



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

Processo nº 15983.000920/2007-63
Recurso nº 266.834 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.845 – 2ª Turma
Sessão de 08 de agosto de 2013
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMBRAPA EMPRESA BRASILEIRA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS S/C

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/04/2007

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação 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.

MULTA RETROATIVIDADE BENIGNA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

No caso, a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deve se efetivar pela comparação entre o valor da multa de ofício dos autos com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa de ofício nos lançamentos correlatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad (Relator), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gonçalo Bonet Allage. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

(assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira – Redator-Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Em face de Embraps Empresa Brasileira de Prestação de Serviços S/C, foi lavrado Auto de Infração de fls. 01/33, em razão da não inclusão nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) da totalidade dos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Conforme TEAF de fls. 30/31, para os mesmos períodos envolvidos foi lavrada NFLD para lançamento das diferenças de contribuição previdenciária (mais multa e juros), formalizada em outro processo.

A Quarta Câmara da Segunda Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, exarou o acórdão nº 2402-001.695, que se encontra às fls. 74/86 e cuja ementa é a seguinte:

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DESCUMPRIMENTO INFRAÇÃO

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a GFIP Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR MULTA MAIS FAVORÁVEL APLICAÇÃO

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.

Recurso Voluntário Provido em Parte”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por maioria de votos, determinou a aplicação ao caso da multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991 em decorrência do comando do art. 106, II do CTN.

Intimada do v. acórdão em 23/05/2011, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 90/95) em 24/05/2011, sustentando divergência entre o v. acórdão recorrido e os acórdãos nº 206-01.782 e 2401-00.127, os quais consignam que o dispositivo legal a ser aplicado é o artigo 35-A da Lei 8.212/1991 e não o artigo 32-A da referida lei.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-386/2011, de 11/07/2011 (fls. 98/100).

Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, o contribuinte deixou de apresentar contrarrazões (fls. 102/103)

É o Relatório

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Análise, inicialmente, a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Como se verifica dos autos, o recurso foi interposto em razão da divergência entre o v. acórdão recorrido e os acórdãos nº 206-01.782 e 2401-00.127. Os acórdãos paradigma encontram-se assim ementados:

"CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI Nº 8.212/91 C/C ARTIGO 284, H DO RPS, APROVADO PELO DECRETO Nº 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP - CORESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - MULTA - RETROATIVIDADE A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, 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. Inobservância do art. 32, IV, § 50 da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999: "informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)", A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela empresa Incentive House é fato gerador de contribuição previdenciária. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia. A fiscalização previdenciária não atribui responsabilidade direta aos sócios, pelo contrário, apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Se assim não o fosse, estaríamos falando de uma empresa - pessoa jurídica, com capacidade de pensar e agir.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior. Recurso Voluntário Provido em Parte." (AC 206-01.782)

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005.

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 CTN.” (AC 2401-00.127)

Tal se constata no exame do seguinte trecho do acórdão paradigma n. 2401-00.127:

“(…) Assevere-se que todas as contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio das notificações já mencionadas e, a meu ver, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-a, sob pena de bis in idem.

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 das notificações conexas e já julgadas, prevalecerem os valores de multa aplicados nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, o qual previa uma multa máxima de cinquenta por cento, ou seja, inferior ao percentual de setenta e cinco por cento estabelecido pela nova regra.

Assim, para evitar o bis in idem, o cálculo da multa deve ser efetuado pela aplicação do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, excluindo-se os valores das multas lançadas nas notificações correspondentes. (...)”

Verifico, nos acórdãos paradigmas, que eles determinaram a aplicação, em situações semelhantes às dos presentes autos, do previsto no art. 35-A da Lei nº 8.212/91 (e não do art. 32-A como fez o acórdão recorrido).

Entendo, portanto, caracterizada a divergência de interpretação, razão pela qual conheço do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Entendo que com o advento da Lei n. 11.941/2009 a multa pelo descumprimento de dever de apresentar corretamente a GFIP passou, por força da irretroatividade benigna, a ser regida pelo artigo 32-A da Lei n. 8.212/1991, e não mais pelo antigo parágrafo 5º, assistindo razão à Recorrente.

Tal entendimento se aplica ainda que tenha havido, como no caso presente, exigência de contribuição previdenciária formalizada em NFLD relativa ao mesmo período.

Neste diapasão, não compartilho do entendimento que passei a denominar de “cesta de multas”, segundo o qual a multa por descumprimento de obrigação acessória, lançada no presente auto de infração, deveria ser somada à multa por falta de recolhimento da

contribuição, lançada na NFLD, para fins de comparação com multa de ofício prevista no art. 44 da Lei n. 9.430.

Transcrevo a seguir o voto vencedor do I. Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, nos autos do Processo nº 36378.002129/2006-15, cujos fundamentos adoto, *verbis*:

“A ausência de apresentação da GFIP, bem como sua entrega com atraso, com incorreções ou com omissões, constituem violação à obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 e sujeita o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

Isso é inquestionável.

Com o advento da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, entendo que a penalidade para tal infração, a qual até então constava do § 5º, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91, passou a estar prevista no artigo 32A da Lei nº 8.212/91.

Segundo penso, ainda que o contribuinte tenha pago integralmente as contribuições previdenciárias devidas, estará sujeito à penalidade pela ausência de apresentação ou pela entrega com omissões ou com incorreções da GFIP (artigo 32A da Lei nº 8.212/91).

Por outro lado, a regra do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (citada no artigo 35A da Lei nº 8.212/91) tem outra conotação, qual seja, as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

A redação do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, é a seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(Grifei)

Portanto, a regra do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 é aplicável apenas na hipótese de haver tributo não pago, ao passo que a multa do artigo 32A da Lei nº 8.212/91 incide ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas.

Parece-me ser correto afirmar que a DCTF tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32A, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do

decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Sob minha ótica, a penalidade lançada contra a contribuinte (§5º, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91) restou substituída pela multa prevista no artigo 32A da Lei nº 8.212/91.

Diante do exposto, na parte não atingida pela decadência, voto no sentido de que se calcule a penalidade devida pela contribuinte de acordo com a regra do artigo 32A da Lei nº 8.212/91.”

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela Recorrente para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Designado

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo de seu entendimento.

Como bem salientado nos autos, ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, com o surgimento do Art. 35-A na Lei 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional (CTN) determina aplicação retroativa da Lei.

CTN:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Antes da alteração legislativa os sujeitos passivos – em caso de descumprimentos de obrigações acessória e principal – eram punidos com duas multas de ofício.

Com a mudança da legislação, descumprimentos de obrigações acessória e principal acarretam a penalidade em uma multa de ofício.

Portanto, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual – que possui padrão único de 75 % (setenta e cinco por cento) – pode ser mais benéfico para a recorrente, em comparação as multas de ofício aplicadas antes da alteração legislativa.

Conseqüentemente, para tanto, deve-se comparar a multa de ofício constante dos autos com a resultante do cálculo da multa de ofício expressa no I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzidas as multas de ofício aplicadas nos lançamentos correlatos e - caso seja mais benéfico à recorrente - utilizar esse valor, como solicitado pela recorrente.

Processo nº 15983.000920/2007-63
Acórdão n.º **9202-002.845**

CSRF-T2
Fl. 6

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto em DAR PROVIMENTO ao recurso da Procuradoria, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira