



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

Processo nº 36202.004132/2006-85
Recurso nº Especial do Procurador
Resolução nº **9202-000.165 – 2ª Turma**
Data 25 de outubro de 2017
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CISA TRADING S/A

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Secretaria de Câmara, para que este processo seja apensado aos de nº 12045.000643/2007-09, 12045.000648/2007-23, 36202.003743/2006-14, 36202.003784/2006-01 e 36202.001127/2006-11. Após o julgamento de todos os recursos voluntários, que se encontram pendentes, retornem-se os autos ao conselheiro relator, para julgamento conjunto dos recursos especiais, caso aplicável.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Ana Cecília Lustosa da Cruz (Suplente convocada).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2402-003.555, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 14 de maio de 2013 (e-fls. 1329 a 1337). Ali, por unanimidade de

votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2006

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. ART. 173, I, DO CTN.

É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já fora julgadas por este Conselho a NFLD na qual foi efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, oportunidade na qual estas foram consideradas como devidas, outra não pode ser a conclusão, senão pela manutenção do auto de infração pela ausência de informação dos respectivos fatos geradores em GFIP.

SUPERVENIÊNCIA DA LEI 11.941/09. FUNDAMENTO LEGAL A SER UTILIZADO PARA O CÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA APLICADA AO CONTRIBUINTE. INFORMAÇÕES EM GFIP. ART. 32A da Lei 8.212/91. Em razão da superveniência da Lei 11.941/09, uma vez verificado que o contribuinte apresentou Guias de Recolhimento de FGTS e Informações a Previdência Social GFIP com informações que não compreendiam todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, deve ser considerado, para fins de recálculo da multa a ser aplicada, o disposto no art. 32A da Lei 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Decisão: por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa remanescente ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 05/07/2013 (e-fl. 1338) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra esta, sua Procuradoria apresenta, em 08/07/2013 (e-fl. 1352), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 1339 a 1351).

Alega-se, no pleito, quanto à matéria de retroatividade benéfica da multa, divergência em relação ao decidido, em 06/05/2009, no Acórdão 2401-00.127, de lavra da 1ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF e, ainda, em relação ao decidido pela mesma 1ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, em 02/12/2009, no âmbito do Acórdão nº. 2401-00.784, de ementas e decisões a seguir transcrita

Acórdão 2401-00.127

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. In casu, trata-se de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória decorrente de Notificação Fiscal, onde fora reconhecida a decadência do artigo 150, § 4º, do CTN, impondo seja levada a efeito a mesma decisão nestes autos em face da relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

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.

Decisão: I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2001. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira (relatora), que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; e III) Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para recalcular o valor da multa de acordo com o disciplinado 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas. Designado para redigir o voto vencedor, na

parte referente à decadência o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Acórdão 2401-00.784

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/12/2003 a 30/11/2006

PREVIDENCIÁRIO.OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP. INFRAÇÃO.

A empresa é obrigada a declarar mensalmente na Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social(GFIP) os dados cadastrais, a totalidade dos fatos geradores ocorridos e outras informações de interesse para a Previdência Social.

OBRIGATORIEDADE DE CONCESSÃO PELO FISCO DE PRAZO PARA O SUJEITO PASSIVO CORRIGIR A INFRAÇÃO ANTES DE EFETUAR A LAVRATURA. INEXISTÊNCIA.

Não há previsão legal para que a autoridade fiscal, antes de aplicar a penalidade, faculte ao sujeito passivo corrigir infração verificada durante a ação fiscal.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA.APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.Tendo-se em conta a alteração da legislação, que instituiu sistemática de cálculo da penalidade mais benéfica ao sujeito passivo, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento.

AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO ERÁRIO. IRRELEVÂNCIA PARA FINS DE APLICAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.

A responsabilidade por infração à legislação tributária independe da intenção do agente ou do resultado da conduta.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/12/2003 a 30/11/2006 LANÇAMENTO QUE CONTEMPLA A DESCRIÇÃO DOS FATOS APURADOS NA AÇÃO FISCAL, DOS DISPOSITIVOS LEGAIS INFRINGIDOS E DA CAPITULAÇÃO LEGAL DA MULTA APLICADA.INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU DE FALTA DE MOTIVAÇÃO.

O fisco ao narrar os fatos verificados, a norma violada e a base legal para aplicação da multa, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício do seu direito de defesa, não havendo o que se falar em prejuízo ao direito de defesa ou falta de motivação do ato, mormente quando os termos da impugnação permitem concluir que houve a perfeita compreensão do lançamento pelo autuado.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME POR ÓRGÃO ADMINISTRATIVO DE JULGAMENTO.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Decisão: Por unanimidade de votos deu-se provimento parcial ao recurso para, recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas, para as competências nas quais ocorreu lançamento da obrigação principal e o nos termos do art. 32-A, II, da Lei n.º 8.212/1991, para as competências em que não houve lançamento da obrigação principal.

Após defender a existência de divergência interpretativa, caracterizada pela similitude de situações fáticas e soluções diametralmente opostas, em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) O ordenamento jurídico pátrio rechaça a existência de *bis in idem* na aplicação de penalidades tributárias. Isso significa dizer, em suma, que não é legítima a aplicação de mais de uma penalidade em razão do cometimento da mesma infração tributária, sendo certo que o contribuinte não pode ser apenado duas vezes pelo cometimento de um mesmo ilícito. O que a proibição do *bis in idem* pretende evitar é a dupla penalização por um mesmo ato ilícito, e não, propriamente, a utilização de uma mesma medida de quantificação para penalidades diferentes, decorrentes do cometimento de atos ilícitos também diferentes;

b) Nessa linha, constata-se que antes das inovações da MP 449/2008, atualmente convertida na Lei 11.941/2009, o lançamento do principal era realizado separadamente, em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II da Lei 8.212/91, além da lavratura do auto de infração, com base no artigo 32 da Lei 8.212/91 (multa isolada). Com o advento da MP 449/2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: artigo 32-A e artigo 35-A, ambos da Lei 8.212/91.

b.1) O art. 32-A citado trata de preceito normativo destinado unicamente a penalizar o contribuinte que deixa de informar em GFIP dados relacionado a fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do art. 32, inciso IV, da Lei 8.212/91. O atual regramento não criou maiores inovações aos preceitos do antigo art. 32 da Lei 8.212/91, exceto no que tange ao percentual máximo da multa que, agora, passou a ser de 20% (vinte por cento). Assim, a infração antes penalizada por meio do art. 32, passou a ser enquadrada no art. 32-A, com a multa reduzida.

b.2) Contudo, a MP 449/2008 também inseriu no ordenamento jurídico o art. 35-A, que corrobora a tese suscitada no acórdão paradigma e ora defendida, no sentido de que a 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). Por certo, deve-se privilegiar a interpretação no sentido de que a lei não utiliza palavras ou expressões inúteis e, em consonância com essa sistemática, tem-se 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. Por outro lado, toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91;

c) houve lançamento de contribuições sociais em decorrência da atividade de fiscalização que deu origem ao presente feito. Logo, de acordo com a nova sistemática, o dispositivo legal a ser aplicado seria o artigo 35-A da Lei 8.212/91, com a multa prevista no lançamento de ofício (artigo 44 da Lei 9.430/96). Nessa linha de raciocínio, a NFLD e o Auto de Infração devem ser mantidos, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A da MP nº. 449.

Requer, assim, quanto à matéria, que seja conhecido e dado total provimento ao presente recurso, quanto à matéria, para reformar o acórdão recorrido, para que seja 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.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 1354 a 1355.

Cientificada em 18/09/13 (e-fls. 1358), a contribuinte apresentou, em 02/10/2013:

a) Contrarrazões ao pleito fazendário de e-fls. 1361 a 1372, onde:

a.1) Inicialmente, ressalta que a presente autuação fiscal (DEBCAD 35.776.420-0 foi lavrada em face da Recorrida em razão de suposto descumprimento de obrigações acessórias cujas obrigações principais estão sendo discutidas nas seguintes 08 (oito) NFLDs:

(I) 35.776.421-8: Remuneração de empregados à título de Assistência Médica;

(II) 35.776.422-6: Remuneração de empregados à título de Previdência Privada;

(III) 35.776.423-4: Remuneração de empregados à título de Cursos de Capacitação e Qualificação Profissionais;

(IV) 35.776.424-2: Remuneração de empregados à título de Participação nos Lucros e Resultados;

(V) 35.776.425-0: Remuneração de empregados à título de Seguro de Vida em Grupo;

(VI) 35.776.426-9: Remuneração de empregados à título de Ajuda de Custo;

(VII) 35.776.427-7: Remuneração de contribuintes individuais por serviços prestados à empresa; e

(VIII) 35.776.428-5: Remuneração dos diretores-empregados a título de empréstimo sem a comprovação da origem da devolução.

Ocorre que, conforme inclusive já reconhecido na decisão recorrida, parte das NFLD's que originaram o lançamento em questão já foram julgadas, tendo a Recorrida

sagrado-se vitoriosa nos seguintes casos: (i) 35.776.421-8: Remuneração de empregados à título de Assistência Médica - Julgado totalmente improcedente; (ii) 35.776.422-6: Remuneração de empregados à título de Previdência Privada - Reconhecida a decadência parcial; (iii) 35.776.423-4: Remuneração de empregados à título de Cursos de Capacitação e Qualificação Profissionais - Reconhecida a decadência parcial; e (iv) 35.776.425-0: Remuneração de empregados à título de Seguro de Vida em Grupo - Reconhecida a decadência parcial.

Observe-se, ainda, que em relação aos itens "ii", "iii" e "iv" (conforme parágrafo acima) a Recorrida apresentou os recursos cabíveis com relação à discussão do mérito, sendo que referidos recursos ainda estão pendentes de julgamento. Ademais, importante ressaltar que ainda consta pendente de solução a NFLD 35.776.428-5 (Processo 12045.000643/2007-09), relativa aos empréstimos concedidos aos diretores-empregados, cujo Recurso interposto pela empresa ainda encontra-se aguardando análise.

Assim, considerando que o resultado do julgamento das NFLD's pendentes irá determinar o cálculo da multa lançada nestes autos, é imperioso que se determine a suspensão do presente feito até que as NFLD's 35.776.422-6, 35.776.423-4, 35.776.425-0, e 35.776.428-5 sejam definitivamente julgadas. Isto porque, considerando que a obrigação acessória segue a principal, restando confirmado que a ora Recorrida não deve nenhuma quantia à título de contribuição previdenciária sobre as rubricas discutidas naqueles autos, não há que se falar no descumprimento das respectivas obrigações acessórias cobradas nos presentes autos.

a.2) Quanto à matéria de retroatividade benigna, entende não haver dúvidas, de que a multa específica para o caso dos autos - suposto descumprimento de obrigação acessória relativa à apresentação de GFIP com informações inexatas - é aquela constante do artigo 32-A da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 11.941, de 2009, já que além de tratar especificamente da entrega de GFIP com incorreções ou omissões, atende o quanto disposto no artigo 106, II, "c" do CTN.

Ressalta que diante da tentativa equivocada de desconsiderar o artigo 32-A da Lei 8.212/91, para aplicar a regra do artigo 44 da Lei 9.430/96, reproduzida no artigo 35-A da Lei 8.212/91, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, amparado na retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional - CTN, examinou diversas vezes a questão e entendeu que a penalidade lançada contra o contribuinte prevista no artigo 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91 restou substituída pela multa do artigo 32-A, da Lei 8.212/91, que deverá ser aplicada inclusive nos casos de descumprimento de obrigação acessória anteriores à vigência da Lei nº 11.941/09, citando diversos julgados administrativos neste sentido.

Requer, assim, sem sede de contrarrazões que:

- Preliminarmente, seja determinada a suspensão do presente feito até que as NFLD's 35.776.422-6, 35.776.423-4, 35.776.425-0, e 35.776.428-5 sejam definitivamente julgadas;
- Outrossim, com relação ao mérito, tendo em vista a correta aplicação do artigo 32-A da Lei 8.212/91, consoante previsto no artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional e jurisprudência firmada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela União, mantendo-se incólume o Acórdão recorrido quanto à determinação de recálculo da multa aplicada.

b) Recurso Especial de sua iniciativa de e-fls. 1434 a 1446 e anexos, que teve sua admissibilidade negada na forma de despachos de e-fls. 1545 a 1553.

Cientificado o contribuinte em 04/12/15 (e-fl. 1557), este reitera suas contrarrazões no que tange à necessidade de aplicação da multa na forma realizada pelo Acórdão Recorrido, na forma de expediente de e-fls. 1571 a 1574, tendo, por fim, apresentado pleito de e-fls. 1580 a 1583 e anexos, no sentido de que lhe seja devolvido valor de depósito recursal realizado e incabível.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Inicialmente, não me manifesto quanto à solicitação da devolução de depósito recursal, por se tratar de matéria totalmente estranha a este Conselho.

Ainda, verifico, após análise individual de cada um dos processos listados no Acórdão recorrido às e-fls. 1334/1335, que a infração que deu azo ao descumprimento da obrigação acessória em testilha no presente processo encontra-se intrinsecamente vinculada à apreciação de eventual(is) obrigação(ões) principal (is) relacionadas, a ser realizada no âmbito dos seguintes feitos, ainda em trâmite neste Conselho Administrativo de Recurso Fiscal, na forma do seguinte quadro resumitivo:

PROCESSO	DEBCAD	MATÉRIA	ESTÁGIO ATUAL
36202.003743/2006-14	35.776.421-8	Remuneração à título de Assistência Médica	Recurso Especial da Fazenda Nacional admitido, com petição de devolução de depósito recursal - Se encontra no SEDIS - CSRF
36202.003784/2006-01	35.776.422-6	Remuneração à título de Previdência Privada	Recurso Especial do Contribuinte admitido - Se encontra no SEDIS - CSRF
36202.001127/2006-11	35.776.423-4	Remuneração à título de Cursos de Capacitação e Qualificação Profissionais;	Recurso Especial do Contribuinte admitido - Se encontra no SEDIS - CSRF
12045.000648/2007-23	35.776.425-0	Remuneração à título de Seguro de Vida em Grupo;	Recurso Especial do contribuinte Nacional admitido,

			com petição de devolução de depósito recursal - Foi restituído à preparadora para fins de apreciação da devolução do depósito recursal - se encontra na Equipe de Restituição da DRF/Vitória.
12045.000643/2007-09	35.776.428-5	Remuneração dos diretores a título de empréstimo sem a comprovação da origem da devolução.	Pendente de apreciação de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário - SEDIS - CEGAP

Conforme já mencionado também pelo Acórdão recorrido, as NFLDs de DEBCADs 35.776.424-2, 35.776.426-9 e 35.776.427-7 já tiveram seus feitos vinculados mantidos, não havendo mais litígio, por desistência com parcelamento ou por pagamento.

Dessa forma, a referida decisão, a ser prolatada no âmbito dos processos constantes do quadro resumitivo acima, pode ter consequência direta sobre o presente e, por essa razão, entendo que os feitos devem ter seus eventuais Recursos Especiais, caso aplicável, ser futuramente apreciados em conjunto por esta Turma da CSRF. Ainda, note-se que permanece um dos feitos (de nº. 12045.000643/2008-06) pendente de apreciação de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, não tendo havido sequer sua distribuição no âmbito das Turmas Ordinárias.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência à Secretaria de Câmara, a fim de que este processo seja apensado aos de nº 12045.000643/2007-09, 12045.000648/2007-23, 36202.003743/2006-14, 36202.003784/2006-01 e 36202.001127/2006-11. Após o julgamento de todos os recursos voluntários, que se encontram pendentes, retornem-se os autos ao conselheiro relator, para julgamento conjunto dos recursos especiais, caso aplicável.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior