



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001646/2010-41
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.281 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2020
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E BANCO ABN AMRO REAL S.A

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2005

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 119.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva

Risso (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo.

Na origem, cuida-se de Auto de Infração – DEBCAD 37.296.618-7 - para cobrança de multa (CFL 68) por ter a empresa apresentado as GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5º, acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

Noticiou o autuante que as omissões referir-se-iam aos valores relativos à remuneração paga aos empregados a título de **Participação nos Lucros e Resultados — PLR e Vale Transporte**, ambos em desacordo com lei específica, bem como a título de **Abono Único**, no período de fevereiro a dezembro de 2005.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 71/75.

Impugnado o lançamento às fls. 88/106, a DRJ em São Paulo I/SP julgou-o procedente às fls. 139/151.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 212/232, a 2ª Turma Ordinária, após conhecer parcialmente do apelo, deu-lhe parcial provimento por meio do acórdão 2402-004.008 - fls. 356/367.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 368/375, pugnando, ao final, fosse reformada a decisão recorrida no ponto em que determinou a aplicação do art. 32-A, da Lei 8.212/91, em detrimento do art. 35-A, do mesmo diploma legal, para que fosse adotada a tese esposada do acórdão paradigma, devendo-se verificar, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou a do art. 35-A da MP 449/2008.

Em 20/11/14 - às fls. 376/377 - foi dado seguimento ao recurso para que fosse rediscutida a matéria “**cálculo mais benéfico da multa aplicada.**”

Na sequência, houve a interposição de Embargos de Declaração pela unidade da RFB responsável pela execução do acórdão, oportunidade em que suscitou contradição no acórdão embargado – fls. 378/379, que foram admitidos pelo presidente da turma às fls. 388/391.

Em 7/6/17, às fls. 393/399, a turma *a quo* julgou os aclaratórios de forma a modificar o resultado do julgamento do acórdão embargado, passando a constar em seu dispositivo: “*ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, em dar provimento parcial a fim de excluir da autuação os valores correspondentes ao PLR e auxílio-transporte no período de 02/2005 a 12/2005; após, em relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica.*”

Cientificada, a Fazenda Nacional ratificou os termos de seu recurso – fl. 401.

Intimado do julgamento do Recurso Voluntário, do acórdão de embargos, assim como do recurso interposto pela União em 12/9/17 (fl. 419), o sujeito passivo apresentou Embargos de Declaração às fls. 432/436, considerados tempestivos (fls. 554), por meio dos quais sustentou ter havido omissão no acórdão embargado, que foram rejeitados pelo presidente da turma às fls. 551/555.

Em 27/9/17, apresentou contrarrazões tempestivas ao recurso da União, propugnando, ao final, pelo seu não conhecimento e, subsidiariamente, pelo seu improvimento - fls. 469/479.

Também inconformado, o autuado aviou Recurso Especial às fls. 561/592, propugnando, ao final, fosse reformado o Acórdão Recorrido na parte em que a ele desfavorável, para determinar o cancelamento da autuação debatida e exonerados os pretensos débitos que consignou.

Em 9/4/18 - às fls. 825/842 - foi dado seguimento **parcial** ao recurso para que fosse rediscutida a matéria “**Insubsistência do AIOA decorrente de multa por falta de entrega de GFIP diante do reconhecimento da decadência da obrigação principal.**” Não foi dado seguimento às matérias “Exclusão da multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória em caso de sucessão” e “Da necessária aplicação da coisa julgada existente favorável ao contribuinte”.

Facultada a interposição de agravo, o prazo transcorreu *in albis*.

Intimado do recurso interposto pelo contribuinte em 4/5/19 (processo movimentado em 5/4/19 – fl. 855), a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões tempestivas às fls. 856/863 em 17/4/19 (fls. 864), propugnando fosse negado provimento ao citado recurso, mantendo-se o acórdão proferido pela Turma *a quo* por seus próprios e jurídicos fundamentos, bem como com fundamento nas razões lá expendidas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional apresentou seu Recurso Especial tempestivamente (processo movimentado em 19/9/14 – fl. 892 do processo 16327.001640/2010-74, ao qual este feito se encontrava apenso até 10/4/15, para ciência do acórdão de Recurso Voluntário e recurso apresentado em 21/10/14 – fl. 894 daquele processo). Passo, mais a frente, à análise dos demais requisitos para a sua admissibilidade.

Por sua vez, o sujeito passivo tomou ciência do despacho que rejeitou os embargos considerados tempestivos em 26/1/18 (fl. 558) e apresentou, tempestivamente, seu Recurso Especial em 9/2/18 (fl. 560). Preenchido os demais requisitos, dele passo a conhecer.

Como já relatado, os recursos tiveram seguimento admitido para que fossem rediscutidas as matérias “**cálculo mais benéfico da multa aplicada**” e “**Insubsistência do AIOA decorrente de multa por falta de entrega de GFIP diante do reconhecimento da decadência da obrigação principal**”

O acórdão recorrido (embargado) foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste colegiado:

DECADÊNCIA. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

No lançamento pelo descumprimento de obrigação acessória, a constituição do crédito tributário [de ofício e a regra decadência] aplicável é aquela prevista no artigo 173, I, do CTN.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, JULGAMENTO REFLEXO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Remanesce obrigação principal que deva ser declarada em GFIP, consoante a exigência da respectiva obrigação acessória.

Na aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c", do CTN, a multa exigida com base no art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, em razão da apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, deverá ser comparada com a penalidade prevista no art. 32-A, inc. I, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/09, aplicando-se a penalidade que for mais benéfica ao contribuinte.

A decisão em função do acórdão de embargos, se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). A multa a ser aplicada aos créditos tributários constituídos com base em fatos geradores anteriores à 04.12.2008 seja a estabelecida no art. 35, da Lei nº 8.212-1991, com redação anterior à MP nº 449, de 04.12.2008, conforme a fase processual, até o limite de 75% que está estabelecido no art. 35-A da Lei nº 8.212-1991 (atual redação) combinado com o art. 44, I, da Lei nº 9.430-1996, sem interpretação conjunta com o art. 32-A, da Lei nº 8.212-1991, desde que mais favorável ao sujeito passivo. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Helton Carlos Praia de Lima e Osmar Pereira Costa.

Do mérito - REsp do Sujeito Passivo.

Neste ponto, aduz o sujeito passivo que nos casos de decadência, o tratamento dado à multa por descumprimento de obrigação acessória deve seguir a mesma sorte daquele conferido à obrigação principal correlata. Nesse sentido, pleiteou o reconhecimento da decadência relativa ao período de 02/2005 a 12/2005.

Ocorre que nos julgamentos relacionados ao “abono único”¹, considerando-se **i)** a ciência dos lançamentos em 23/12/2010, **ii)** a existência de pagamento antecipado, **iii)** a não comprovação de dolo, fraude ou simulação e **iv)** a cobrança relativa às competências de outubro, novembro e dezembro de 2005, o colegiado *a quo* concluiu por declarar a decadência das competências de outubro e novembro de 2005, forte no artigo 150, § 4º do CTN.

Nessa perspectiva, a controvérsia cinge-se a qual sistemática aplicar ao caso: se a do artigo 150, § 4º, seguindo-se a mesma sorte do lançamento principal, ou a do artigo 173, I, hipótese em que não haveria o reconhecimento de decadência com relação a qualquer período.

Pois bem.

O assunto não comporta maiores discussões, tendo em vista o Enunciado de Súmula CARF 148, de observância obrigatória por este colegiado, forte no artigo 72 do RICARF. Confira-se:

Súmula CARF 148

¹ Processos 16327.001643/2010-16, 16327.001644/2010-52 e 16327.001645/2010-05

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Do conhecimento – REsp da União.

Sustenta a autuada em suas contrarrazões, que inexistiria a divergência jurisprudencial suscitada, na medida em que não haveria similitude fática entre os acórdãos envolvidos. É que no paradigma, analisou-se a multa por descumprimento de obrigação acessória lançada em processo em separado, enquanto que no paradigmático, tratar-se-ia de (outra) situação: de multas lançadas em conjunto no mesmo processo.

Sem razão a autuada.

Não me parece que tenha sido exatamente dessa forma, a julgar pelo relatório do voto condutor do acórdão paradigmático 2401.00.127, cujo excerto transcreve-se a seguir:

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 50, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a GFIP — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

E ainda que assim não o fosse.

Não vejo que eventual diferença pudesse ser tomada como decisiva para não caracterizar a divergência jurisprudencial, mormente nos casos em que a turma recorrida, ciente de que houvera, ainda que em outro procedimento, lançamento de multa por descumprimento de obrigação principal associada àquela que se está analisando, decidiu e concluiu por aplicar dispositivo ou sistemática diversa daquele de que se valeu o colegiado paradigmático.

O fato é que em ambos os casos houve o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, ao mesmo tempo em que se exigiu a multa por descumprimento da obrigação principal àquela associada, ainda que por ventura as tenham sido formalizadas de forma distinta, é dizer, no mesmo ou em outro processo administrativo.

Nesse rumo, não vejo qualquer reparo a ser feito no despacho de admissibilidade, razão pela qual, encaminho por conhecer do recurso da União.

Do mérito - REsp da União.

Da ação fiscal em tela, resultaram os seguintes lançamentos:

AI	DEBCAD	PROCESSO	RUBRICA	LANÇAMENTO	RESULTADO	SITUAÇÃO
AIOP	37.296.612-8	16324.001640/2010-74	COTA EMPRESA	PLR e VT em pecúnia	RV provido	arquivado
AIOP	37.296.613-6	16327.001641/2010-19	TERCEIROS - FNDE	PLR e VT em pecúnia	RV provido	arquivado
AIOP	37.296.614-4	16327.001642/2010-63	TERCEIROS - INCRA	PLR e VT em pecúnia	RV provido	arquivado
AIOP	37.296.615-2	16327.001643/2010-16	COTA EMPRESA	Abono único	Rv provido em parte	acompanhamento SJ
AIOP	37.296.616-0	16327.001644/201052	TERCEIROS - FNDE	Abono único	Rv provido em parte	arquivado - baixada por Dec Jud
AIOP	37.296.617-9	16327.001645/2010-05	TERCEIROS - INCRA	Abono único	Rv provido em parte	arquivada - baixada por liquidação
AIOA	37.296.618-7	16327.001646/2010-41	CFL 68	GFIP com inf incor ou omissas		

Por sua vez, como já relatado, as omissões que ensejaram o lançamento da multa em exame referem-se aos valores relativos à remuneração paga aos empregados a título de **Participação nos Lucros e Resultados — PLR e Vale Transporte**, ambos em desacordo com lei específica, bem como a título de **Abono Único**, no período de fevereiro a dezembro de 2005.

Ocorre que os lançamentos relativos aos pagamentos a título de PLR e Vale Transporte em pecúnia foram julgados improcedentes por turma deste Tribunal Administrativo. Os respectivos processos já se encontram inclusive arquivados.

No que toca aos pagamentos a título de “abono único”, insta destacar que as turmas ordinárias julgadoras deste colegiado houveram por bem não adentrar ao mérito acerca da incidência, ou não, da exação, na medida em que o autuado optou por recorrer às raias da justiça.

Compulsado especificamente os autos do processo 16327.001644/2010-52, no qual se encontra formalizado lançamento referente a esse fato gerador com relação ao FNDE, pôde-se perceber notícia acerca da baixa daquele crédito por decisão judicial transitada em julgado.

Há, assim sendo, a real possibilidade de não mais subsistirem os motivos que outrora deram azo ao lançamento da multa em comento.

Todavia, em homenagem aos princípios da celeridade e da eficiência, penso não haver óbice ao prosseguimento do julgamento de tais matérias, **cabendo, contudo, a unidade da RFB, no âmbito do controle do crédito tributário sub judice, aplicar ao resultado deste julgado, os reflexos daquilo que foi, ou será, definitiva e judicialmente decidido.**

Prosseguindo então, a decisão recorrida assentou que para se aferir a retroatividade benigna, seria necessário que por ocasião de seu pagamento, a multa remanescente fosse recalculada apenas com base no art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91 (antes da redação dada pela Lei nº 11.941/09) e comparada com aquela prevista no art 32-A, inc, 1. da Lei nº 8.212/91 (incluído pela Lei nº 11.941/09), aplicando-se a penalidade que fosse mais benéfica ao contribuinte.

De outro giro, a recorrente sustenta que na execução do julgado é que deverá ser aferida a norma mais benéfica: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou a do art. 35-A da MP 449/2008.

Pois bem.

O assunto, tal como na matéria anterior, não comporta maiores discussões, tendo em vista o Enunciado de Súmula CARF 119, de observância obrigatória por este colegiado, forte no artigo 72 do RICARF. Confira-se:

Súmula CARF nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Vale dizer, a multa então aplicada à luz do dispositivo hoje revogado (CFL 68) deve, por ocasião do pagamento ou parcelamento do débito, ser somada àquela prevista no também revogado artigo 35 da Lei 8.212/91 e comparadas com a multa de 75% prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96.

Nesse rumo, dou provimento ao recurso da União.

Diante do exposto, VOTO por CONHECER do recurso da Fazenda Nacional para DAR-LHE provimento e CONHECER do recurso do sujeito passivo para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti