



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

**Processo n°** 19515.001286/2010-59  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2402-004.214 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de agosto de 2014  
**Matéria** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO  
**Embargante** VEMAX CONSTRUTORA LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO. 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. 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.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração e por maioria de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei n° 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica, vencida a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis que mantinha a multa.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Thiago Tabora Simões – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Taborda Simões, Luciana de Souza Espíndola Reis, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado.

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos por VEMAX CONSTRUTORA LTDA em face do v. acórdão n. 2402-003.120, proferido por esta Eg. Turma, o qual restou assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006*

*RECUSA/SONEGAÇÃO DE DOCUMENTOS/INFORMAÇÕES. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documentos ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.*

*Recurso Voluntário Negado.*

A oposição dos Embargos pela Fazenda Nacional se dá em razão da suposta ausência de apreciação dos processos apensados a estes autos, bem como quanto aos números de auto de infração e suas respectivas matérias citadas no relatório.

De acordo com a Embargante, o AI DEBCAD mencionado no acórdão como referente a contribuição patronal e GIILRAT na verdade se refere a contribuição de segurado empregado.

Além disso, a Embargante alega que foram juntados aos autos do processo administrativo recursos voluntários referentes a todos os lançamentos e que tais recursos não foram devidamente julgados.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Thiago Taborda Simões - Relator

Inicialmente cabe mencionar que os presentes embargos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto deles tomo conhecimento.

**Da Retificação do Acórdão**

Primeiramente, no que diz respeito ao equívoco apontado pela Embargante com relação à divergência entre o número do AI DEBCAD mencionado no acórdão e as contribuições a que ele se refere, acolho.

A autuação referente a contribuições patronais e GILRAT foi realizada sob a lavratura do AI DEBCAD nº 37.093.050-9 e não sob o AI DEBCAD nº 37.093.051-7 como mencionado no acórdão. Este último AI DEBCAD em verdade refere-se apenas às contribuições dos segurados empregados e está sob julgamento nos autos do PAF nº 19515.001287/2010-01.

Quanto a alegação de omissão sobre aos demais recursos voluntários apresentados, de fato, às fls. 58 do Relatório fiscal, a autoridade fiscalizadora informa que na mesma atividade foram lavrados, além do AI DEBCAD outros autos de infração de obrigação principal (AI DEBCAD 37.093.052-5 e 37.093.051-7) e um auto de infração de obrigação acessória (AI DEBCAD 37.093.053-3).

Às fls. 163 dos autos, os PAFs referentes aos AI DEBCADs acima mencionados foram apensados aos presentes autos, sendo necessário julgamento em conjunto:

- i) Processo nº 19515.001287/2010-01 (AI DEBCAD nº 37.093.051-7) – referente às contribuições dos segurados empregados
- ii) Processo nº 19515.001285/2010-12 (AI DEBCAD nº 37.093.052-5) – referente a valores devidos a outras entidades
- iii) Processo nº 19515.001284/2010-60 (AI DEBCAD nº 37.093.053-3) – referente a descumprimento de obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores nas guias de recolhimento ao FGTS e GFIP

O acórdão embargado de fato não faz referência a esses processos, tendo deixado de se manifestar quanto à análise dos respectivos recursos voluntários, omissão esta que precisa ser sanada para o regular prosseguimento do feito, nos termos do art. 65, caput, do RICARF, o que se passa na sequência.

Analisando os autos, observa-se de início que tanto o recurso voluntário protocolado às fls. 253/272 quanto os de fls. 413/432 e 579/598 são essencialmente idênticos ao Recurso Voluntário já julgado por este colegiado nos termos do acórdão nº 2402-003.120.

Assim, considerando que os mesmos argumentos da Recorrente examinados por este colegiado se repetem substancialmente nos dois recursos voluntários ora em análise, aplicam-se também as mesmas conclusões constantes do referido acórdão, exceto pelo seguinte.

O auto de infração nº 37.093.053-3, em trâmite através do PAF nº 19515.001284/2010-60 (recurso voluntário às fls. 253/272) trata especificamente de descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91, que merece especial atenção pelas seguintes razões:

Em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei 11.941/2009. Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II - 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, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 1º. Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º. Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º. A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

*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.*

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as suas regras estão em outro sentido. 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.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei 8.212/1991.

O art. 44 da Lei 9.430/1996 dispõe o 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;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, 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, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o art. 32-A da Lei 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no art. 44 da Lei 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o art. 43 da mesma lei:

*Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do art. 32-A da Lei 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

**Conclusão**

Por todo o exposto, acolho os embargos de declaração e a ele dou provimento nos termos do voto, inclusive para que seja recalculada a multa aplicada na obrigação acessória imposta pelo AI DEBCAD nº 37.093.053-3, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/1991.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.