



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10510.000873/2010-04
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.358 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E NEDL CONSTRUÇÕES DE DUTOS DO NORDESTE LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 119.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento (*DEBCAD 37.195.213-1*) para cobrança da contribuição previdenciária a cargo da empresa, aí incluído o GIL/RAT, incidente sobre **i)** os valores de aluguel e condomínio fornecido ou pago pela empresa a seus empregados e contribuintes individuais contratados, estipulados contratualmente ou recebidos por força de costume; **ii)** a alimentação fornecida em desacordo com o PAT.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 47/52.

Impugnado o lançamento às fls. 145/183, a DRJ em Salvador/BA julgou-o procedente. (fls. 340/353).

Cientificado do acórdão, o autuado apresentou o recurso de fls. 359/396.

De sua vez, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deu parcial provimento ao recurso por meio do acórdão 2302-003.013 - fls. 402/443.

Inconformada, a União interpôs Recurso Especial às fls. 446/456, pugnando, ao final, pelo seu provimento, para que fosse prevalecida a forma de cálculo utilizada pela autoridade fiscal para aferição da multa mais benéfica ao contribuinte, em conformidade com o que dispõe a Instrução Normativa SRF nº 1.027/2010.

Em 8/4/15 - às fls. 462/467 foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a matéria **cesta de multas**.

De sua vez, o sujeito passivo também aviou Recurso Especial às fls. 478/507, propugnando, ao final, pelo seu conhecimento e provimento para excluir do lançamento os valores correspondentes a rubrica “alimentação” fornecida aos empregados e, caso mantida a autuação, ser aplicada a multa mais benéfica, não excedendo a 20%, em função da nova redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, ser afastada toda e qualquer aplicação de “multa” de ofício” ou combinação de multas escalonadas.

Intimado do recurso especial da União em 13/5/15 (fl. 475), o sujeito passivo apresentou contrarrazões tempestivas em 27/5/15 às fls. 546/560, propugnando pelo improvimento do recurso.

Em 28/9/16 - às fls. 607/611 - foi dado seguimento **PARCIAL** ao recurso do sujeito passivo para que fosse rediscutida a matéria “**multa aplicável após MP 449/08 – Lançamento de auto de infração, obrigação principal. Fato Gerador anterior à referida MP**”. Não foi dado seguimento à matéria “auxílio alimentação pago com tickets, sem inscrição no PAT.

Interposto Agravo contra tal decisão às fls. 616/628, a Presidente desta CSRF rejeitou-o às fls. 632/643.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão recorrido em 29/8/14 (processo movimentado em 29/7/14 (fl. 445) e apresentou seu recurso tempestivamente em 25/8/14, consoante se denota de fl. 457. Com isso, passo à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Já o Sujeito Passivo tomou ciência do acórdão recorrido em 13/5/15 (fl. 475) e apresentou seu recurso também tempestivamente em 27/5/15 (fl. 478). Preenchido os demais pressupostos para o seu conhecimento, dele passo a conhecer.

Como já relatado, os recursos tiveram seu seguimento admitido para que fossem rediscutidas as matérias “**cesta de multas**”, por parte da Fazenda Nacional, e “**multa aplicável após MP 449/08 – Lançamento de auto de infração, obrigação principal. Fato Gerador anterior à referida MP**”, pela do contribuinte.

O acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste Colegiado:

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE PELO DESCUMPRIMENTO. PRINCÍPIO *TEMPUS REGIT ACTUM*.

As multas decorrentes do descumprimento de obrigação tributária principal foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual deu nova redação ao art. 35 e fez acrescentar o art. 35-A à Lei nº 8.212/91.

Na hipótese de lançamento de ofício, por representar a novel legislação encartada no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, inserida pela MP nº 449/2008, um tratamento mais gravoso ao sujeito passivo, inexistindo, antes do ajuizamento da respectiva execução fiscal, hipótese de a legislação superveniente impor multa mais branda que aquela então revogada, sempre incidirá ao caso o princípio *tempus regit actum*, devendo ser aplicada em cada competência a legislação pertinente à multa por descumprimento de obrigação principal vigente à data de ocorrência do fato gerador não adimplido, observado o limite máximo de 75%, salvo nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

A decisão foi no seguinte sentido:

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário no que concerne à rubrica alimentação fornecida em tickets, sem a inscrição no PAT, vencidos o Conselheiro Relator e as Conselheiras Bianca Delgado Pinheiro e Juliana Campos de Carvalho Cruz. **Por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do art. 35, II, da Lei nº. 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória nº 449/2008, ou seja, até a competência 11/2008, inclusive.** Vencidos na votação os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20%, em decorrência das disposições introduzidas pela MP nº 449/2008 (art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação da MP nº 449/2008 c.c. art. 61 da Lei nº 9.430/96). O Conselheiro Arlindo da Costa e Silva fará o voto divergente vencedor. Por voto de qualidade em dar provimento ao recurso voluntário relativamente à rubrica "aluguel", paga nos moldes da letra "m" do parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91. Vencidos o Conselheiro Relator e os Conselheiros Arlindo da Costa e Silva e André Luís Mársico Lombardi, que votou por excluir do lançamento os pagamentos de aluguéis para a habitação fornecida sob a denominação de “repúblicas”. A Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz fará o voto divergente vencedor.

Do conhecimento. Recurso da Fazenda Nacional.

O colegiado *a quo* vazou o entendimento de que em se tratando de lançamento de ofício com exigência de multa por descumprimento de obrigação principal, em função das alterações promovidas pela MP 449/08, é de se aplicar às competências anteriores a 12/2008, o disposto na legislação vigente à época, sendo que, contudo, limitado o percentual da multa em

75%, dada a redação do novel artigo 35-A ser mais benéfica em determinados casos, ao longo do tempo.

Por sua vez, o recorrente sustentou que deveria ser promovida a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009

Para tanto, indicou como paradigmas os acórdãos de nº 2401-002.453 e 9202-02.086.

Nesse ponto, sustentou a recorrida que ambos os paradigmas apresentados revelariam entendimento há muito ultrapassado por esta Turma.

Cumpra salientar que o fato de o entendimento já ter sido eventualmente ultrapassado por este colegiado não é motivo, por si só, que impeça o conhecimento do recuso avariado, caso, por óbvio, preenchidos os demais requisitos regimentais.

Ainda assim não é esse o caso.

Passemos à breve análise do paradigmático de nº 9202-02.086.

A própria ementa do acórdão dá-nos a exata noção de como o colegiado tratou a retroatividade benigna nos casos em que no mesmo procedimento fiscal – **tal como se tem aqui** - teriam sido lavradas multas por descumprimento de obrigação principal e multas por descumprimento de obrigação acessória correlatas. Veja-se sua ementa, na parte que importa:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.

Recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas.

Assim sendo, tenho que o conhecimento do recurso é um imperativo.

Do mérito. Recurso da Fazenda Nacional.

Quanto ao mérito, importa destacar que paralelamente a este lançamento, foi efetuado um outro para a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), justamente por não ter sido informado em GFIP, os fatos geradores apurados neste

procedimento. Vide o *DEBCAD* nº 37.195.204-2, formalizado no processo 10510.000872/2010-51, também em julgamento nesta sessão.

Pois bem.

O assunto não comporta maiores discussões, tendo em vista o Enunciado de Súmula CARF 119, de observância obrigatória por este colegiado, forte no artigo 72 do RICARF. Confira-se:

Súmula CARF nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Vale dizer, a multa então aplicada à luz do dispositivo hoje revogado deve ser somada àquela prevista nos também revogados §§ 4º e 5º do artigo 32 da Lei 8.212/91 e comparadas com a multa de 75% prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, à época do pagamento ou parcelamento do débito.

Nesse sentido, é de se dar provimento ao recurso da União.

Do mérito. Recurso do contribuinte.

Por sua vez, o sujeito passivo, também irresignado com o como foi decidido, pleiteou fossem aplicadas às multas, as disposições do novel artigo 35 da Lei 8.212/91, limitando-as ao patamar de 20%, a teor do artigo 61 da Lei 9.430/96.

Todavia, tratando-se de matéria já abordada quando da análise do apelo da União, forçoso negar provimento ao recurso do sujeito passivo.

Forte no exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso da Fazenda Nacional para DAR-LHE provimento e CONHECER do recurso do sujeito passivo para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti