



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15540.000354/2009-61
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2202-004.031 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2017
Matéria MULTA. GFIP. ANISTIA.
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado ASSOCIAÇÃO NITEROIENSE DOS DEFICIENTES FÍSICOS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 22/10/2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. DESCABIMENTO.

Não cabem embargos de declaração que alegam omissão, quando o contribuinte instaurou a lide contra o objeto da autuação fiscal, que neste caso é a multa por inobservância de obrigação acessória, e o acórdão embargado apresentou várias razões para entender pela inexigibilidade da punição, em face de anistia legal.

O que se impõe ao julgamento dos embargos de declaração é que não se proceda a um novo julgamento da causa, pois a tanto não se destina esse remédio recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração, ratificando o Acórdão nº 2202-003.104, de 26/01/2016.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatathy Fonseca Neto, Fernanda Melo Leal, Denny Medeiros da Silveira, Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto e Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

Adoto como relatório, aquele que consta do Despacho de Admissibilidade, datado de 19 de dezembro de 2016 (fl. 364), por bem descrever a questão:

A Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, fls. 334/346, contra o Acórdão nº 2202-003.104, de 26/01/2016, com fundamento nos artigos 64, inciso I e 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

*Os autos foram enviados à Fazenda Nacional em 23/03/2016 (Despacho de Encaminhamento de fl. 333). Assim, de acordo com o disposto no art. 7º, § 5º, da Portaria MF nº 527/2010, a Fazenda Nacional poderia interpor Embargos de Declaração até 28/04/2016, o que foi feito em 07/04/2016 (fls. 334/346), portanto, **tempestivamente**, com a devolução dos autos ao CARF na mesma data (Despacho de Encaminhamento de fl. 347).*

Alega a Fazenda Nacional que o voto condutor do Acórdão nº 2202003.104, de 26/01/2016, possui omissões/contradições, conforme se extrai da transcrição de trecho dos Embargos de Declaração, verbis:

Omissão, pois o acórdão embargado não se pronunciou sobre o fato de que o lançamento já foi lavrado sob a égide da MP 449/2008 e, assim sendo, a fiscalização já efetuou os cálculos da penalidade nos termos do art. 35-A da Lei 8.212/91. Também não se pronunciou sobre o fato de que as insurgências do interessado somente se referem ao indeferimento do pedido de isenção. Igualmente restou evidenciada a omissão pela falta de manifestação acerca dos fundamentos que autorizariam o Colegiado a alterar o trabalho fiscal, mudando o dispositivo de cálculo da multa (art. 35-A pelo art. 32-A da Lei 8.212/91) sem nenhuma irresignação nesse sentido pelo autuado.

[...]

A contradição também se mostra à medida em que evidenciado esse descompasso entre o conteúdo das insurgências e a decisão do Colegiado (falta de impugnação da multa), entre a aplicação de uma lei (Lei 13.097/2015) ao caso vertente que trata de matéria diversa (no caso, o cálculo da multa levou em consideração o disposto no art. 35-A e não com o art. 32-A da Lei 8.212/91).

Em 28/04/2016, efetuei despacho para que se procedesse a uma nova distribuição por sorteio para pronunciamento sobre a admissibilidade dos embargos, considerando o término do mandato do Conselheiro Relator, Eduardo de Oliveira (fl. 348). No entanto, tendo em vista que ainda não foi possível efetuar o sorteio e a competência para análise da admissibilidade é do Presidente da Turma (art. 65 do RICARF), passo à análise.

Pois bem, relativamente às alegações de omissão no julgado, compulsando-se o Recurso Voluntário, fls. 309/317, verifica-se

que a Contribuinte não se insurge, especificamente, sobre a multa aplicada, principalmente quanto ao fundamento legal em se assentou o cálculo; entretanto, o Colegiado deu provimento ao recurso, já que considerou que deveria ser aplicada a anistia prevista na Lei nº 13.097/2015, mudando o dispositivo de cálculo da multa (art. 35-A pelo art. 32-A da Lei 8.212/91) sem, contudo, expor as razões que o levaram a afastar a preclusão.

Quanto à contradição apontada pela Embargante, não lhe assiste razão nesse ponto, visto que a decisão em comento não incorreu em qualquer contradição. O suposto equívoco descrito nos embargos, em relação ao fundamento legal da multa a ser aplicado, tratado como carecedor de direito, poderia, no máximo, se inserir na aplicação errada do direito à espécie, somente podendo ser revisto por uma instância julgadora revisora, a qual possa qualificar os fatos dos autos da forma como quer a Embargante.

Outrossim, a contradição que enseja a apresentação de embargos de declaração é aquela interna, ou seja, da decisão em si, que consiste na existência de argumentos ou teses contraditórias entre si no corpo da própria decisão embargada, o que não ocorreu na decisão combatida.

Portanto, entendo que restou demonstrada a omissão apontada pela Fazenda Nacional, razão pela qual acolho parcialmente os Embargos Declaratórios. (destaquei/sublinhei)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio Henrique Sales Parada, Relator.

O recurso interposto é tempestivo, conforme analisado no despacho de admissibilidade, transcrito no relatório acima.

Os embargos oferecidos pela Procuradoria da Fazenda Nacional foram então admitidos em parte, considerando-se que haveria vícios porque:

1- o contribuinte não se insurge, especificamente, sobre a multa aplicada, principalmente quanto ao fundamento legal em se assentou o cálculo;

2 - o Colegiado deu provimento ao recurso, já que considerou que deveria ser aplicada a anistia prevista na Lei nº 13.097/2015, mudando o dispositivo de cálculo da multa (art. 35-A pelo art. 32-A da Lei 8.212/91) sem, contudo, expor as razões que o levaram a afastar a preclusão.

O contribuinte, desde a impugnação, concentra-se em demonstrar que seria imune/isento de contribuições previdenciárias, por se tratar de "entidade beneficente sem fins lucrativos". Não questiona o cálculo da multa, porque no seu entender a multa sequer é devida,

já que foi aplicada por deixar de declarar em GFIP, fatos geradores que na sua ótica não deveriam mesmo ser declarados.

Vejamos o que consta do Relatório Fiscal (fl. 10 e ss.):

3.1 - A empresa informou na GFIP as remunerações dos segurados empregados, porém como entidade isenta de contribuições previdenciárias, e desta forma, a parcela patronal não foi calculada. Este fato gerou um valor devido à previdência social menor do que o realmente devido.(destaquei)

3.2 - Foram apuradas na contabilidade, remunerações de contribuintes individuais que deixaram de ser informadas em GFIP. Parte destas remunerações, lançadas contabilmente como “doações”, “serviços voluntários”, “ajuda de custo a atletas” se tratavam na verdade de remuneração por serviços prestados. Existia a contraprestação de serviços e a Andef pagava por eles.

Na impugnação (fl. 235):

De posse de todos os requisitos exigidos pelo Art. 55 da Lei 8.212/91 para obtenção da isenção da cota patronal previdenciária, a Associação ora autuada requereu ao Instituto Nacional de Seguridade Social, em 23/08/1991, através do Protocolo 28306, a isenção das contribuições patronais.

(...)

Torna-se evidente, portanto, que a ANDEF reúne, cumulativamente, todos os requisitos legalmente exigíveis para a isenção das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei 8212/91, inexistindo obrigação de pagar qualquer valor referente ao Auto de infração lavrado pelo auditor da Receita Federal.

(...)

Conforme acima exposto, a entidade autuada foi notificada em 18/11/2008 da decisão negativa de seu pedido de isenção proferida no processo nº 15536.000072/ 2008-41.

A presente autuação é fruto do entendimento exarado no processo supracitado, que foi objeto de MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE (cópia em anexo) o que impõe efeito suspensivo à decisão recorrida.

Neste sentido, o presente auto de infração - claramente vinculado ao resultado do processo nº 15536.000072/ 2008-41 macula o efeito suspensivo decorrente de preceito legal.

Ou seja, já na impugnação, o contribuinte defende que é isento de contribuições patronais, e por isso haveria declarado corretamente os fatos em GFIP, o que excluiria parte da multa aplicada e que este processo é acessório, devendo-se aguardar a solução do processo "principal", onde discute a questão da isenção, para dar adequada solução a esta lide.

Na minha visão, claramente a multa aplicada está questionada, ainda que por vias indiretas.

Além disso, diz ele na impugnação que (fl. 237): *"o dispositivo legal da multa aplicada constante no auto de infração - art. 32, §5 da Lei 8.212/91 encontra-se expressamente revogado pela Lei 11.941/2009, pelo que todo o auto é eivado de nulidade, por não permitir que seja apresentada defesa ao correto dispositivo de lei"*.

Assim, foi instaurado o litígio também com a alegação de nulidade por aplicação de dispositivo - art. 32, § 5º da Lei 8.212/1991 - de forma imprópria.

Retornando ao Relatório Fiscal, fl. 13:

1- CAPITULAÇÃO LEGAL

A multa foi aplicada conforme o parágrafo 5º, do art. 32 da Lei 8.212/91, limitado ao disposto no parágrafo 4º do mesmo artigo; (sublinhei)

1.2 - Os parágrafos citados acima foram revogados pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei 11.941 de 28/05/2009, porém, conforme determina O artigo 106, II, "c" do CTN, foi feita a comparação com o Art. 35-A da Lei 8.212/91 incluído pela Medida Provisória 449 de 03/12/2008 e os parágrafos acima são os mais benéficos ao contribuinte.

2- PERÍODO TOTAL DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO: competências compreendidas entre 07/2004 a 12/2006, inclusive;

E ainda, no Auto de Infração de fl. 2:

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5., acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto n. 4.729, de 09.06.03) e art. 373.(sublinhei)

Enfim, mesmo se dando a lavratura após a entrada em vigor da lei nova (art. 35-A) o dispositivo legal aplicado foi o da lei revogada (art. 32) pela observação do que determina o artigo 106, II, do CTN.

Dessa feita, como se exigir do contribuinte que questionasse o artigo 35-A ou que no Acórdão de recurso voluntário se fizesse remissão expressa ao mesmo, se ele, ainda que na data da lavratura do Auto de Infração estivesse em vigor, não foi aplicado no lançamento?

No Acórdão da DRJ (fl. 297 e ss.), observo que o julgador, na ementa, faz expressa remissão ao artigo 32, inciso IV e § 5º da Lei 8.212/1991. Ainda, tratou da questão da "imunidade" e concluiu que *"houve indeferimento do pedido formulado pela autuada", que "jamais esteve exonerada do recolhimento das contribuições sociais exigidas"*.

Por fim, manifestou-se sobre *"o pedido de apensamento do presente auto de infração ao processo cujo objeto é a manifestação de inconformidade formulada contra a decisão denegatória do pedido de isenção"*, disse que tal processo encontrava-se em trâmite no CARF.

E concluiu o julgador de 1ª instância que:

É inofidável, contudo, que em caso de decisão que defira o pedido de isenção do contribuinte, haverá repercussão imediata no presente auto de infração, independentemente da fase em que o mesmo venha a se encontrar. (destaquei)

(...)

Ora, a obrigação acessória tida por inadimplida encontra-se intimamente relacionada ao descumprimento de obrigações tributárias principais que perfazem o objeto dos demais lançamentos lavrados no decorrer da ação fiscal, em especial os consubstanciados nos Autos de Infração nº 37.006.582-4, 37.006.583-2 e 37.006.574-3.

(...)

Conforme explicado pelo Auditor Fiscal autuante em seu Relatório Fiscal, o presente lançamento foi feito já no período de vigência da MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, a qual alterou a sistemática de cálculo das multas por descumprimento da obrigação acessória de correto preenchimento e declaração de fatos geradores em GFIP. Em função desta alteração, a Impugnante alega estar viciado o lançamento, eis que fundamentado em dispositivo revogado.

(...)

Informa a autoridade fiscal que o lançamento foi realizado já na vigência da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. Assim, em obediência ao artigo 106, II, "c" do CTN, foi feito o comparativo entre os valores de multa apurados de acordo com a sistemática anterior e aqueles apurados por critério legal recém editado, tendo sido aplicada às competências inseridas neste lançamento a lei vigente à época do fato gerador, por mais benéfica ao contribuinte. (destaquei)

Portanto, ratifico o entendimento de que não foi "alterado" pelo Acórdão embargado o dispositivo legal (35-A pelo 32-A), porque o artigo novo, apesar de em vigor, não produziu efeitos neste lançamento, porque não foi aplicado, em detrimento do artigo revogado, que era mais benéfico, segundo os cálculos do Auditor Fiscal.

Quanto ao questionamento da multa no recurso, disse o contribuinte (fl. 309):

Trata-se de lançamento efetuado para cobrança de obrigações acessórias (contribuições sociais previdenciárias não lançadas em GFIP).

E ele repete a Impugnação, dizendo que não deve pagar multa por não ter declarado corretamente os fatos em GFIP, porque é imune/isento e, portanto, não haveria fatos a declarar. Questiona ainda os atos que indeferiram seu pedido de isenção. E ratifica que:

A presente autuação e fruto do entendimento exarado no processo supra citado, que foi objeto de MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE (cópia em anexo) o que impõe efeito suspensivo à decisão recorrida

Neste sentido, o presente auto de infração é claramente vinculado ao resultado do processo nº 15536.000072/2008-41 macula o efeito suspensivo decorrente de preceito legal.

Ao analisar o recurso, o Acórdão embargado, sobre esse pedido, entendeu que:

Não cabe a essa instância julgadora se pronunciar sobre a decisão de indeferimento do pedido de isenção da recorrente, pois isso é matéria reservada ao processo que a recorrente informa ser o de nº 15536.000072/2008-41 e esse processo encontra-se, hoje, no CARF aguardando o recurso de Embargos de Declaração

Não se conseguiu localizar Acórdão daquele processo porque não há, existindo apenas uma manifestação monocrática do Presidente de Câmara, que decidiu retornar os autos à origem, em face de novas determinações legislativas, como se pode verificar consultando os autos. Mas arrematou o relator que:

Todavia, essa situação em nada afeta o julgamento desse auto de infração, uma vez que, antes da apresentação dos autos para julgamento o ordenamento jurídico foi inovado pela Lei 13.097/2015, publicada no DOU em 20.01.2015 com vigência dos artigos 48 a 50, na data de publicação da citada lei.

Enfim, entendo que o contribuinte questionou sim a multa aplicada, tanto na impugnação quanto no recurso, entretanto com argumentos que não foram tratados em sede recursal, não por omissão do julgado, mas porque se entendeu que poder-se-ia dar provimento ao recurso, por outros fundamentos, que já eram suficientes.

Em relação à aplicação da anistia prevista pela Lei 13.097/2015, artigo 49, expressamente para as multas previstas no artigo 32-A da Lei 8.212, de 1991 também às infrações do artigo 32 do diploma legal:

*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. (destaquei)*

Entendo que o Relator deixou expresso seu entendimento, no voto que foi vencedor. Na sua lógica, a Lei 13.097/2015, publicada no DOU em 20.01.2015 com vigência dos artigos 48 a 50, na data de publicação, concedeu anistia a uma infração (artigo 32-A, da Lei 8.212/1991) que descreve uma conduta idêntica àquela descrita no anterior artigo 32, da mesma lei, na qual foi enquadrado o aqui interessado.

Vejamos:

... Lei 13.097/2015, ocorre que o artigo 49 citado e abaixo reproduzido dá expressa anistia as multas previstas no artigo 32 – A, da Lei 8.212/91.

(...)

Com a entrada em vigor do artigo 32 – A como supramencionado, a infração passou a ter esse descrição:

(...)

Observe-se que a diferença básica está na citação “dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias”. Ora evidente que se nem todos os dados referentes aos fatos geradores foram declarados é porque houve omissão em relação a alguns deles.

Evidencia-se, assim, que a infração anterior é idêntica a nova infração, mas apenas com uma outra roupagem e descrição.

Desta forma, penso que a multa aplicada nesse auto de infração está abarcada pela anistia concedida pela Lei 13.097/2015, ainda, que tal lei só cite o artigo 32 – A e várias são as razões que me levam a essa conclusão.

A uma, porque o artigo 108, I, da Lei 5.172/66 admite o empregado da analogia em matéria tributária ...

A duas, porque o contribuinte não se defende do dispositivo legal infringido, mas sim da imputação, que a ele é feita ...

A três, porque segundo a doutrina citada abaixo a anistia exclui a infração e não a capitulação legal imposta....

A quatro, porque além disso temos que observar o que diz o artigo 112, III e IV, da Lei 5.172/66, ou seja, havendo dúvida quanto a imputabilidade e a natureza da penalidade aplicável, por ser a “anistia perdão da falta, da infração, que impede o surgimento do crédito tributário correspondente à multa respectiva [Hugo de Brito, 2006: 248], deve-se decidir a favor do contribuinte. (...)

Lembro, ainda, que em verdade o dispositivo legal a prevalecer não seria o antigo, artigo 32, IV, §5º, mas sim o artigo 32 – A – I, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009, uma vez que o artigo 106, II, “c”, da Lei 5.172/66 determina a aplicação da legislação que comine penalidade menos severa e isso vinha sendo aplicado sistematicamente pelo menos na 3ª TE/3ª Câmara/2ª Seção/CARF.

Assim, com os trechos acima copiados, pode-se verificar que houve análise da questão e que o relator apresentou cinco motivos expressos que o levaram a entender pela aplicação da anistia ao dispositivo legal citado no Auto de Infração.

A Embargante tem entendimento diferente e pretende que sejam aplicados outros dispositivos do CTN, mas não creio que isso deva ser realizado em sede de embargos declaratórios.

Os embargos não se prestam a rediscutir a matéria, mas a esclarecer pontos obscuros, decidir questões omissas ou resolver contraditórios entre os fundamentos e a decisão. Ensina Humberto Theodoro Junior que:

No caso de omissão, o julgamento dos embargos supri-la-á, decidindo a questão que, por lapso, escapou à decisão embargada.

(...)

Em qualquer caso, a substância do julgamento será mantida, visto que os embargos de declaração não visam à reforma do acórdão, ou da sentença. No entanto, será inevitável alguma alteração no conteúdo do julgado, principalmente quando se tiver de eliminar omissão ou contradição. O que, todavia, se impõe ao julgamento dos embargos de declaração é que não se proceda a um novo julgamento da causa, pois a tanto não se destina esse remédio recursal. As eventuais novidades introduzidas no decisório primitivo não podem ir além do estritamente necessário à eliminação da obscuridade ou contradição, ou ao suprimento da omissão. (in Curso de Direito Processual Civil, 41ª ed. vol. I, Forense: Rio de Janeiro, 2004. pp 560/1).(destaquei)

Assim, não se vai, em sede de embargos, fazer um "julgamento do julgamento" para dizer se ele acertou ou errou ao apreciar tal alegação, ao não considerá-la, ao sopesá-la dentro das provas que constam do processo. Aliás, é livre o convencimento do julgador, cabendo-lhe analisar livremente as provas e os fatos. O que cabe, como ensina o Professor supracitado, é eliminar ponto omitido, obscuro ou controverso, decidindo questão que não foi decidida, ou esclarecendo a decisão tomada, para possibilitar às partes a ampla defesa. De forma alguma, decidi-la novamente, sob outra ótica ou sob outro argumento.

CONCLUSÃO

Conforme se procurou demonstrar acima, o contribuinte questionou em impugnação e recurso, a multa que lhe foi aplicada, com os argumentos que entendeu cabíveis, assim não há que se falar em preclusão da questão. Não questionou especificamente o cálculo, porque entende que sequer deveria haver multa e, como se observa, o cálculo utilizado já foi aquele que lhe era mais favorável.

Neste lançamento, apesar de em vigor na data da lavratura da autuação, o artigo 35-A da Lei 8.212, de 1991 não teve eficácia, não produziu efeitos, não foi indicado no auto de infração nem no relatório fiscal como fundamento. A autuação está calcada no artigo 32 da Lei 8.212, de 1991, assim, não há que se falar que o Acórdão embargado modificou o cálculo da multa.

A aplicação da anistia prevista na Lei nº 13.097/2015, artigo 49, ao caso concreto está suficientemente demonstrada, permitindo, se for o entendimento, que se movam os devidos instrumentos recursais, contra as razões expostas pelo relator.

Dessa feita, dentro daquilo que foi admitido para revisão em sede de embargos, **VOTO por rejeitar os embargos interpostos, ratificando o Acórdão 2202-003.104**, de 26/01/2016.

(assinado digitalmente)

Marcio Henrique Sales Parada.

