



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

Processo n° 14098.000100/2007-93
Recurso n° 999.999 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.253 – 2ª Turma
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria Multa
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TUT TRANSPORTES LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/07/2004

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.
RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106 DO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN).

O CTN, na “c”, II, Art. 106, determina que 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.

Ocorre que para a correta aplicação da determinação deve-se comparar as penalidades que existiam antes com a atual, devido a alteração legislativa.

No presente caso, a decisão *a quo* - equivocadamente - definiu por penalidade que não é aplicada atualmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto qualidade, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior (Relator), Alexandre Naoki Nishioka, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Gustavo Lian Haddad e Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente na data de formalização do Acórdão

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho arruda Junior

Relator

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Redator-Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão no 2403-00.291, proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF em 01/12/2010 (fls. 287/297 - verso), interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 301/317, com fulcro no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº256, de 22 de junho de 2009.

Segue abaixo a ementa do acórdão recorrido:

"PREVIDENCIÁRIO — NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO — PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL — SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8. (.) A Recorrente teve ciência da NFLD no dia 14.08.2007, o período objeto do Auto de Infração é de 01/2000 a 12/2006. Dessa forma, constata-se que jet se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 07/2002, inclusive, nos termos do art. 150, §4º, CTN. (.) PREVIDENCIÁRIO — CUSTEIO — AUTO DE INFRAÇÃO — GFIP — APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. (.) CUSTEIO — AUTO DE INFRAÇÃO — ARTIGO 32, IV, §5º, LEI Nº 8.212/91 — APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 — PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA — ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO — ART. 106, II, C, CTN. (.)"

Recurso Voluntário Provido em Parte."

A Fazenda Nacional apresenta, para análise, duas divergências. Inicialmente, afirma que a decisão recorrida diverge dos paradigmas que apresenta, cujas ementas serão reproduzidas a seguir:

"DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, I, do CTN. (..)" (AC 9101-00.460)

"PROCESSO ADMINISTRATIVO . FISCAL – MULTA REGULAMENTAR - DECADÊNCIA - FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS DA ESCRITURAÇÃO – ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário relativo a penalidades, deve observar as regras contidas no

artigo 173, do Código Tributário Nacional, ainda que a obrigação acessória inadimplida se refira a tributo sujeito a lançamento por homologação. (.) Recurso negado." (AC 105-14.032)"

Ademais, vislumbra nítida divergência entre a decisão recorrida e o paradigma que apresenta, o Acórdão n.º 2401-00.127. Segue abaixo trecho de sua ementa:

"(.) OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA — DESCUMPRIMENTO — INFRAÇÃO. Consiste em descumprimento de obrigação acessória, a empresa apresentar a GFIP — Guia do recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL — PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA — APLICAÇÃO. Na superveniência de legislação que se revele mais favorável ao contribuinte no caso da aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o princípio da retroatividade benigna da lei aos casos não definitivamente julgados, conforme estabelece o C7N. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Afirma que a hipótese em análise no acórdão paradigma é idêntica a que hora se reporta. Isso porque, o que se encontrava em julgamento era exatamente o auto de infração, **por descumprimento de obrigação acessória** em que também se lavrou NFLDs em decorrência da mesma ação fiscal.

Explica que, naquela ocorrência, consignou-se que o dispositivo legal a ser aplicado passa a ser o art. 35-A da Lei 8.212/91, que nos remete ao art. 44, I da Lei 9430/96, e não o art. 32-A da Lei 8.212/91, conforme entendeu a Câmara *a quo*, haja vista que este preceito normativo somente se aplica as situações em que somente tenha havido descumprimento de obrigação acessória relacionada à GFIP. Havendo lançamento de tributo, a multa passa a ser aplicada nos termos do art. 35-A da Lei 8.212/91, sob pena de *bis in idem*.

Instado a se manifestar, o i. Presidente da 4ª Câmara, da Segunda Seção prolatou Despacho n. 2400-376/2011 [fls. 318] que deu seguimento ao Especial interposto

Intimado a se manifestar, o Autuado apresentou contrarrazões [fls. 330 e ss] que, em síntese, reitera os argumentos do acórdão recorrido e requer, ao final, que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatadas pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF as divergências suscitadas pela Contribuinte, conheço do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais. Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende o recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões à respeito da mesma matéria.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória [GFIP] segundo as novas disposições legais. A multa prevista no artigo 32, § 6º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, qual seja, aquela aplicada em razão de erro no preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores, a qual culminava com determinado valor por campo inexato, omissivo ou incompleto, passou a ser prevista no artigo 32-A, cujo inciso I, limita o valor a R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Incabível a multa prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, uma vez que este dispositivo, ao fazer referência ao artigo 44 da Lei 9.430/61, restringe sua aplicação ao lançamento de créditos relativos às contribuições previdenciárias e não o descumprimento de obrigação acessória.

Tanto isso é verdade que o novel artigo 35-A acima mencionado faz referência “às contribuições referidas no art. 35 desta Lei”. Seguindo essa linha vemos que o artigo 35, ao tratar das contribuições faz nova remissão, agora às alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei 8.212/91, o qual dispõe que constituem contribuições sociais as das empresas, as dos empregadores domésticos e as dos trabalhadores. Não há, portanto, permissão para que a multa do artigo 35-A seja lançada em decorrência do descumprimento de dever instrumental.

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Designado

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo de seu voto quanto á forma de cálculo da multa.

Quanto à forma de cálculo da retroatividade benigna na autuação em questão, temos a informar que houve alteração nas autuações por descumprimento da obrigação acessória em questão, com o surgimento da Medida Provisória (MP) 449/2009.

Para o cálculo da multa em questão (em síntese, preenchimento de GFIP com erros nos dados relacionados aos fatos geradores) foi editada a Medida Provisória (MP) 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em Lei.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e **nos de declaração inexata** “*

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio de notificação e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-^a

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No caso da notificação conexa, deve prevalecer o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

1. **Norma anterior**, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou
2. **Norma atual**, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem

qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação correlata.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO:

Diante o exposto, voto pelo provimento do recurso da PGFN, nos termos solicitados, conforme voto.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira