



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

Processo n° 35464.004203/2006-04
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.481 – 2ª Turma
Sessão de 10 de dezembro de 2014
Matéria Vício material
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO ADIB JATENE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

NORMAS GERAIS. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. APLICABILIDADE.

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. CONTRIBUIÇÃO MPREVIDENCIPÁRIA. 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 dos autos com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa 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, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Gustavo Lian Haddad e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcelo Oliveira.

(Assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO

Presidente na data da formalização

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Junior

Relator

(Assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Redator-Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento), 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

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão n° 2402-01.544, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF em 15/03/2011, interpôs recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fulcro no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria n.º 256, de 22/06/2009.

Segue abaixo a ementa do acórdão recorrido:

"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. ISENÇÃO INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DEVIDA A isenção tributária, como espécie de exclusão do crédito tributário, deve ser interpretada literalmente. A lei estabelece que as entidades beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos farão jus à isenção de contribuições previdenciárias a seu cargo, nada mencionando a respeito da desnecessidade de cumprimento das obrigações acessórias.

Portanto, comete infração sujeita a multa a entidade isenta que não cumprir as obrigações acessórias previstas em lei. GFIP. OMISSÕES.

INCORREÇÕES. INFRAÇÃO. PENALIDADE MENOS SEVERA.

RETROATIVIDADE BENIGNA. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE.

Em cumprimento ao artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN, aplica-se a penalidade menos severa modificada posteriormente ao momento da infração. A norma especial prevalece sobre a geral: o artigo 32A da Lei n° 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no artigo 44 da Lei n° 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Recurso Voluntário Provido em Parte."

Segundo a Fazenda Nacional, o acórdão recorrido diverge dos paradigmas que apresenta, cujas ementas serão transcritas abaixo:

"CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI Nº 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II 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 § 5º 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 do recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

*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. **RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.**" (AC 2401-00.127)*

Afirma que a hipótese em análise nos paradigmas é idêntica a que hora se reporta. Isso porque, o que se encontrava em julgamento era exatamente o auto de infração, por descumprimento de obrigação acessória em que também se lavrou NFLDs em decorrência da mesma ação fiscal.

Explica que, naquelas ocorrências, consignou-se que o dispositivo legal a ser aplicado passa a ser o art. 35-A da Lei 8.212/91, que nos remete ao art. 44, I da Lei 9430/96, e não o art. 32-A da Lei 8.212/91, conforme entendeu a Câmara *a quo*, haja vista que este

preceito normativo somente se aplica às situações em que somente tenha havido descumprimento de obrigação acessória relacionada à GFIP. Havendo lançamento de tributo, a multa passa a ser aplicada nos termos do art. 35-A da Lei 8.212/91.

Ao final, requer o provimento do presente recurso.

Instado a se manifestar, o i. Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção do CARF decidiu pelo seguimento do REsp [fls. 171 e ss]:

Mediante análise dos autos, vislumbro a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigmas, motivo pelo qual entendo que está configurada a divergência jurisprudencial apontada.

*As decisões em comento referem-se a auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória prevista na **Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentado 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 GFIP — Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.***

Intimado, o interessado restou silente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatadas pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF as divergências suscitadas pela Contribuinte, conhecimento do Recurso Especial e passo ao exame das razões recursais. Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende o recorrente a reforma do Acórdão em vergasta, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões à respeito da mesma matéria.

Devolve-se a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais o exame quanto à multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória [GFIP] segundo as novas disposições legais. A multa prevista no artigo 32, § 6º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, qual seja, aquela aplicada em razão de erro no preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores, a qual culminava com determinado valor por campo inexato, omissivo ou incompleto, passou a ser prevista no artigo 32-A, cujo inciso I, limita o valor a R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Incabível a multa prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, uma vez que este dispositivo, ao fazer referência ao artigo 44 da Lei 9.430/61, restringe sua aplicação ao lançamento de créditos relativos às contribuições previdenciárias e não o descumprimento de obrigação acessória.

Tanto isso é verdade que o novel artigo 35-A acima mencionado faz referência “às contribuições referidas no art. 35 desta Lei”. Seguindo essa linha vemos que o artigo 35, ao tratar das contribuições faz nova remissão, agora às alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei 8.212/91, o qual dispõe que constituem contribuições sociais as das empresas, as dos empregadores domésticos e as dos trabalhadores. Não há, portanto, permissão para que a multa do artigo 35-A seja lançada em decorrência do descumprimento de dever instrumental.

Incide 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 na presente autuação calculada nos termos do artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DO PROCURADOR, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Manoel Coelho Arruda Júnior

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira, Designado

Com todo respeito ao nobre relator, divirjo de sua conclusão quanto à forma de aplicação da regra comparativa das penalidades, anterior versus a atual.

Como bem salientado nos autos, ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória (MP) 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, a referente ao descumprimento da obrigação acessória (IV, Art. 32, na antiga redação da Lei 8.212/1991) e a referente ao descumprimento da obrigação principal (II e III, Art. 38, na antiga redação da Lei 8.212/1991).

Lei 8.212/1991:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

...

IV - 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. (ANTIGA REDAÇÃO)

...

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (ANTIGA REDAÇÃO)

Atualmente, após a edição da MP 449/2008, os sujeitos passivos – em caso de descumprimentos de obrigações acessória e principal – são punidos pelo determinado no Art. 35-A, da Lei 8.212/1991.

Lei 8.212/1991:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Verifica-se que 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 recalculer 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, no momento da execução do julgado, deve-se comparar a multa constante dos autos com a resultante do cálculo da multa 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 aplicadas nos lançamentos correlatos e - caso seja mais benéfico à recorrente - utilizar esse valor, conforme solicita a recorrente.

CONCLUSÃO:

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

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira