



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

Processo nº 15983.000368/2007-11
Recurso nº 261968 Voluntário
Acórdão nº 2301-02.607 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de fevereiro de 2012
Matéria CONT. PREV- NFLD
Recorrente SER-MED SERVIÇOS MEDICOS S/C LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 30/04/2007

SOBRESTAMENTO DO RECURSO.

Por força da Portaria CARF 01/2012 editada em janeiro deste ano o procedimento de sobrestamento de processos administrativos somente será aplicado a casos em que tiver comprovadamente sido determinado pelo Supremo Tribunal Federal – STF o sobrestamento de processos relativos à matéria recorrida, independentemente da existência de repercussão geral reconhecida para o caso.

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO. MULTA DE MORA. OBSERVÂNCIA DA NORMA MAIS BENÉFICA. MULTA LIMITADA A 20%.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO CARF E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula do CARF, é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com

base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais. Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) por maioria de votos: a) em não sobrestar o processo, na questão das cooperativas, devido à ausência de comprovação de determinação de sobrestamento por parte do Supremo Tribunal Federal (STF), conforme Portaria CARF 01/2012, nos termos do voto do Redator Designado. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou em sobrestar o processo neste item; b) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Redator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo total afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a) Designado(a). Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira, que votou em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator designado: Damião Cordeiro de Moraes.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Wilson Antonio de Souza Correa, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.073.222-7, lavrada em 19/07/2007, que constituiu crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias incidentes sobre diferenças entre folhas de pagamento e GFIP, ausência de recolhimento da contribuição sobre pagamentos a cooperativas de trabalho e ausência de retenção de 11% sobre as notas fiscais de prestadores com cessão de mão de obra, no período de 01/02/2003 a 30/04/2007, tendo resultado na constituição do crédito tributário de R\$ 138.770,91, fls. 01.

Após tomar ciência pessoal da autuação em 23/07/2007, fls. 01, a recorrente apresentou impugnação, fls. 67/95, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

A 10ª Turma da DRJ/São Paulo, no Acórdão de fls. 173/181, julgou o lançamento procedente, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 22/02/2008, fls. 183.

O recurso voluntário, apresentado em 24/03/2008, fls. 217/233, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Sustenta a ilegalidade e a inconstitucionalidade da contribuição instituída pela Lei 9.876/99.

Entende que a Taxa Selic não pode ser aplicada, pois utiliza componentes e cálculos não especificamente previstos em lei, mas em norma do BACEN.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauro José Silva

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

Matéria constitucional suscitada no Recurso Voluntário com Repercussão Geral reconhecida pelo STF. Sobrestamento do Recurso Voluntário em relação a tal matéria. Aplicação do art. 62-A, §1º do RICARF. Prosseguimento do julgamento e do curso do processo em relação às demais matérias, se houver.

A recorrente incluiu expressamente em seu Recurso Voluntário a discussão sobre a inconstitucionalidade do art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91.

O Supremo Tribunal Federal (STF) já reconheceu a Repercussão Geral em Recurso Extraordinário que trata da mesma matéria, conforme podemos verificar a seguir de texto extraído do site daquela Corte:

“Recurso extraordinário em que se discute, à luz dos artigos 146, III, c; 150, II; 154, I; 174, § 2º; e 195, § 4º, da Constituição Federal, a constitucionalidade, ou não, do art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, que instituiu contribuição, a cargo da empresa e destinada à Seguridade Social, de 15% incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços desenvolvidos por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Com o reconhecimento da Repercussão Geral, os Recursos Extraordinários ficam sobrestados nos Tribunais por aplicação direta do §1º do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC), *in verbis*:

“Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§ 1o Caberá ao Tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao Supremo Tribunal Federal, sobrestando os demais até o pronunciamento definitivo da Corte. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§ 2º *Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).*

§ 3º *Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).*

(...)"

Interpretando o dispositivo acima, entendemos que o sobrestamento pelo STF é uma consequência legal do reconhecimento de existência de Repercussão Geral. É esse o entendimento jurisprudencial conforme podemos extrair do julgado a seguir:

AERESP - AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGENCIA EM RECURSO ESPECIAL - 1142490

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PRECATÓRIO COMPLEMENTAR. JUROS DE MORA. PERÍODO COMPREENDIDO ENTRE A HOMOLOGAÇÃO DO CÁLCULO E A EXPEDIÇÃO DO PRECATÓRIO OU RPV. NÃO-INCIDÊNCIA. SÚMULA 168/STJ. SOBRESTAMENTO. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO STF. DESCABIMENTO. 1. Os juros moratórios não incidem entre a data da elaboração da conta de liquidação e a expedição da requisição de pequeno valor-RPV. Precedente da Corte Especial: REsp 1.143.677/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 04.02.10. 2. Conforme a Súmula 168/STJ, "não cabem embargos de divergência, quando a jurisprudência do tribunal se firmou no mesmo sentido do acórdão embargado". 3. O reconhecimento pelo Pretório Excelso de que o tema possui repercussão geral, nos termos do art. 543-B do Código de Processo Civil, acarreta, unicamente, o sobrestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido por esta Corte ou por outros tribunais, cujo exame deverá ser realizado no momento do juízo de admissibilidade. 4. Agravo regimental não provido.

Assim, reconhecida a Repercussão Geral, temos o imediato sobrestamento, oriundo de decisão do STF, dos recursos extraordinários com idêntica matéria.

Desse modo, temos que aplicar o conteúdo do art. 62-A do RICARF, a seguir transcrito:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973,

Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

O dispositivo regimental determina o sobrestamento do recurso quando o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria. Logo, se a discussão constitucional sobre matéria com repercussão geral reconhecida pelo STF for expressamente incluída no Recurso Voluntário, estaremos diante de um caso que suscita o sobrestamento do Recurso.

Esclarecemos que interpretamos o sobrestamento de ofício, previsto no §2º do art. 62-A, não em relação ao conhecimento da matéria constitucional e sim relativamente ao pedido de sobrestamento em si. Vale dizer: a matéria constitucional deve estar incluída expressamente no Recurso Voluntário para que possamos verificar sua identidade com alguma matéria discutida no STF que teve a Repercussão Geral reconhecida. Não há que se fazer sobrestamento de ofício quando a recorrente não se insurge contra a constitucionalidade de determinado dispositivo, uma vez que não incluiu em seu Recurso essa questão. Sem estar presente no Recurso, não podemos verificar a identidade de matérias discutidas no Recurso e com Repercussão Geral reconhecida.

O conhecimento de ofício em relação à discussão constitucional que suscitaria o sobrestamento refoge da competência desse colegiado, uma vez que temos competência legal para “*julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*” (art. 25, inciso II do Decreto 70.235/72 com redação dada pela Lei 11.931/2009). A doutrina e a jurisprudência administrativa ou judicial só admite o alargamento dessa competência para incluir as matérias de ordem pública, entre as quais, não reconhecemos a presença das matérias constitucionais de mérito como a presente.

Tendo em vista que a alteração regimental que determinou o sobrestamento pode ter sido editada em data posterior ao protocolo do Recurso, é de ser admitido que a questão constitucional e/ou o próprio sobrestamento sejam suscitados em petição posterior ou mesmo na sustentação oral, de modo a garantir a ampla defesa da recorrente.

É de ser notado que o §1º do art. 62-A do RICARF não fala em sobrestamento do processo e sim do Recurso. Se o Recurso contém a discussão de várias matérias e o caso permite o fracionamento do crédito tributário com o prosseguimento da discussão sobre as demais matérias, de modo a permitir a futura inscrição em dívida ativa do crédito tributário sobre o qual o julgamento prosseguir, não é necessário, nem temos previsão normativa para o sobrestamento de todo o processo. Como dissemos, o Regimento prevê o sobrestamento do Recurso Voluntário e não do processo. Daí entendermos que a Portaria CARF 1/2012 é inaplicável ao caso, na medida em que regulamenta o sobrestamento de processos, o que não está previsto no RICARF. Ademais, ainda que aplicável, a exigência do §1º do art. 1º daquela Portaria está atendida no caso se considerarmos o §1º do art. 543-B do CPC. No entanto, insistimos que a consequência da Portaria, o sobrestamento de todo o processo, não é de ser aplicado ao caso, dada a falta de amparo regimental.

Nossa conclusão é de que deve ser sobrestado o Recurso Voluntário na parte em que se discute a constitucionalidade do art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91, o que corresponde ao levantamento FP2, prosseguindo o processo em relação aos demais levantamentos. Oportunamente, os órgãos responsáveis pela execução do Acórdão e controle do processo administrativo tomarão as providências cabíveis para, se for o caso, promover a inscrição em dívida ativa da parte cujo julgamento prosseguir, bem como para concluir o julgamento da parte sobrestada.

Caso superada tal questão, apresentamos nossa posição sobre o mérito.

Incidência da contribuição previdenciária sobre valores pagos por prestação de serviços por meio de cooperativas de trabalho

A incidência da contribuição previdenciária na parte da empresa sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho está prevista no art. 22, inciso IV da Lei 8.212/91. A incidência vem sendo repetidamente confirmada por este colegiado, conforme podemos extrair do exemplo seguinte:

Acórdão 205-00630

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO. ISENÇÃO. COOPERATIVAS. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. Para que as empresas usufruam de isenção da cota patronal e da contribuição ao Salário-Educação há a necessidade de comprovação de requisitos listados em Lei. Há fato gerador de contribuição à Seguridade Social nos serviços que são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Acórdão 206-00823

PRESTADOS POR COOPERADOS-COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

Portanto, a inclusão dos valores pagos a cooperativas de trabalho na base de cálculo da contribuição previdenciária encontra respaldo na legislação tributária.

Legalidade da Taxa SELIC como juros de mora

A insurgência da recorrente contra a aplicação da Taxa Selic como juros moratórios não pode prosperar, uma vez que se trata de matéria sumulada neste Tribunal Administrativo no sentido de sua legalidade, conforme podemos conferir a seguir:

Súmula CARF N.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais..

Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Multas no lançamento de ofício após a edição da MP 449 convertida na Lei 11.941/2009.

Antes da MP 449, se a fiscalização das contribuições previdenciárias constataste o não pagamento de contribuições, sejam aquelas já declaradas em GFIP, omitidas da GFIP ou mesmo omitidas da escrituração ocorria a aplicação de multa de mora, sendo que esta partia de 12% e poderia chegar a 100%, segundo o inciso II do art. 35 da Lei 8.212/91. Além disso, a fiscalização lançava as multas dos §§4º, 5º e 6º do art. 32 por incorreções ou omissões na GFIP. O §4º tratava da não apresentação da GFIP, o §5º da apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores e o §6º referia-se a apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

Com a edição da referida MP, foi instituído o art. 32-A da Lei 8.212/91 que trata da falta de apresentação da GFIP, bem como trata da apresentação com omissões ou incorreções. Porém, foi também previsto, no art. 35-A, a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 para os casos de lançamento de ofício. Interessa-nos o inciso I do referido dispositivo no qual temos a multa de 75% sobre a totalidade do imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

Tais inovações legislativas associadas ao fato de a fiscalização realizar lançamento que abrangem os últimos cinco anos e de existirem lançamentos pendentes de definitividade na esfera administrativa no momento da edição da novel legislação colocam-nos diante de duas situações:

- lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores esta;
- lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Vamos analisar individualmente cada uma das situações.

Lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta

Para os lançamentos realizados após a edição da MP 449 e referentes a fatos geradores posteriores a esta, o procedimento de ofício está previsto no art. 35-A da Lei 8.212/91, o que resulta na aplicação do art. 44 da Lei 9.430/96 e na impossibilidade de aplicação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/91.

Assim, se constatar diferença de contribuição, a fiscalização, além do próprio tributo, lançará a multa de ofício que parte de 75% e pode chegar a 225% nas hipóteses de falta de recolhimento, falta de declaração ou declaração inexata. A falta de recolhimento é uma hipótese nova de infração que, portanto, só pode atingir os fatos geradores posteriores a MP 449. Por outro lado, com relação às contribuições previdenciárias, a falta de declaração e a declaração inexata referem-se a GFIP e são infrações que já eram punidas antes da MP 449. A falta de GFIP era punida pelo §4º do art. 32 da Lei 8.212/91 e a declaração inexata da GFIP era punida tanto pelo §5º quanto pelo 6º do mesmo artigo, a depender da existência (§5º) ou não (§6º) de fatos geradores da contribuição relacionados com as incorreções ou omissões.

É certo que, a princípio, podemos vislumbrar duas normas punitivas para a não apresentação e a apresentação inexata da GFIP relacionada a fatos geradores de contribuições: o art. 32-A da Lei 8.212/91 e o inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96. Tendo em conta o princípio geral do Direito Tributário de que a mesma infração não pode ser sancionada com mais de uma penalidade, temos que determinar qual penalidade aplicar.

Numa primeira análise, vislumbramos que o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 seria aplicável para os casos relacionados à existência de diferença de contribuição ao passo que o art. 32-A da Lei 8.212/91 seria aplicável aos casos nos quais não houvesse diferença de contribuição. No entanto, tal conclusão não se sustenta se analisarmos mais detidamente o conteúdo do art. 32-A da Lei 8.212/91. No inciso II, temos a previsão da multa de *“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, (...)”*. Claramente, o dispositivo em destaque estipula a multa aplicável quando houver contribuições apuradas, recolhidas ou não, nos casos nos quais a GFIP não for apresentada ou for apresentada fora de prazo. Logo, podemos concluir que tal inciso aplica-se também àquelas situações em que há apuração de diferença de contribuição. Confirmando tal conclusão, temos o inciso II do §3º do mesmo artigo que estipula a multa mínima aplicável nos casos de omissão de declaração com ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.

Portanto, diversamente do que preliminarmente concluímos, tanto o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 quanto o art. 32-A da Lei 8.212/91 são aplicáveis aos casos de falta de declaração ou declaração inexata de GFIP quando for apurada diferença de contribuição em procedimento de ofício. Temos, então, configurado um aparente conflito de normas que

demanda a aplicação das noções da teoria geral do Direito para sua solução. Três critérios são normalmente levados em conta para a solução de tais antinomias: critério cronológico, critério da especialidade e critério hierárquico.

O critério cronológico (norma posterior prevalece sobre norma anterior) não nos ajuda no presente caso, uma vez que a determinação de aplicarmos o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e a inclusão do art. 32-A da Lei 8.212/91 foram veiculados pela mesma Lei 11.941/2009.

O critério hierárquico também não soluciona a antinomia, posto que são normas de igual hierarquia.

Resta-nos o critério da especialidade.

Observamos que o art. 44, inciso I da Lei 9.430/86 refere-se, de maneira genérica, a uma falta de declaração ou declaração inexata, sem especificar qual seria a declaração. Diversamente, o art. 32-A faz menção específica em seu *caput* à GFIP no trecho em que diz “*o contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei(...)*”. Logo, consideramos que no conflito entre o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 e o art. 32-A da Lei 8.212/91, este último é norma específica no tocante à GFIP e, seguindo o critério da especialidade, deve ter reconhecida a prevalência de sua força vinculante.

Em adição, a aplicação do art. 32-A da Lei 8.212/91 pode ser justificada pelo nítido caráter indutor que a penalidade do art. 32-A assume, facilitando, no futuro, o cálculo do benefício previdenciário. Pretende a norma do art. 32-A estimular a apresentação da GFIP na medida em que a penalidade é reduzida à metade se a declaração for apresentada antes de qualquer procedimento de ofício (§2º, inciso I); ou reduzida a 75% se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação (§2º, inciso II). Esse estímulo pode ser compreendido em benefício do trabalhador na medida em que as informações da GFIP servirão como prova a favor deste no cálculo do benefício previdenciário, tendo em conta que, segundo o §3º do art. 29 da Lei 8.213/91, “*serão considerados para cálculo do salário-de-benefício os ganhos habituais do segurado empregado, a qualquer título, sob forma de moeda corrente ou de utilidades, sobre os quais tenha incidido contribuições previdenciárias, exceto o décimo-terceiro salário (gratificação natalina)*.” Se o cálculo do salário-de-benefício considerará a base de cálculo das contribuições, certamente a GFIP é um importante meio de prova dos valores sobre os quais incidiram as contribuições. Se aplicássemos o art. 44, inciso I da Lei 9.430/96, não haveria qualquer mecanismo de estímulo ao empregador para apresentar a GFIP. Iniciado o procedimento de ofício, seria aplicada, no mínimo, a multa de 75% sobre a diferença das contribuições sem que a apresentação da GFIP pudesse alterar tal valor. O empregador poderia simplesmente pagar a multa e continuar omissa em relação à GFIP, deixando o empregado sem este importante meio de prova para o cálculo do benefício de aposentadoria. Assim, a hermenêutica sistemática considerando o regime jurídico previdenciário reforça a necessidade de prevalência do art. 32-A.

Portanto, seja pela aplicação do critério da especialidade ou pela hermenêutica sistemática considerando o regime jurídico previdenciário, temos justificada a aplicação do art. 32-A no caso de omissão na apresentação da GFIP ou apresentação desta com informações inexatas.

Acrescentamos que não há no regime jurídico do procedimento de ofício previsto na MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, a previsão para multa de mora pelo fato de ter ocorrido atraso no recolhimento. Trata-se de infração – o atraso no recolhimento - que

deixou de ser punida por meio de procedimento de ofício. Outra infração similar, mas não idêntica, foi eleita pela lei: a falta de recolhimento.

Nesses termos, temos como delineado o novo regime jurídico das multas em lançamento de ofício das contribuições previdenciárias previsto pela MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, aplicável aos fatos geradores ocorridos após a edição da referida MP.

Lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Com base nesse novo regime jurídico vamos determinar a penalidade aplicável à outra situação, ou seja, para os casos de lançamento relacionado aos fatos geradores anteriores à edição da MP porém ainda não definitivamente julgados na esfera administrativa.

Para tanto, devemos tomar o conteúdo do art. 144 do CTN em conjunto com o art. :

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.

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

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

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

A interpretação conjunta desses dois dispositivos resulta na conclusão de que devemos aplicar o regime jurídico das penalidades conforme a lei vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, salvo se lei posterior houver instituído penalidade menos severa ou houver deixado de definir um fato como infração.

Para os lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, de plano devemos afastar a incidência da multa de mora, pois a novo regime jurídico do lançamento de ofício deixou de punir a infração por atraso no recolhimento. O novo regime pune a falta de recolhimento que, apesar de similar, não pode ser tomada como idêntica ao atraso. O atraso é graduado no tempo, ao passo que a falta de recolhimento é infração instantânea e de penalidade fixa. No regime antigo, o atraso era punido com multa de mora de 12% a 100%, ao passo que no regime atual o atraso não é punível em procedimento de ofício e pode atingir até 20% nos casos em que não há lançamento de ofício.

Nossa conclusão de afastar a multa de mora pode também ser amparada no princípio da isonomia. Vejamos um exemplo. Duas empresas, A e B, atuam no mesmo ramo, tem a mesma estrutura de pessoal e de remuneração, bem como utilizam o mesmo escritório contábil para tratar de sua vida fiscal.

A empresa A foi fiscalizada em 2007 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, a multa de mora e a multa por incorreções na GFIP prevista no art. 32, §5º da Lei 8.212/91. Quando do julgamento de seu processo, considerando o novo regime de multas segundo nossa interpretação, o órgão julgador manteve o lançamento, mas determinou que a multa relacionada à GFIP fosse comparada com a multa do 32-A da Lei 8.212/91.

A empresa B foi fiscalizada em 2009 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, sem aplicação de multa de mora, e a multa pela declaração inexata da GFIP com base no art. 32-A da Lei 8.212/91 ou com base no art. 32, §5º da Lei 8.212/91, o que lhe for mais favorável. Facilmente pode ser notado que a empresa B responde por crédito tributário menor que a empresa A, pois não foi aplicada a multa de mora. Somente com a aplicação do art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN para afastar a multa de mora no caso da empresa A é que teremos restaurada a situação de igualdade entre as empresas A e B.

No tocante às penalidades relacionadas com a GFIP, deve ser feito o cotejamento entre o novo regime – aplicação do art. 32-A para as infrações relacionadas com a GFIP – e o regime vigente à data do fato gerador – aplicação dos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, prevalecendo a penalidade mais benéfica ao contribuinte em atendimento ao art. 106, inciso II, alínea “c”. Tal procedimento aplica-se, inclusive, para a multa de ofício aplicada com fundamento no art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 motivada por falta de declaração ou declaração inexata.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER o RECURSO VOLUNTÁRIO e SOBRESTÁ-LO**, na parte referente ao levantamento FP2, em conformidade com o art. 62-A do RICARF; e para **DAR PROVIMENTO PARCIAL**, de modo a afastar a multa de mora em todo o período, por conta da aplicação retroativa do novo regime jurídico das multas de ofício.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes - Redator designado

DO SOBRESTAMENTO

Quanto a questão de sobrestamento do processo, voto pelo não sobrestamento, tendo em vista que em janeiro este Conselho editou a portaria CARF n.01/2012 que regulamentou o que prevê os parágrafos 1º e 2º do artigo 62-A do Regimento Interno do Carf, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

No entanto, a portaria determina que os sobrestamentos só podem ser feitos caso as partes, ou o relator comprovem a admissão de recurso extraordinário sobre a mesma matéria no STF, bem como o sobrestamento dos demais processos judiciais sobre o assunto nas instâncias inferiores, como consta no art. 1º, parágrafo único da referida Portaria.

Art. 1º. Determinar a observação dos procedimentos dispostos nesta portaria, para realização do sobrestamento do julgamento de recursos em tramitação no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais _ CARF, em processo referentes a matérias de sai competência em que o Supremo Tribunal Federal – STF tenha determinado o sobrestamento nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil.

Parágrafo único. O procedimento de sobrestamento de que trata o caput somente será aplicado a casos em que tiver comprovadamente sido determinado pelo Supremo Tribunal Federal – STF o sobrestamento de processos relativos à matéria recorrida, independentemente da existência de repercussão geral reconhecida para o caso.

No caso em análise, não há nos autos, tampouco no voto do nobre relator, comprovação do expresse sobrestamento da matéria pela Corte Constitucional, sendo dessa forma, perfeitamente cabível a análise do mérito do recurso interposto.

DA MULTA APLICADA

Sobre a multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e voto pela análise do mérito do recurso, afastando a incidência de sobrestamento, para no mérito, DAR-LHE

Processo nº 15983.000368/2007-11
Acórdão nº **2301-02.607**

S2-C3T1
Fl. 227

PROVIMENTO PARCIAL, para aplicar a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91 combinado com o art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96, se mais benéfica ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes