



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17883.000335/2008-06
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.330 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 26 de janeiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SCHWEITZER-MAUDUIT DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 07/10/2008

ANISTIA. LEI nº 13.097/2015. INAPLICABILIDADE AO CASO CONCRETO.

A anistia prevista no art. 49 da Lei nº 13.097/2015 restringe-se às multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, sendo inaplicável às multas capituladas na redação pretérita do art. 32 da mesma Lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Joao Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.330 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 17883.000335/2008-06

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em virtude de apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto no inciso IV e § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991.

Em sessão plenária de 08/03/2016, foi julgado o Recurso Voluntário apresentado pela autuada, prolatando-se o Acórdão nº 2202-003.246 (fls. 350/358), assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 07/10/2008

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE DECLARAÇÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. ALTERAÇÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO. LEI NOVA QUE CONCEDE ANISTIA À INFRAÇÃO. APLICABILIDADE AO FATO PRETÉRITO.

Recurso Voluntário Provido.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros MÁRCIO HENRIQUE SALES PARADA, PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO e MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA, que negavam provimento.

O julgado foi integrado pelo Acórdão de Embargos nº 2202-005.303, de 10/07/2019. Reproduz a seguir ementa e o registro dessa decisão:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CABIMENTO.

Embargos acolhidos para sanar omissão da data de apresentação das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social GFIP e registrar que elas foram entregues no prazo previsto pelo art. 49 da Lei nº 13.097/15.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração sem efeitos infringentes, para sanar a omissão apontada quanto às datas de apresentação das GFIP e registrar que elas foram entregues no prazo previsto pelo art. 49 da Lei nº 13.097/15.

O processo foi encaminhado à PGFN para ciência do acórdão de embargos em 05/08/2019 (fl. 424). Em 13/09/2019, foi interposto o Recurso Especial de fls. 425/438 (fl. 459), no intuito de rediscutir a matéria “**anistia da multa decorrente de omissão na GFIP, com base no art. 49 da Lei nº 13.097/2015**”.

Como paradigma foi apresentado o Acórdão nº 2301-004.877, cuja ementa, na parte que interessa à presente discussão, reproduz-se na sequência:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

[...]

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. ANISTIA DADA PELA LEI n.º 13.097/2015. INAPLICABILIDADE AO CASO CONCRETO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A anistia prevista no art. 49 da Lei n.º 13.097/2015 restringe-se às multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no art. 32-A, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009. Inaplicável às multas capituladas no art. 32 da mesma Lei. A legislação tributária que disponha sobre a exclusão do crédito tributário deve ser interpretada literalmente, a teor do art. 111, I, do Código Tributário Nacional.

Recurso Voluntário Negado.

Razões Recursais

Nos termos da peça recursal:

- A Lei n.º 13.097, de 19/01/2015, dispõe em seu art. 49 que ficam anistiadas as multas previstas no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, desde que cumpridos os demais requisitos do dispositivo.
- Logo, a anistia se limita às multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no art. 32-A, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009. Não como estendê-la à penalidade aplicada com fundamento no art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, como é o caso dos autos.
- Ao conferir interpretação extensiva ao art. 49 da Lei n.º 13.097, de 19/01/2015 para afastar a aplicação da multa capitulada em norma legal diversa da penalidade alcançada pela anistia, a decisão recorrida não observa o disposto nos artigos 111, 180, 181 e 182, todos do Código Tributário Nacional.
- Com efeito, as exclusões e isenções só podem decorrer de texto exposto de lei e as normas que as contemplam devem ser interpretadas com base, exclusivamente, no critério literal.
- O Código Tributário Nacional impõe severa disciplina à concessão de anistia, cuja rigidez emerge cristalina de seus dispositivos. Desta feita, o Acórdão, ao atribuir interpretação abrangente à norma de isenção importou em flagrante afronta ao dispositivo da Lei Complementar supra transcrito.
- O acórdão recorrida se vale da analogia para fazer incidir o art. 49 da Lei n.º 13.097, de 19/01/2015 ao presente caso.
- Ocorre que a analogia, em matéria tributária é, tal como dispõe o art. 108 do CTN, aplicável “Na ausência de disposição expressa”. Havendo disposição legal, não há lugar para a aplicação da analogia. O fato de que

determinado instituto é destinado a uma determinada penalidade não autoriza sua extensão, pura e simples, a todas às outras infrações, ainda que se possa entender como semelhante. Entender de forma contrária seria contrariar o princípio da legalidade. Veja-se que nos termos do art. 181 do CTN a anistia pode ser concedida de forma limitada, à regiões, a determinado montante, etc.. Ao se agasalhar a tese exposta no acórdão recorrido, de nada adiantaria essa limitação, pois, segundo a ótica subjetiva de cada julgador, não faria sentido tal e qual limitação, promovendo-se, como consequência, extensões indevidas, posto que não autorizadas pelo legislador, eleito para tal mister.

- Não se trata de uma lacuna, mas de um silêncio eloquente. Se a lei não disse, é porque não quis dizer. Tal argumento ganha maior força ao se tratar de Direito Tributário, jungido pelo princípio da legalidade. Exige-se um mínimo de segurança jurídica, de modo que não se atribua ao julgador administrativo a faculdade de fazer algo que a lei não comanda. O silêncio, por si só, não implica na existência de lacuna jurídica. Basta que a matéria seja do conhecimento do legislador; e, mesmo assim, ele não haja disposto sobre ela. O instituto pressupõe o afastamento da analogia, aplicável apenas quando na lei houver lacuna.
- No caso, é cediço que o legislador de 2015 tinha pleno conhecimento do disposto no art. 32-A e no art. 35-A e ainda das polêmicas quanto à sua aplicação. Ainda assim, a anistia ficou limitada de forma expressa ao disposto no art. 32-A.
- Deve-se ainda considerar que a lei não contém palavras inúteis, cabendo ao intérprete realizar sua inteligência de modo a lhe conferir sentido no sistema. Qual seria a lógica de dois dispositivos inseridos pela mesma lei (art. 32-A e art. 35-A da Lei n. 8.212/91) que contivessem a mesma imputação? Qual seria o discriminem para uma e outra? Qual a razão de existir de um e de outro? Sob a ótica da decisão recorrida, não haveria nenhuma, pois o mesmo regime jurídico deveria ser aplicado às infrações subsumidas no art. 32-a e no art. 35-A de forma indistinta. Observa-se aqui, data vênua, equívocos na interpretação da lei.
- Por último, o acórdão recorrido aglutina fundamentos contraditórios, inconciliáveis e excludentes para justificar sua conclusão. Ou se aplica a analogia prevista no art. 108 do CTN ou o in dubio pro contribuinte consoante art. 112 do diploma. Isto é, ou se admite que não há disposição legal expressa sobre um determinado caso e aplica-se legislação que rege hipótese semelhante (art. 108 do CTN) ou há dúvida quanto à penalidade aplicável, o que pressupõe a existência de mais de uma possibilidade ou, ao menos, se admite a existência de dispositivo legal no qual a hipótese poderia ser enquadrada (art. 112 do CTN).
- O fato é que não há dúvidas, o art. 49 da Lei n. 13.097/2015 é claro e expresso quanto aos limites de sua aplicação.

- Portanto, à luz de toda a argumentação acima exposta, merece reforma do acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento em sua integralidade.

Contrarrazões da Contribuinte

Intimada do acórdãos de recurso voluntário e de embargos, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 20/02/2020 (fl. 470), a Contribuinte apresentou, em 06/03/2020 (fl. 472), as Contrarrazões de fls. 474/483, nas quais alega o que segue:

- A alegação da RECORRENTE de que o acórdão recorrido aplicou interpretação extensiva aos termos do artigo 49 da Lei nº 13.097/2015 é completamente infundada, eis que o dispositivo abarcado pela anistia é idêntico àquele utilizado com fundamento na presente autuação.
- Ora, verifica-se no artigo supracitado que uma das possibilidades de aplicação da multa é a omissão das informações previstas inciso IV do caput do art. 32.
- No presente caso, o Auto de Infração de Obrigação Acessória foi lavrado exatamente para exigir multa pelo fato de a Recorrida ter deixado de incluir em sua GFIP informações pertinentes ao recolhimento de contribuições previdenciárias destinadas à Previdência Social e a Outras Entidades e Fundos, no que diz respeito a rendimentos pagos, devidos ou creditados a segurados empregados e a contribuintes individuais para o período de julho de 2000 a dezembro de 2003, incluindo-se as contribuições previdenciárias relativas aos valores recebidos a título de décimo -terceiro salário.
- Por óbvio que, se a fiscalização considerou que a recorrida não teria apresentado os dados correspondentes a todos os fatos geradores, significa dizer que a autuação se deu pelo entendimento de que houve omissão na prestação de tais informações por parte da Recorrida.
- Dessa forma, os Conselheiros entenderam, acertadamente, por aplicar a anistia ao presente caso justamente pelo fato de que a fundamentação da autuação é idêntica ao texto do dispositivo abarcado pela anistia. Não houve um espelhamento entre fatos distintos, como procura induzir a Recorrente.
- Verifica-se que, procurando fundamentar suas alegações, a Recorrente utiliza-se de argumentos legais e doutrinários que, notoriamente, não se aplicam ao presente caso.
- Ora, não há que se falar em desrespeito ao Princípio da Legalidade, ou violação ao artigo 111 do Código Tributário Nacional, por parte do acórdão recorrido, vez que a anistia foi aplicada ao presente caso pela perfeita subsunção da norma à autuação imposta à Recorrida.

- Portanto, em que pese a Recorrente tenha interposto o Recurso Especial em referência sob o prisma de que o acórdão recorrido não teria observado as leis e os princípios basilares do ordenamento jurídico pátrio, o que se verifica, em verdade, é que foi utilizada toda a fundamentação necessária para justificar a possibilidade de concessão da anistia prevista no art. 49 da Lei n.º 13.097/2015 à autuação imposta à Recorrida, justamente em razão da perfeita subsunção do fato imponível à Recorrida ao conteúdo da norma de anistia.
- Neste cenário, ainda que o artigo 111 do CTN vede a interpretação análoga, não seria razoável deixar de aplicar a anistia para o presente caso, cuja fundamentação legal, repita-se, é idêntica ao dispositivo abarcado pela anistia concedida pela Lei n.º 13.097/2015.
- Cumpre destacar ainda que a lavratura do Auto de Infração em epígrafe se deu no ano de 2008, antes da entrada em vigor do artigo 32-A, incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009. Apenas por este motivo a presente autuação não foi fundamentada por este dispositivo, contudo, o fundamento utilizado é idêntico ao seu texto.
- Inclusive, com a previsão de nova penalidade para o mesmo fato, trazida pelo art. 32-A, da Lei n.º 8.212/91, esta deveria ter sido aplicada, por ser mais benéfica ao contribuinte, nos termos do artigo 106, II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.
- Por outro lado, ao contrário do quanto alegado pela Recorrente, não merece respaldo a afirmação de que a aplicação do artigo 108 se contradiz com a aplicação do artigo 112, ambos do Código Tributário Nacional.
- Isso porque, enquanto o primeiro foi utilizado apenas para esclarecer que o CTN prevê a possibilidade de emprego de analogia em matéria tributária, o segundo traz a previsão de que em caso de dúvidas quanto à lei que define infrações e penalidades, sua aplicação deve se dar de maneira favorável ao contribuinte.
- Por fim, cumpre destacar que, assim como no presente caso, em outras oportunidades, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem aplicando a anistia prevista no artigo 49 da Lei n.º 13.097/2015 para a multa aplicada ao contribuinte que cometeu prática idêntica àquela prevista no artigo 32-A, da Lei n.º 8.212/91 – tal como ocorrido com a ora Recorrida – ainda que a fundamentação legal da autuação tenha se pautado em dispositivo diverso. Cita jurisprudência administrativa.
- Não restam dúvidas, portanto, quanto à subsunção da anistia prevista no art 49 da Lei n.º 13.097/2015 à autuação cominada em face da Recorrida, devendo ser mantido o acórdão recorrido.

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-009.330 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 17883.000335/2008-06

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço. Foram apresentadas Contrarrazões tempestivas.

Como visto no relatório, a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se à aplicação da **anistia da multa decorrente de omissão na GFIP, com base no art. 49 da Lei nº 13.097/2015**, o qual conta com a seguinte redação:

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.

De se observar que o dispositivo legal em comento é expresso ao estabelecer que a anistia nele prevista restringe-se às multas do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o qual foi inserido no ordenamento jurídico somente com o advento da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Assim, não parece razoável supor que o benefício fiscal possa ser estendido a hipótese não abrangida pela norma legal. Até porque, de acordo com o inciso II do art. 175 do Código Tributário Nacional – CTN, a anistia constitui modalidade de exclusão do crédito tributário e, consoante destacado no Recurso Especial, o inciso I art. 111 deste mesmo Código é expresso ao estabelecer que a legislação que disponha norma dessa natureza deve ser interpretada literalmente.

Em vista disso, entendo que a decisão consubstanciada no acórdão recorrido ultrapassou os limites da norma que constituiu a anistia e, por essa razão, deve ser reformada.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, para que a exigência seja restabelecida.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho