



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

Processo nº 14474.000181/2007-97
Recurso nº 999.999 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.251 – 2ª Turma
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SABANCO DE CURITIBA SERV DE ASSIT BANC E COM 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, motivo do proviemento do recurso.

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 2403-00.390, proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF em 10/02/2011 (fls. 119/131), interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 135/146, 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 CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO GFIP APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa 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 inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do autodeinfracdo, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

(.)

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. 32A, LEI Nº8.212/91 PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO ART. 106, II C, CTN Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional CTN 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. Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, § 5º, Lei nº8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009. Recurso voluntário provido em parte."

O acórdão foi recepcionado na Procuradoria da Fazenda Nacional em 05/05/2011, segundo RM nº 18.719, fls. 133, considerando-se intimada 30 (trinta) dias após (§§ 7º ao 9º, do artigo 23, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/03/2007, D.O.U. de 19/03/2007). Recurso especial apresentado em 17/06/2011, conforme RM no 12.479, fls. 134, dentro, portanto, do prazo de 15 (quinze) dias estabelecido no artigo 68 do Regimento Interno do CARF.

O pedido foi devidamente instruído com cópias dos acórdãos indicados como paradigmas e/ou reprodução integral de suas ementas no corpo do recurso, nos moldes dos §§ 7º a 9º do artigo 67 do RI-CARF.

Segundo a Fazenda Nacional, no presente caso há 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 — PRINCIPIO 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 CTN. 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. 2400-381/2011 [fls. 147] que deu seguimento ao Especial interposto:

[...] Mediante análise dos autos, vislumbro a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigma, motivo pelo qual entendo que está configurada a divergência jurisprudencial apontada.

As decisões em comento referem-se a auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 50, acrescentado pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 40 do Decreto nº 3.048/1999 que consiste em a empresa apresentar GFIP — Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

III — Da conclusão

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2015 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 03/03/2015 por

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 27/02/2015 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado

digitalmente em 03/03/2015 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Impresso em 09/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 14474.000181/2007-97
Acórdão n.º 9202-003.251

CSRF-T2
Fl. 4

Pelo exposto, nos termos do art. 68 do RI-CARF, dou seguimento ao recurso especial de divergência.

Encaminhem-se os autos ao órgão de origem para que o contribuinte tome ciência deste despacho e, querendo, apresente contra-razões e recurso especial relativo à parte do acórdão que lhe foi desfavorável, consoante o disposto no art. 69 do RI-CARF.

Intimado a se manifestar, o Autuado apresentou contrarrazões [fls. 123 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, omissos ou incompletos, 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2015 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 03/03/2015 por

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 27/02/2015 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado

digitalmente em 03/03/2015 por MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR

Impresso em 09/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Designado

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo de sua decisão quanto à 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.

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira