



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10552.000312/2007-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.117 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2021
Recorrente COPELUL CIA PETROQUÍMICA DO SUL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 28/02/2006

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA.
SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN (Súmula CARF nº 148).

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já fora julgada por este Conselho a autuação na qual fora efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento desta é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA. MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º,

inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa prevista na Lei 8.212/91, art. 32-A.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Gustavo Faber de Azevedo, Matheus Soares Leite, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 2193 e ss).

Este lançamento fiscal foi identificado nos sistemas informatizados da seguridade social pelo Debcad n.º 37.018.922-1, e para fins de controle na Secretaria da Receita Federal do Brasil, recebeu nova numeração, passando a consubstanciar o processo n.º 10552.000312/2007-13.

Pois bem. Trata-se de auto de infração lavrado em 14/11/2006, por infringência ao disposto no art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, da Lei no 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.528/97 c/c art. 225, inciso IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, em razão da empresa acima identificada não haver declarado através de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração de fls. 04/17, a empresa não declarou em GFIP:

a) os fatos geradores relativos a **Reclamações Trabalhistas**, no período de 08/1999, 10/1999, 11/1999, 02/2000, 03/2000, 05/2000, 06/2000, 08/2000, 10/2000, 12/2000,

02/2001, 04/2001 a 07/2001, 10/2001 a 03/2002, 05/2002, 07/2002, 08/2002 e 05/2003, identificadas no item **I**, "a" do relatório fiscal da Infração (fls. 04/05);

b) o código "**4**" no campo intitulado "**ocorrência**" da GFIP, de forma a indicar que os trabalhadores informados no período de 06/2003 a 02/2006, estão **expostos a agentes nocivos** no ambiente de trabalho, cuja exposição enseja a **concessão de aposentadoria especial** aos 25 anos de serviço.

A relação nominal dos trabalhadores expostos a agentes nocivos consta no demonstrativo intitulado *Anexo I — Relação de Trabalhadores Expostos aos elementos Benzeno e Ruído*, as fls. 11 a 861 dos autos (volumes I a **III**), o qual informa, por competência, o agente nocivo ao qual o trabalhador está exposto, identificando a unidade na qual este atua, o nome, o cargo e o respectivo salário de contribuição.

Consoante o contido no item 2 do relatório fiscal, às fls. 06, a apuração relativa ao item "h" anterior é decorrente da análise das demonstrações ambientais - Programa de Prevenção de Riscos Ambientais do Trabalho - **PPRA**, do Laudo Técnico de Condições Ambientais do Trabalho - **LTCAT**, do Programa de Prevenção de Exposição Ocupacional ao Benzeno — **PPEOB**, do Programa de Controle Médico de Saúde Ocupacional — **PCMSO** e outros documentos e controles internos do sujeito passivo, que evidenciam a existência de condições especiais de trabalho, comprovando que os empregados estão expostos a agentes nocivos A saúde ou à integridade física, dando ensejo à aposentadoria especial, nos termos do art. 57 e art. 58 da Lei n.º 8.213/91.

Esta infração é identificada nos sistemas informatizados da Previdência Social sob o código de Fundamento Legal - CFL n.º 68.

Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no art. 290, incisos **I** a **IV** do **RPS**, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

O item 4 do relatório fiscal, às fls. 34, registra a ocorrência de circunstância atenuante da multa pela correção de faltas relativas a reclamatórias trabalhistas, cujos valores foram incluídos em **GFIP** após o início da ação fiscal, razão pela qual os valores de multa correspondentes foram atenuados em 50% (cinquenta por cento), conforme determina a legislação previdenciária.

A fiscalização aplicou a multa prevista no § 5º do artigo 32 da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.528/97, limitada, por competência, aos valores previstos na tabela do § 4º do mesmo artigo e atualizada na forma do art. 373 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, pela Portaria **MPS n.º 342**, de 16/08/2006 — DOU 21/08/2006. Conforme o "Demonstrativo do Cálculo da Multa Aplicada", às fls. 35/36, a multa totalizou **R\$ 1.563.520,92** (um milhão, quinhentos e sessenta e três mil, quinhentos e vinte reais e noventa e dois centavos).

A empresa foi cientificada do lançamento fiscal em 14/11/2006, tendo apresentado impugnação tempestiva em 30/11/2006 (fls. 868/924) e anexos de fls. 930 a 1067 (incluindo-se consultas e pareceres).

Em suas razões, reproduz a impugnação apresentada para a NFLD Debcad 37.018.919-1, Comprot no 10552.000327/2007-73, lavrada em 14/11/2006, na mesma ação fiscal, distinguindo apenas nas suas razões finais, quando requer seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração e a desconstituição da penalidade.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 2193 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido, com o reconhecimento da extinção do lançamento referente ao período de 08/1999, 10/1999, 11/1999, 02/2000, 03/2000, 05/2000, 06/2000, 08/2000 e 10/2000. É ver a ementa do julgado:

Assunto: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 28/02/2006

AI Debcad no 37.018.922-1

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP. DECLARAÇÃO COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES. DECADÊNCIA. RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO. OBRIGATORIEDADE DE INFORMAR EM GFIP. CONEXÃO.

A teor da Súmula Vinculante no 8 do Supremo Tribunal Federal, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

Lançamento cientificado ao sujeito passivo em 14/11/2006 está fulminado pela decadência para o período de 08/1999 a 10/2000.

É devido o adicional de Riscos Ambientais do Trabalho, acrescido às alíquotas do SAT/GILRAT (Seguro Acidente do Trabalho/Grau Incidência de Incapacidade Laborativa decorrente dos riscos Ambientais do Trabalho), incidente sobre a remuneração de segurado empregado que trabalha sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, para o financiamento da aposentadoria especial, devendo esta ocorrência ser informada em campo próprio da GFIP.

Reputa-se conexo este processo ao de Comprot no 10552.000327/2007-73, por conterem mesma matéria e causa de pedir.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2232 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos trazidos em sua impugnação, além de pleitear a redução da multa aplicada, em razão da alteração promovida pela Medida Provisória nº 449/2008, no art. 32, da Lei nº 8.212/91.

Em sessão realizada no dia 04 de julho de 2018, os membros do colegiado, por meio da Resolução nº 2402-000.670, decidiram converter o julgamento em diligência, para que o presente processo fosse apensado ao PAF principal, Processo nº 10552.000327/2007-73, devendo ser sorteado ao Conselheiro que receber o PAF principal, quando do retorno da diligência.

[...] DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Há questão prejudicial para o presente julgamento. A decisão da procedência ou não do presente auto de infração está ligado à sorte da Notificação Fiscal lavrada em desfavor do recorrente, que englobaram os mesmos fatos geradores. Ainda mais pelo fato de os argumentos do recorrente serem do mérito da ocorrência ou não dos fatos geradores.

Assim, para evitar decisões discordantes é imprescindível a análise conjunta com a referida Notificação Fiscal.

Deve, portanto, ser indicada a NFLD conexa ao presente Auto de Infração, pois há questão prejudicial envolvendo o presente julgamento. Este auto de infração deve ser apensado à NFLD conexa para julgamento em conjunto. Caso a referida NFLD já tenha sido quitada ou tenha sido parcelada, ou já esteja inscrita em Dívida Ativa, deve ser colacionada tal informação aos presentes autos.

CONCLUSÃO

Voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA, devendo a unidade descentralizada da Receita Federal do Brasil apensar este auto de infração à Notificação Fiscal conexa, ou caso a referida NFLD já tenha sido quitada ou tenha sido parcelada, ou já esteja inscrita em Dívida Ativa, deve ser colacionada tal informação aos presentes autos.

Do resultado da diligência, antes de os autos retomarem a este Colegiado, deve ser conferi da ciência ao recorrente.

Em seguida, os autos foram remetidos e sorteados a este Conselheiro para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Prejudicial de Mérito - Decadência.

Conforme narrado, trata-se de auto de infração lavrado em 14/11/2006, por infringência ao disposto no art. 32, inciso IV e parágrafo 3', da Lei no 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97 c/c art. 225, inciso IV e parágrafo 4", do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, em razão da empresa acima identificada não haver declarado através de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Em sua impugnação, o sujeito passivo pleiteou o reconhecimento da decadência até competência a dezembro de 2000. Agora, em seu recurso, pleiteia a decadência até a competência outubro de 2001.

Pois bem. O Auto de Infração foi consolidado em 13/11/2006, tendo o interessado dele tomado conhecimento no dia 14/11/2006 (e-fl. 04).

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta à ausência de cumprimento de obrigação acessória prevista no inciso IV, § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997, c/c o art. 225, IV e § 4º do RPS, relativa ao período de apuração 08/1999 a 02/2006 (período não contínuo), tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento no dia 14/11/2006 (e-fl. 04).

No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em outras palavras, no caso de lançamento de obrigação acessória a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, uma vez que não há pagamento parcial de multa por obrigação acessória, de modo que não é aplicável a regra decadencial do no art. 150, § 4º, do CTN ou da Súmula CARF n. 99.

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF nº 148, *in verbis*:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento no dia 14/11/2006 (e-fl. 04), e o trabalho fiscal se reporta à multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao período de apuração 08/1999 a 02/2006 (período não contínuo), restam decaídas as competências lançadas até 10/2000, uma vez que, pela aplicação da regra do art. 173, I do CTN, esta última competência (10/2000) poderia ser objeto de constituição de crédito até a data limite de 31/12/2005. A propósito, não há levantamento para a competência 11/2000.

E, ainda, não há que se falar na decadência da competência de dezembro/2000, eis que, conforme visto, em se tratando de descumprimento de obrigação acessória, deve ser reconhecida a decadência do crédito tributário levando em consideração o art. 173, I, do CTN, e não o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

A propósito, quanto à competência 12/2000, o fato gerador da contribuição previdenciária exigida é mensal, perfazendo-se no último dia de cada mês. Nessa hipótese, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado corresponde a 01/01/2001.

Em outras palavras, a data limite para a entrega de GFIP da competência 12/2000 ocorreu em 01/2001, de modo que o início da contagem do prazo de cinco anos ocorreu em 01/01/2002 e data limite para o lançamento, por sua vez, em 31/12/2006. Portanto, quando da ciência do lançamento, esta competência era plenamente exigível.

Dessa forma, não há qualquer reparo a ser feito na decisão recorrida, eis que já reconheceu a extinção do lançamento referente ao período de 08/1999, 10/1999, 11/1999, 02/2000, 03/2000, 05/2000, 06/2000, 08/2000 e 10/2000.

3. Mérito.

Conforme narrado, trata-se de auto de infração lavrado em 14/11/2006, por infringência ao disposto no art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97 c/c art. 225, inciso IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, em razão da empresa acima identificada não haver declarado através de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Pois bem. A Lei nº 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Desde a competência janeiro de 1999, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei nº 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis nº 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Nesse sentido, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

A empresa está obrigada à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

Cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Para além do exposto, cabe destacar que esta turma tem entendido que os julgamentos de autuações por falta de recolhimento do tributo devem ser efetuados conjuntamente com as lavraturas decorrentes de omissão de contribuições na GFIP.

Esse procedimento tem razão de ser no fato do colegiado entender que o auto de infração por descumprimento da obrigação acessória de apresentar Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias tem conexão com o lançamento da obrigação principal.

Por essa linha de entendimento a verificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP dá-se no momento da apreciação da obrigação principal. Assim, declarando-se improcedentes as contribuições lançadas, deve o resultado refletir-se no lançamento decorrente de descumprimento da obrigação acessória de não declarar as contribuições excluídas na GFIP.

Em outras palavras, a sorte do DEBCAD de obrigação acessória, que integra o presente processo, por congruência lógica, deve seguir o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais.

Nesse sentido, os DEBCAD que deu origem à presente acusação fiscal, foi julgado por este Colegiado, na mesma sessão de julgamento:

DEBCAD	PROCESSO	DECISÃO
<p>DEBCAD n.º 37.018.919-1</p> <p>Trata-se de crédito previdenciário constituído em 14/11/2006, por descumprimento da obrigação principal de recolhimento da contribuição adicional para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, instituída pela Lei n.º 9.732/98, para custear a aposentadoria especial prevista nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213/91, dos empregados expostos a agentes nocivos relacionados no Anexo IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos.</p>	10552.000327/2007-73	<p>NÃO CONHECER do Recurso de Ofício e CONHECER do Recurso Voluntário, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de reconhecer a decadência das competências lançadas até outubro de 2001.</p>

Dessa forma, uma vez que já fora julgada por este Conselho a autuação na qual foram efetuados os lançamentos das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento desta é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

Na decisão proferida foi assentado o entendimento segundo o qual o sujeito passivo expõe os trabalhadores a risco e não gerencia adequadamente o ambiente de trabalho por não controlar e eliminar os agentes nocivos à saúde e à integridade física dos trabalhadores.

Portanto, é devida a contribuição a título de adicional ao SAT/GILRAT, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão da exposição permanente de trabalhadores a agentes nocivos decorrentes de riscos ambientais, em razão de o sujeito passivo manter segurados em condições que prejudiquem a saúde ou a integridade física (art. 57, §6º da Lei no 8.123/91, c/c art. 22, inciso II, da Lei n.º 8.212/91).

Este fato deve ser informado em GFIP, através do preenchimento com o código "4" no campo intitulado "ocorrência", específico para indicar que os trabalhadores informados na

GFIP estão submetidos a agentes nocivos no ambiente de trabalho, cuja exposição enseja a concessão de aposentadoria especial aos 25 anos de serviço, sendo válida a presente autuação.

Assim, trazendo o que restara decidido no processo que diz respeito à correlata obrigação principal, para o caso dos autos, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

A esse respeito, relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, passou a acolher a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, acolhendo o entendimento da inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.941/09.

Nesse sentido, após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 11941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide.

Vejam os que consta na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016 - o item o item 1.26,”c”:

1.2.6. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

*Data da inclusão: 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça -

STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

...

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada").

Recentemente, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou ainda o PARECER SEI Nº 11315/2020/ME, no qual ratifica a aplicação do entendimento acima mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, fazemos os seguintes destaques:

1. Trata-se da Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, os quais contestam a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016[1].

...

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Para além do exposto, conforme voto proferido no Acórdão nº 9202-009.753, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de Relatoria da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, embora a penalidade decorrente de descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, não tenha sido expressamente tratada no Parecer SEI 11315/2020, como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, é de rigor que, em obediência ao disposto no art. 106, II, "c", do CTN, haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

A propósito, destacam-se os seguintes excertos extraídos do *decisum*:

[...] Cabe ressaltar que, na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, uma já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi expressamente tratada no citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos

fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei;

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 com a que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Dessa forma, os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e

fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09.

E, ainda, os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei.

Ante o exposto, no presente caso, faz-se necessário determinar o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de determinar, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite