



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

Processo nº 13864.000509/2010-14
Recurso nº Especial do Procurador
Resolução nº 9202-000.175 – 2ª Turma
Data 13 de dezembro de 2017
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TIVIT TERCEIRIZAÇÃO DE PROCESSOS, SERVIÇOS E TECNOLOGIA S/A

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 juntado por apensação aos processos nºs 13864.000536/2010-97 e 13864.000523/2010-18, com posterior retorno à relatora para julgamento em conjunto, por conexão, se for o caso.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

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

Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
13864.000512/2010-38	37.291.716-2 (AI - 34)	Obrig. Acessória	Liquidado
13864.000509/2010-14	37.311.372-2 (AI - 68)	Obrig. Acessória	Recurso Especial - em julgamento
13864.000513/2010-82	37.311.373-0 (Emp.)	Obrig. Principal	Recurso Especial - em pauta
13864.000511/2010-93	37.311.374-9 (AI - 69)	Obrig. Acessória	Agravo
13864.000510/2010-49	37.311.375-7 (AI - 38)	Obrig. Acessória	Liquidado
13864.000508/2010-70	37.311.376-5 (AI - 22)	Obrig. Acessória	Recurso Especial - em pauta
13864.000534/2010-06	37.311.377-3 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial - em pauta
13864.000525/2010-15	37.311.378-1 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial - em pauta
13864.000536/2010-97	37.311.379-0 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000519/2010-50	37.311.380-3 (Terceiros)	Obrig. Principal	Desistência
13864.000522/2010-73	37.311.381-1 (Seg.)	Obrig. Principal	Desistência
13864.000520/2010-84	37.311.382-0 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial - em pauta
13864.000518/2010-13	37.311.383-8 (Seg.)	Obrig. Principal	Recurso Especial em pauta
13864.000517/2010-61	37.316.819-5 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial - em pauta
13864.000528/2010-41	37.316.820-9 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	REsp da Cont. não admitido
13864.000527/2010-04	37.316.821-7 (Seg.)	Obrig. Principal	Liquidado
13864.000526/2010-51	37.316.822-5 (Terceiros)	Obrig. Principal	Liquidado
13864.000523/2010-18	37.316.823-3 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
13864.000521/2010-29	37.316.824-1 (Seg.)	Obrig. Principal	Desistência
13864.000524/2010-62	37.316.825-0 (Terceiros)	Obrig. Principal	Desistência

13864.000516/2010-16	37.316.826-8 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial - em pauta
13864.000515/2010-71	37.316.827-6 (Seg.)	Obrig. Principal	Recurso Especial - em pauta
13864.000514/2010-27	37.316.828-4 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial - em pauta
13864.000535/2010-42	37.318.287-2 (Emp.)	Obrig. Principal	Recurso Especial - em pauta

O presente processo trata do **Debcad 37.311.372-2 - AI-68**, lavrado em razão de a empresa apresentar as Guias 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.

Em sessão plenária de 17/04/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-003.467 (e-fls. 619 a 625), assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2007 a 30/11/2007

RECURSO GENÉRICO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado que não configure matéria de ordem pública, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado.

MULTA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. REVOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A revogação de dispositivo que serve de fundamento legal ao auto de infração não torna este nulo (tempus regit actum), mas tão somente permite a aplicação retroativa da norma mais benéfica ao contribuinte, se o ato não foi definitivamente julgado, uma vez existente autorização expressa do art. 106, II, “c” do CTN.

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pelo art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação, de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Inaplicável ao caso o art. 44, I da Lei nº 9.3430/1996 quando o art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, específica para contribuições previdenciárias, tipifica a conduta e prescreve penalidade ao descumprimento da obrigação acessória.”

A decisão foi assim registrada:

“ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).”

O processo foi encaminhado à PGFN em 27/06/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 626) e, em 24/07/2013, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 627 a 636 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 651).

O apelo está fundamentado no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e visa rediscutir a **aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.**

Nesse passo, a Fazenda Nacional pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, no sentido de se verificar, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e art. 32, IV, da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 25/07/2016 (e-fls. 660 a 663).

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 24/08/2016 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 670), a Contribuinte, em 08/09/2016, ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 680 a 699 (Termo de Solicitação de juntada de e-fls.679), contendo os seguintes argumentos:

Da negativa de seguimento do Recurso Especial por falta de comprovação de requisito de admissibilidade

- ainda que, no despacho do exame de admissibilidade, se tenha entendido pelo seguimento do recurso especial quanto à divergência da multa aplicável ao caso, pois, supostamente, haveria similitude das situações fáticas entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, fato é que, além de a recorrente não ter apontado analiticamente a divergência entre os acórdãos, a Contribuinte, ao fazer essa análise, não identificou similitude fática entre os casos;

- quanto à questão da aplicação da punição da Contribuinte pelo artigo 35-A da Lei 8.212, de 1991, o acórdão paradigma não serve para confirmar a divergência jurisprudencial pretendida pela recorrente;

- a Contribuinte ao analisar com profundidade o acórdão trazido como paradigma pela recorrente, constatou que as informações e situações fáticas presentes nos referidos acórdãos são totalmente diversas do que ocorre no presente caso;

- no acórdão paradigma nº 2401-002.472, verifica-se que a empresa autuada foi multada, somente, em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212, de 1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999;

- segundo a fiscalização previdenciária, o autuado não informou à previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias (segundo às fls. 360 daqueles autos);

- no relatório do presente caso, observa-se que há diferenças na autuação da Contribuinte, tendo em vista ter ela, supostamente, infringido os parágrafos 3º e 5º do artigo 32, IV, Lei 8.212, de 1991;

- com efeito, na lavratura dos Autos de Infração já há diferenças quanto aos artigos infringidos pelas partes, o que macula a similaridade que a recorrente busca criar sobre o seu paradigma;

- também, as situações fáticas de cada acórdão são diversas entre si, pois observa-se que a autuação, no acórdão paradigma, refere-se a benefícios aos empregados, que não foram considerados pela empresa como base de cálculo de contribuição previdenciária: transporte (dinheiro, combustível e pedágio); planos de saúde diferenciados para alguns empregados; ajuda de custo (aluguel, escola, e outros), participação nos resultados (prêmios); comissões e outros pagamentos;

- já no caso ora recorrido, a autuação refere-se a situações que não têm natureza salarial (que estão sendo discutidas em diversos processos administrativos ainda não definitivamente julgados) e, por isso, não poderiam ser consideradas pela Contribuinte como sendo base de cálculo para contribuições previdenciárias;

- ou seja, no acórdão recorrido a Contribuinte não foi autuada por omitir benefícios aos empregados e sim por ter presumido a Autoridade Fiscal que os valores declarados em DIRF seriam remunerações a segurados empregados ou contribuintes individuais, enquanto se tratam de pagamentos que sequer são fatos gerados de contribuições previdenciárias, tanto é assim que já foi reconhecido, na decisão de primeira instância administrativa, que alguns itens do relatório fiscal não são fatos geradores das referidas

contribuições e, por isso, não haveria que se falar em multa por descumprimento de obrigação acessória (fls. 504);

- assim, no acórdão paradigma, os fatos geradores de contribuições previdenciárias foram constatados e, como consequência, foi constituída uma penalidade condizente com a infração cometida; no caso do recorrido, as Contribuições Previdenciárias foram indicadas sobre fatos questionáveis (questionável, também, pois, a multa por descumprimento de obrigações acessórias);

- portanto, dito paradigma não possui qualquer correspondência com o presente caso e, por isso, ele não poderia ser utilizado para a admissão do Recurso Especial da Fazenda Nacional;

- em vista disso, embora o recurso especial interposto tenha sido admitido, é de rigor que seja revista a presença do requisito de admissibilidade, no que tange à necessária constatação de que o acórdão recorrido tenha dado interpretação à lei tributária diversa daquela dada por outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial ou a própria CSRF, já que manifestamente ausente.

Do mérito

- no caso dos autos, observa-se que a infração foi lavrada por suposta omissão de fatos geradores na GFIP (obrigação acessória), sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação vigente à época do fato gerador, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada;

- em 2009, com o advento da Lei nº 11.941, o dispositivo acima transcrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I;

- diante da existência de uma nova legislação, dispondo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco indicar qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea “c” do CTN;

- nesse sentido, a Lei nº 8.212, de 1991, é específica para disciplinar as questões envolvendo Contribuições Previdenciárias (entre elas as obrigações acessórias, como a GFIP);

- somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212, de 1991, fizer remissão para outras normas, é que estas serão aplicáveis (como, por exemplo, ocorre com os seus artigos 35 e 35-A, ao se referirem a artigos da Lei nº 9.430, de 1996);

- por isso, quando das autuações fiscais, o fisco deve se ater à legislação específica previdenciária para entender qual a melhor maneira de punir e de aplicar as sanções, pois é a Lei específica que expõe o que deve ocorrer;

- o artigo 32-A é claramente a norma aplicável, nos casos em que há o descumprimento da obrigação acessória, independentemente de haver ou não recolhimento da contribuição previdenciária;

- por outro lado, o próprio artigo 35-A, que a recorrente reputa aplicável ao presente caso, é expressamente aplicável quando se verificar o lançamento das contribuições previdenciárias previstas no artigo 35, da Lei 8.212, de 1991;

- ou seja, no lançamento principal, em que se der a constituição das contribuições previdenciárias previstas no art. 35, da Lei 8.212, de 1991, a multa aplicável é de 75% da totalidade das contribuições não recolhidas, como de fato ocorreu, por exemplo, no lançamento originário do processo 13864.000528/2010-41 (Debcad 37.316.820-9). Nesse sentido, confira-se:

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.117.516-0, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei IV 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 1 L941/2009.(Processo nº 15889.000365/2007-48 - Acórdão n.º 2403- 00.266 e Processo nº13688.000394/2008-21 – Acórdão n.º 2403-00.275)

- portanto, pretender a aplicação do artigo 35-A, no caso concreto, é fugir ao que a legislação prevê para punição de situações relativas às obrigações acessórias;

- e mais, é penalizar o Contribuinte duas vezes, na mesma medida, pela prática de ilícitos conexos (aqui, a ausência de declaração em GFIP e, nos autos principais, a falta de recolhimento de contribuições previdenciárias);

- assim, para a aplicação do art. 106 do CTN, é necessário analisar qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, de acordo com o caso concreto;

- se constatada alguma irregularidade, a multa aplicável é a prevista no artigo 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, por ser específica às obrigações acessórias das contribuições previdenciárias, e não o artigo 35-A, da mesma lei, que é específica para o descumprimento das obrigações principais;

- além disso, como já citado, permanecem em andamento diversos processos administrativos questionando as autuações fiscais relativas às contribuições previdenciárias, havendo, inclusive, decisões favoráveis à Contribuinte nos processos nºs 13864.000525/2010-15, 13864.000535/2010-42 e 13864.000534/2010-06, para os quais sequer haveria que se falar em descumprimento de obrigação acessória;

- portanto, as relações jurídicas discutidas nestes autos e nos processos relativos às contribuições previdenciárias podem ser distintas, mas vinculadas por prejudicialidade, pois a solução quanto à natureza dos pagamentos realizados refletirá no crédito ora discutido, e, por

essa razão, o julgamento do presente processo deve ser suspenso até que resolvidas as discussões integrantes das NFLDs pendentes de julgamento (apresenta relação de processos).

- diante do exposto, também no mérito não se sustenta o Recurso Especial interposto, devendo ser mantida a decisão recorrida.

Ao final, a Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional. O apelo visa rediscutir a **aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.**

Trata-se do Debcad 37.311.372-2 - **AI-68**, lavrado em razão de a empresa apresentar as Guias 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.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte pede o sobrestamento do julgamento do presente processo, tendo em vista que há discussões integrantes de NFLDs pendentes de julgamento, vinculadas por prejudicialidade ao Debcad ora em julgamento.

O mesmo procedimento fiscal gerou os Debcds a seguir relacionados, que tratam das obrigações principais, conforme Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF de fls. 256/257:

01 - 37.311.373-0 (processo nº 13864.000513/2010-82) - em pauta

02 - 37.311.377-3 (processo nº 13864.000534/2010-06) - em pauta

03 - 37.311.378-1 (processo nº 13864.000525/2010-15) - em pauta

04 - 37.311.379-0 (processo nº 13864.000536/2010-97)

05 - 37.311.380-3 (processo nº 13864.000519/2010-50) - desistência

06 - 37.311.381-1 (processo nº 13864.000522/2010-73) - desistência

07 - 37.311.382-0 (processo nº 13864.000520/2010-84) - em pauta

08 - 37.311.383-8 (processo nº 13864.000518/2010-13) - em pauta

09 - 37.316.819-5 (processo nº 13864.000517/2010-61) - em pauta

10 - 37.316.820-9 (processo nº 13864.000528/2010-41) - REsp da Contribuinte não admitido

-
- 11 - 37.316.821-7 (processo nº 13864.000527/2010-04) - Liquidado
- 12 - 37.316.822-5 (processo nº 13864.000526/2010-51) - Liquidado
- 13 - 37.316.823-3 (processo nº 13864.000523/2010-18)**
- 14 - 37.316.824-1 (processo nº 13864.000521/2010-29) - desistência
- 15 - 37.316.825-0 (processo nº 13864.000524/2010-62) - desistência
- 16 - 37.316.826-8 (processo nº 13864.000516/2010-16) - em pauta
- 17 - 37.316.827-6 (processo nº 13864.000515/2010-71) - em pauta
- 18 - 37.316.828-4 (processo nº 13864.000514/2010-27) - em pauta
- 19 - 37.318.287-2 (processo nº 13864.000535/2010-42) - em pauta

Assim, os únicos processos cujos resultados pendentes poderiam afetar o julgamento do presente processo seriam aqueles que se encontram negritados.

Destarte, constata-se que a exigência é relativa a multa por descumprimento de obrigação acessória, associada a obrigações principais cujos processos - nºs 13864.000536/2010-97 e 13864.000523/2010-18 - tramitam em separado, encontrando-se na fase de ciência à Contribuinte do Acórdão de Recurso Voluntário.

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência à Secretaria da Câmara, para que este processo seja juntado por apensação aos processos nºs 13864.000536/2010-97 e 13864.000523/2010-18, com posterior retorno a esta Relatora para, se for o caso, julgamento em conjunto.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo