126.827,38	13983.000281/2008-91	CFL 68

O pagamento é uma das formas de extinção do crédito tributário, nos termos do disposto no artigo 156, inciso I da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional):

> Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
>
> I - o pagamento;
>
> (...)

Caso a empresa não fosse obrigada à retenção e ao recolhimento das contribuições devidas pelos segurados a seu serviço, conforme teses recursais formuladas nos processos principais, seria igualmente insubsistente a multa lançada neste auto de infração. Ocorre que com os pagamentos dos créditos tributários formalizados nos PAF nº 13983.000276/2008-89 (AI n° 37.134.166-3) e nº 13983.000277/2008-23 (AI nº 37.134.167-1) foram reconhecidos e mantidos os lançamentos das contribuições constituídas, refletindo diretamente no presente processo, uma vez que, conforme afirmado pelo Recorrente "o **acessório segue o principal".**

Frise-se mais, como remate que, tendo em vista o pagamento dos créditos tributários em relação às contribuições previdenciárias incidentes sobre os prêmios de incentivo a produção e ao trabalho, formalizados nos processos administrativos fiscais acima referidos, houve o reconhecimento da natureza salarial de verbas remuneratórias decorrentes de contrato de trabalho previamente ajustado, não merecendo maiores considerações em relação ao tema.

Em virtude dessas considerações, conclui-se que não merece reparo o acórdão recorrido.

Da Revisão do Critério de Aplicação das Multas

Em sede de memoriais o contribuinte arguiu acerca da inexigibilidade da multa lançada em virtude de posterior alteração da sistemática de aferição com o cancelamento da Súmula CARF nº 119, requerendo, ao final, o cancelamento do auto de infração ou ao menos que seja efetuado o recálculo da multa isolada, nos termos do artigo 32-A, inciso I da Lei nº 8.212 de 1991, em respeito à retroatividade benéfica.

Documento nato-digital

A MP nº 449 de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, entre outras providências, alterou a Lei n° 8.212 de 1991, promovendo substanciais mudanças no cálculo e aplicação da multa para o fundamento legal da infração objeto deste lançamento.

Pela legislação vigente em período anterior à edição da MP nº 449 de 2008, quando a infração cometida pelo contribuinte era composta de não declaração em GFIP somada ao não recolhimento das contribuições não declaradas, existiam duas punições a saber: (i) uma pela não declaração, que ensejava auto de infração por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, IV e § 5° da Lei n° 8.212 de 1991, na redação dada pela Lei n° 9.528 de 1997 e (ii) outra consistindo em multa pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei n° 8.212 de1991 com a redação da Lei n° 9.876 de 1999, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal.

Conforme estabelecido pela MP nº 449 de 2008 e mantido pela conversão desta na Lei n° 11.941 de 2009, esta mesma infração ficou sujeita à multa de ofício prevista no artigo 44, da Lei n° 9.430 de 1996, na redação dada pela Lei n° 11.488 de 2007. Ou seja, a situação descrita, que antes levava à lavratura de, no mínimo, dois autos de infração (um por descumprimento de obrigação acessória e outro levantando o *quantum* não recolhido com a devida multa) passou a ser abordada através de um único dispositivo, que remete a aplicação da multa de ofício.

Nestas condições, a multa prevista no artigo 44, inciso I é única, no importe de 75% e visa apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem mensurar o que foi aplicado para punir apenas a obrigação acessória.

Deste modo, pela nova sistemática, as duas infrações, relativamente à obrigação principal e à obrigação acessória, são verificadas simultaneamente e, portanto, haverá a incidência de apenas uma multa (de oficio), no montante de 75% do tributo não recolhido, a teor do artigo 44, I da Lei n° 9.430 de 1996.

No caso em apreço, a autoridade julgadora de primeira instância, ao analisar o pedido de aplicação da retroatividade benéfica, determinou que deveriam ser vinculados os processos de contribuições não recolhidas e não declaradas em GFIP, somando-se as multas aplicadas aos lançamentos de obrigação principal com as multas pelo descumprimento de obrigação acessória e comparando com a nova multa de ofício prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, a fim de apurar a multa mais benéfica.

Tal entendimento era até então adotado por este órgão colegiado, inclusive sumulado, objeto da Súmula CARF nº 119, com o seguinte teor:

> **Súmula CARF nº 119**
>
> **Súmula revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021.**
>
> No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019 -

Documento nato-digital

> **Efeito vinculante revogado** pela **Portaria ME 9.910** de 17/08/2021, DOU de18/08/2021).

A retroatividade benéfica foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, VII e § 4º da Portaria PGFN nº 502 de 2016, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

> Retroatividade benéfica do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. Multa moratória incidente sobre contribuições previdenciárias em atraso. Percentual que se aplica aos casos de lançamento de ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991 (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).
>
> Jurisprudência consolidada do STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.
>
> Inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos de que trata o art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.
>
> Processo SEI nº 10951.101541/2019-87
>
> (...)
>
> 14. Ante o exposto, com fulcro no art. 2º, VII, § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe-se a **inclusão** na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN do tema a seguir:
>
> **1.26. Multas**
>
> **c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.**
>
> **Resumo:** A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.
>
> **Precedentes**: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

A Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou a proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502 de 12 de maio de 2016 foi contestada pela Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do *e-mail* s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região. Tal contestação foi submetida à análise e resultou no Parecer SEI nº 11315/2020/ME, que ratificou a referida Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

> Retroatividade benéfica do percentual de multa moratória previsto no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no

> tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991. Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019. Questionamentos da PRFN 3ª Região.
>
> Ratificação da Nota SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. Item 1.26, alínea "c", da lista de dispensa da PGFN. Manutenção do tema em lista. Parecer encaminhado à aprovação do PGFN para fins da art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002.
>
> Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

7. Como é cediço, a análise sobre a viabilidade de inclusão de tema em lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN decorre da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento defendido, em juízo, pela Fazenda Nacional.

8. A dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos visa prestigiar os princípios da economia e da eficiência, ao se concluir que a persistência em tese contrária à pacificada pelos Tribunais Superiores apenas gera prejuízo aos cofres públicos, já que inexiste perspectiva de vitória.

9. De modo algum, implica na modificação da posição jurídica sustentada pela PGFN na defesa judicial da União – apenas se reconhece que a interposição de futuros recursos às respectivas ações se revela inútil diante da consolidada jurisprudência dos Tribunais, sem probabilidade nenhuma de êxito.

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

> 6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.
>
> 7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo **lançamento de ofício**, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212,

Documento nato-digital

de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte defende a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada").

(...)

18. Por fim, cumpre deixar registrado, para que não haja dúvidas sobre a matéria, que a dispensa tratada na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME é específica para débitos previdenciários e é restrita a fatos geradores ocorridos até o advento da Lei nº 11.941, de 2009, que incluiu o art. 35-A na Lei nº 8.212, de 1991.

19. Ante o exposto, considerando o entendimento consolidado da Corte Superior de Justiça e a inexistência, no momento, de possibilidade de reversão da tese firmada pelo STJ, opina-se pela ratificação da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e manutenção do presente tema na lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN.

20. Apresentadas as considerações acima, ratifica-se a inclusão já feita em lista de dispensa de contestar e recorrer do tema 1.26, alínea "c" (*Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991*) e, por conseguinte, recomenda-se o encaminhamento do presente expediente à Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, para ciência, além da Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS – CDA para eventual análise da possibilidade de apuração especial visando à retificação das CDA's.

(...)

Cumpre consignar que tal manifestação da PGFN não vincula a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil[1]. Contudo, diante do fato da Fazenda Nacional não

[1] LEI Nº 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências.
Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)
I - o disposto no parecer a que se refere o inciso II do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que terá concordância com a sua aplicação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)
II - o parecer a que se refere o inciso IV do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do disposto no art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que, quando não aprovado por despacho do Presidente da República, terá concordância com a sua aplicação pelo Ministro de Estado da Economia; ou (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Documento nato-digital

demonstrar mais interesse em discutir tal matéria em face da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento por ela defendido em juízo, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso e prestígio aos princípios da economia e eficiência.

Ressalte-se que, por ser contraditória com o posicionamento do STJ, a Súmula CARF nº 119 foi revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 6/8/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 6/8/2021, DOU de 16/8/2021.

Em síntese conclusiva, restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN[2].

A multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e 5º não foi objeto do citado Parecer SEI 11315/2020.

Na nova legislação, que tem origem na MP nº 449 de 2008, o artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (artigo 61 da Lei nº 9.430 de 1996) e inseriu o artigo 35-A, passando a prever a penalidade imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996).

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos responsáveis pela retenção de tributos e, ao emitirem laudos periciais para atestar a existência de condições que gerem isenção de tributos, aos serviços médicos oficiais. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

LEI COMPLEMENTAR Nº 73, DE 10 DE FEVEREIRO DE 1993. Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências.

Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

[2] Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Documento nato-digital

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Deste modo, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da Lei nº 11.941 de 2009, o preceito contido no artigo 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativa à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que determina a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea "c" da Lei 5.172 de 1966 (CTN), impõe-se a comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, prevista no artigo 32-A da mesma Lei.

Nesse passo, se apresentam as seguintes situações:

(i) os valores lançados de ofício a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo artigo 35 pela Lei nº 11.941 de 2009; e

(ii) os valores lançados de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei 8.212 de 1991, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o artigo 32-A da mesma Lei.

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação, entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com o que seria devida a partir do artigo 32-A da mesma Lei nº 8.212 de 1991.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação da multa lançada com aquela prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991.

Débora Fófano dos Santos

Documento nato-digital