



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

**Processo n°** 19311.000135/2010-70  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.327 – 2ª Turma  
**Sessão de** 16 de setembro de 2014  
**Matéria** DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL PARA CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO DAS VIAS PÚBLICAS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2007 a 31/10/2008

NORMAS PROCEDIMENTAIS/REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA. SITUAÇÕES FÁTICAS DISTINTAS ENTRE OS ACÓRDÃOS CONFRONTADOS. NÃO CONHECIMENTO.

Com arrimo no artigo 67, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, somente deverá ser conhecido o Recurso Especial, escorado naquele dispositivo regimental, quando devidamente comprovada a divergência arguida entre o Acórdão recorrido e o paradigma, a partir da demonstração fundamentada, acompanhada da cópia da publicação da ementa do Acórdão paradigma ou do seu inteiro teor, impondo, ainda, a comprovação do pré-questionamento a respeito do tema. Não se presta à comprovação/caracterização da divergência de teses pretendida os Acórdãos paradigmas que contemplam situações fáticas distintas daquela analisada nestes autos, sobretudo quando lastreadas em dispositivos legais diversos.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 22/09/2014

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

CONSÓRCIO INTERMUNICIPAL PARA CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO DAS VIAS PÚBLICAS, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrado Auto de Infração nº 37.170.430-8, nos termos do artigo 32, inciso IV, e parágrafos 3º e 9º, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 225, inciso IV e §§ 2º, 3º, e 4º, do RPS, por ter deixado de informar mensalmente ao Fisco, por intermédio de GFIP, dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do mesmo, em relação ao período de 11/2007 a 10/2008 (intermitente), conforme Relatório Fiscal da Infração, às fls. 61/63, e demais documentos constantes dos autos.

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 12/04/2010, nos moldes do artigo 293 do RPS, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se multa no valor consignado na folha de rosto da autuação, calculada com base no artigo 284, inciso I, e §§ 1º e 2º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, c/c artigo 32, inciso IV e §§ 4º e 7º, da Lei nº 8.212/91.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Segunda Seção de Julgamento do CARF contra decisão da 8ª Turma da DRJ em Campinas/SP, Acórdão nº 05-32.760/2011, às fls. 112/114, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a egrégia 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, em 15/08/2012, por maioria de votos, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 2301-002.997, com sua ementa abaixo transcrita:

*“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

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

*RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO*

*Não se conhece de matéria veiculada em recurso voluntário que não foi objeto de lançamento e, portanto, de litígio processual.*

*NÃO ENTREGA DE GFIP. INFRAÇÃO. DOLO.*

*A constituição da infração de não entregar a GFIP independe da vontade do sujeito passivo.*

*MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Em princípio, houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual deve incidir na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada no presente AI calculada nos termos do artigo 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.”*

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 141/145, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, consubstanciado no Acórdão nº 2401-00.127, a respeito da mesma matéria, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada à divergência argüida.

Sustenta que o Acórdão encimado, ora adotado como paradigma, diverge do *decisum* guerreado, na medida em que, ao analisar autuação em face de sujeito passivo por infração relacionada a GFIP, determinou o recálculo da multa com esteio no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, em observância a legislação posterior mais benéfica ao contribuinte, ao contrário do que restou decidido pela Turma recorrida que adotou o disposto no artigo 32-A do mesmo Diploma Legal para fins de recálculo da penalidade aplicada.

Em defesa de sua pretensão, infere que o relator do Acórdão guerreado se manifestou claramente que por se tratar de infração relacionada à apresentação da GFIP, o dispositivo legal que deve retroagir para regulamentar a multa aplicada é o artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, independentemente de ter havido ou não lançamento de ofício.

Ao revés, no decisório paradigma, o Colegiado entendeu por bem adotar o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91 em caso análogo ao presente, sob alegação que, havendo lançamento de ofício das contribuições previdenciárias vinculadas à infração em análise, não mais deve ser aplicado o artigo 32-A do mesmo diploma legal, sob pena de *bis in idem*, o que é rechaçado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Traz à colação histórico da legislação de regência, explicitando as espécies de lançamentos que eram procedidos antes da alteração introduzida pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, concluindo que *o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e também o*

*descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata.),* de maneira que a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91 ocorrerá quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as contribuições destinadas a Seguridade Social foram devidamente recolhidas.

De outra banda, nas hipóteses de exigência fiscal contemplando a contribuição previdenciária propriamente dita (lançamento da obrigação principal), além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, estabelecida no artigo 35-A da Lei 8.212/91, na forma que restou muito bem delineado pelo relator do Acórdão paradigma.

Na hipótese dos autos, tendo havido lançamentos em razão de descumprimento de obrigações principal e acessória, impõe-se o recálculo da multa aplicada com arrimo no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, com a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado no paradigma a respeito da mesma matéria, consoante se positiva do Despacho nº 2300-383/2013, às fls. 147/149.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte não apresentou suas contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Com a devida vênia ao ilustre Presidente da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, ousou divergir do despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, por não vislumbrar na hipótese vertente requisito regimental amparando a pretensão da recorrente, não merecendo ser conhecida sua peça recursal, como passaremos a demonstrar.

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, notadamente Relatório Fiscal da Infração, a contribuinte fora autuada com arrimo no artigo 32, inciso IV, e parágrafos 3º e 9º, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 225, inciso IV e §§ 2º, 3º, e 4, por ter deixado de informar mensalmente ao Fisco, por intermédio de GFIP, dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do mesmo, em relação ao período de 11/2007 a 10/2008, ensejando a aplicação multa nos termos do artigo 284, inciso I, e §§ 1º e 2º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, c/c artigo 32, inciso IV e §§ 4º e 7º, da Lei nº 8.212/91.

Por sua vez, ao analisar a demanda, a Turma recorrida entendeu por bem decretar a improcedência parcial do feito, determinando o recálculo da multa com esteio no

artigo 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, por se apresentar como legislação posterior à ocorrência do fato gerador mais benéfica ao contribuinte, o que impôs a sua retroatividade em observância aos ditames do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs o presente Recurso Especial, suscitando que o Acórdão guerreado malferiu entendimento levado a efeito pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, consubstanciado no Acórdão nº 2401-00.127, a respeito da mesma matéria, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada à divergência argüida.

A fazer prevalecer seu entendimento, infere que o Acórdão encimado, ora adotado como paradigma, diverge do *decisum* guerreado, na medida em que, ao analisar autuação em face de sujeito passivo por infração relacionada a GFIP, determinou o recálculo da multa com esteio no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, em observância à legislação posterior mais benéfica ao contribuinte, ao contrário do que restou decidido pela Turma recorrida que adotou o disposto no artigo 32-A do mesmo Diploma Legal para fins de recálculo da penalidade aplicada.

Defende que o relator do Acórdão guerreado se manifestou claramente que por se tratar de infração relacionada à apresentação da GFIP, o dispositivo legal que deve retroagir para regulamentar a multa aplicada é o artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, independentemente de ter havido ou não lançamento de ofício.

Ao revés, no decisório paradigma, o Colegiado entendeu por bem adotar o artigo 35-A em caso análogo ao presente, sob alegação que, havendo lançamento de ofício das contribuições previdenciárias vinculadas à infração em análise, não mais deve ser aplicado o artigo 32-A do mesmo diploma legal, sob pena de *bis in idem*, o que é rechaçado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Traz à colação histórico da legislação de regência, explicitando as espécies de lançamentos que eram procedidos antes da alteração introduzida pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, concluindo que *o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e também o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata.)*, de maneira que a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91 ocorrerá quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as contribuições destinadas a Seguridade Social foram devidamente recolhidas.

De outra banda, nas hipóteses de exigência fiscal contemplando a contribuição previdenciária propriamente dita (lançamento da obrigação principal), *além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada* será única, estabelecida no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, na forma que restou muito bem delineado pelo relator do Acórdão paradigma.

Na hipótese dos autos, tendo havido lançamentos em razão de descumprimento de obrigações principal e acessória, impõe-se o recálculo da multa aplicada com arrimo no artigo 35-A da Lei 8.212/91, com a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Como se observa, resumidamente, o cerne da questão posta nos autos é a eterna discussão a propósito de qual dispositivo legal deverá ser adotado para fins de recálculo da multa, tendo em vista a edição da Lei nº 11.941/2009, a qual estabeleceu novas formas de cálculo de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, favoráveis em determinados casos ao contribuinte, razão da necessidade de sua aplicação retroativa, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário.

Não obstante o esforço da recorrente, corroborado quanto ao conhecimento pelo nobre Presidente subscritor do Despacho que deu seguimento ao especial, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da análise dos elementos que instruem o processo, constata-se que a Procuradoria não logrou comprovar a divergência entre teses arguida, na forma que os dispositivos regimentais exigem, *in verbis*:

*“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

*§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.*

*§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.*

*§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.*

*§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.*

*§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.*

**§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.**

*§ 7º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.*

*§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.*

*§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua*

*integralidade e com identificação da fonte de onde foram copiadas.*

*§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.”*

Como se verifica, a Procuradoria da Fazenda Nacional ao formular o Recurso Especial utilizou como fundamento à sua empreitada os dispositivos encimados, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, sem conquanto observar os requisitos ali insculpidos, especialmente aqueles constantes do § 6º, capaz de ensejar o conhecimento de sua peça recursal, senão vejamos:

Com efeito, a ilustre autoridade fazendária, *in casu*, ao promover o lançamento por descumprimento de obrigação acessória, lastreou a pretensão fiscal no fato de a contribuinte ter **deixado de apresentar GFIP's** no período objeto da autuação, nos termos do **artigo 32, inciso IV, e parágrafos 3º e 9º, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 225, inciso IV e §§ 2º, 3º, e 4.**

Por outro lado, relativamente ao Acórdão paradigma, a autuação se deu com fulcro no **artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91**, em razão de a contribuinte **ter apresentado GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, mais precisamente deixando de informar a totalidade das remunerações dos segurados empregados.**

No caso dos autos, a multa fora aplicada com esteio no artigo **284, inciso I, e §§ 1º e 2º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, c/c artigo 32, inciso IV e §§ 4º e 7º, da Lei nº 8.212/91.**

Em outra via, no Acórdão paradigma, a penalidade escorou-se nos preceitos contidos no **artigo 284, inciso II, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.**

Como se observa, em que pese os Acórdãos confrontados contemplarem Autos de Infração por descumprimento de obrigações tributárias/previdenciárias acessórias, não analisam situações fáticas idênticas.

Ao contrário, *in casu*, se deu em razão de deixar de apresentar GFIP. No paradigma, em virtude de apresentar GFIP's com omissões de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Tais infrações repousam em dispositivos legais absolutamente distintos. Igualmente, as multas foram aplicadas com arrimo em normas legais diversas.

Nessa toada, não se pode afirmar existir divergência entre teses, mormente em razão dos Acórdãos confrontados não tratarem de situações idênticas ou mesmo parecidas, como acima alinhavado.

Nesse sentido, com a devida vênia ao ilustre Presidente subscritor do r. Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da Procuradoria, não entendemos ser possível (regimentalmente) admitir aludida peça recursal quando não estiverem presentes os

requisitos regimentais para tanto, os quais não podem ser afastados, sob pena de se estabelecer uma análise de admissibilidade pautada em subjetividade.

Assim, escorreito o Acórdão recorrido devendo ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª SJ do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado, mormente em relação aos requisitos de admissibilidade de seu recurso.

Por todo o exposto, estando o Recurso Especial da Fazenda Nacional em dissonância com as normas regimentais deste Conselho, VOTO NO SENTIDO DE NÃO CONHECÊ-LO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

*(Assinado digitalmente)*

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira