



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.720524/2010-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.128 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de setembro de 2021
Recorrente CONSTRUTORA SANTA HELENA S/A INCORPORAÇÕES E CONSTRUÇÕES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005, 01/07/2005 a 31/07/2005, 01/02/2006 a 28/02/2006, 01/08/2006 a 30/09/2006, 01/02/2007 a 28/02/2007, 01/09/2007 a 30/09/2007

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS EM DESACORDO COM A LEI.

Integram o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária, as parcelas pagas a título de participação nos lucros e resultados da empresa em desacordo com a legislação de regência.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA. MANIFESTAÇÃO DA PGFN.

Em manifestação incluída em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer dada a jurisprudência pacífica do STJ, a PGFN entende que a multa do art. 35-A somente pode ser aplicada aos fatos geradores após a vigência da MP 449/2008, não podendo a mesma retroagir para fins de comparação da retroatividade benigna.

Com isso, na aplicação da retroatividade benigna, a multa de mora exigida com base nos dispositivos da Lei nº 8.212/91 anteriores à alteração legislativa promovida pela Lei nº 11.941/09 deverá ser limitada a 20%, conforme dispõe a nova redação do art. 35 da lei 8.212/91.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 138/154, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 120/129, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuição Social Previdenciária relacionados ao período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005, 01/07/2005 a 31/07/2005, 01/02/2006 a 28/02/2006, 01/08/2006 a 30/09/2006, 01/02/2007 a 28/02/2007, 01/09/2007 a 30/09/2007, 01/07/2005 a 31/07/2005, acrescido de multa lançada e juros de mora.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização (AI DEBCAD 37.261.188-5, consolidado em 22/01/2010), no valor de R\$ 140.429,22, acrescidos de juros e multas de mora e de ofício, contra a empresa acima identificada, que, de acordo com o Relatório Fiscal (fls. 22/30), refere-se às contribuições sociais correspondentes à parte da empresa; bem como às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho devidas pela empresa, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados, em desacordo com a legislação de regência (Lei 10.101/2000).

2. Informa o Auditor-Fiscal que o Acordo para o pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados, relativos aos anos de 2004 a 2008 só foram protocolados no Sindicato dos Trabalhadores na Indústria da Construção e da Madeira no Estado da Bahia em 26/03/2009, após o início da ação fiscal. Além disso, os acordos não estabeleceram, consoante legislação específica, nem os índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, nem possíveis metas a serem atingidas, muito menos as regras de aferição destas variáveis, pelo que descumpriu a legislação sobre a matéria, submetendo o referido pagamento à condição de parcela remuneratória e integrante do salário-de-contribuição.

2.1. Em observância ao princípio da retroatividade benigna, consubstanciado no artigo 106, II, alínea “c” do CTN, foi procedida a comparação entre as penalidades previstas na Lei nº 8.212/1991, para fatos geradores anteriores à vigência da MP 449, de 04/12/2008, posteriormente convertida na Lei 11.941/2009. Conforme item 5 do Relatório Fiscal, demonstraram-se as penalidades aplicadas pela legislação vigente à época, anterior à edição da MP 449/2008 e pela legislação após a MP 449/2008, tendo sido aplicada a legislação anterior, para as competências 02/2005, 07/2005, 02/2006, 08/2006, 02/2007 e 09/2007, e a legislação atual, para a competência 09/2006, por serem mais benéficas ao contribuinte.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

3. A interessada interpôs impugnação às fls. 56/73, alegando em suma:

- 3.1.** A impossibilidade de tributação previdenciária sobre a PLR – expressamente não vinculada aos salários, consoante arts. 7º, XI, da CF, 28, § 9º, da Lei 8.212/1991, c/c art. 111, I, do CTN;
- 3.2.** Que conforme os documentos de formalização dos acordos para participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados anexos (doc. 03), restou comprovado que houve uma negociação entre a empresa e representantes de seus empregados para o pagamento de PLR, atendendo ao requisito legal;
- 3.3.** Que apesar da Fiscalização ter considerado que o termo de negociação não evidencia de forma clara as regras, as mesmas sempre existiram na empresa e são de conhecimento interno, desde que a empresa começou a pagar PLR, antes mesmo da conversão das Medidas Provisórias na Lei 10.101/2000;
- 3.4.** Que a regra sempre esteve relacionada ao crescimento do faturamento da empresa em relação ao ano anterior, consoante demonstra atas das reuniões entre a gerência da empresa e o Setor Financeiro (doc. 04);
- 3.5.** Que convém também demonstrar através das planilhas (doc. 05) como foram calculados os pagamentos das PLR dos funcionários da ora impugnante;
- 3.6.** Que o fato do registro do acordo no Sindicato ter sido tardio, não pode acarretar a descaracterização da natureza jurídica dos pagamentos a título de PLR, até porque o acordo coletivo não determina um prazo peremptório para o arquivamento;
- 3.7.** Que o requisito temporal imposto pela norma infraconstitucional também foi cumprido;
- 3.8.** Que se mantém à disposição da fiscalização toda a documentação que esta entender necessária a fim de comprovar que as metas para o pagamento de PLR não só eram negociadas, como eram do conhecimento de todos, podendo o Julgador determinar inclusive a oitiva de funcionários;
- 3.9.** Que espera o adequado julgamento, lastreado na busca pela verdade dos fatos, que conduzirá ao arquivamento da presente autuação;
- 3.10.** Que pelo fato do pagamento de PLR não constituir fato gerador da contribuição previdenciária, não há que se falar em surgimento da obrigação tributária de declaração em GFIP;
- 3.11.** Como o crédito tributário ora criado através da autuação fiscal ainda não goza de exigibilidade, não se pode falar em inadimplemento, sendo inaplicáveis quaisquer multas sobre a rubrica em comento;
- 3.12.** Que é flagrante a ilegalidade da exigência de multa de caráter moratório ou punitivo no presente Auto de Infração, devendo a mesma ser integralmente anulada;
- 3.13.** O efeito confiscatório da multa aplicada no percentual de 75% e a inexistência de dolo ou culpa na conduta da impugnante, pelo que requer a anulação ou minoração das multas aplicadas que afrontam os princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não-confisco;
- 3.14.** Que requer sejam feitas todas as diligências necessárias para a verificação do alegado, em especial, quanto à existência, conhecimento por todos e cumprimento das regras para o pagamento da PLR.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 120)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 28/02/2005, 01/07/2005 a 31/07/2005, 01/02/2006 a 28/02/2006, 01/08/2006 a 30/09/2006, 01/02/2007 a 28/02/2007, 01/09/2007 a 30/09/2007

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS EM DESACORDO COM A LEI.

As parcelas pagas a título de participação nos lucros e resultados da empresa em desacordo com a lei 10.101/2000 integram o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuição previdenciária, na inteligência do art. 28, § 9º, alínea “j” da Lei nº 8.212/91.

MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE DE NORMA BENIGNA.

É devida a multa sobre as contribuições arrecadadas em atraso, no percentual estabelecido pela legislação de regência.

O cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado definitivamente na data da quitação do débito, comparando-se a legislação vigente a época da infração com os termos da Lei nº 11.941/2009.

PENALIDADE. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

Inexiste desobediência ao princípio do não confisco quando a penalidade aplicada tem respaldo em lei.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência quando esta se mostrar prescindível.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 25/07/2014 (fl. 136), apresentou o recurso voluntário de fls. 138/154, alegando em síntese: (a) não incidência das contribuições previdenciárias sobre a Participação dos Lucros e Resultados (PLR), tendo em vista a previsão em Acordo Coletivo de Trabalho, com regras claras e objetivas; (b) cancelamento da multa de mora e (c) anulação das multas por afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Pagamento de PLR

A irresignação do contribuinte quanto à não incidência da Contribuição Previdenciária sobre o pagamento de Participação nos Lucros e Resultados, não prospera, uma vez que, para fazer jus à isenção quanto a este pagamento, deveria cumprir à risca o que determina a Lei nº 10.101/2000.

Vejamos o que dispõe a Lei nº 10.101/2000:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

~~I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;~~

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; [\(Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013\) \(Produção de efeito\)](#)

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

Também há previsão na Lei nº 8.212/91 e normas regulamentadoras abaixo elencadas:

LEI Nº 8.212 DE 1991:

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

(...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica. ”

DECRETO Nº 3.048 DE 1999:

“Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e o trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

(...)

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditado de acordo com lei específica;”

INSTRUÇÃO NORMATIVA MPS/SRP Nº 3, DE 14 DE JULHO DE 2005 – DOU de 15/07/2005:

“Art. 69. Entende-se por salário de contribuição:

I - para os segurados empregado e trabalhador avulso, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos que lhe são pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa, observado o disposto no inciso I do § 1º e §§2º e 3º do art. 68;”

“Art. 71. As bases de cálculo das contribuições sociais previdenciárias da empresa e do equiparado são as seguintes:

1 - o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou de acordo coletivo de trabalho ou de sentença normativa; ”

“Art 72. Não integram a base de cálculo para incidência de contribuições:

(...)

XI - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;”

A decisão recorrida bem analisou os elementos de prova juntados aos presentes autos, de modo que peço vênha para transcrever trechos da decisão recorrida com as quais concordo e me utilizo como razão de decidir:

13. Consoante item 2.6. do Relatório Fiscal (fls. 24), da análise da documentação apresentada pela empresa, verificou-se que os Acordos para o Pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados, relativos aos anos de 2004 a 2008, só foram protocolados no Sindicato dos Trabalhadores na Indústria da Construção e da Madeira no Estado da Bahia, em 26/03/2009, após o início da ação fiscal. Ademais, os acordos não estabeleceram metas e regras a serem observadas para o recebimento da verba a título de PLR.

14. Verifica-se ainda que o Acordo relativo ao ano de 2004 só foi assinado em 2006 (fls. 31/32). Não há nos autos a demonstração de que algum representante dos empregados tenha sido indicado pelo Sindicato da Categoria. Constatou-se também que a partir de 2007, inseriu-se no termo do Acordo uma condição para o pagamento da PLR, qual seja o atingimento das metas de EBITDA da empresa (geração de caixa operacional). No entanto, tais metas não estão previstas nem no Acordo nem em nenhum outro documento fruto de negociação das partes envolvidas. Tampouco há em qualquer documento as regras de aferição para o valor a ser percebido por cada empregado, existindo apenas uma regra genérica prevendo o pagamento do valor mínimo de 50% do salário-base do mês de Dezembro, bem como a previsão discricionária de um pagamento diferenciado aos exercentes de cargos de confiança.

15. Assim, diante de todo o acima exposto, conclui-se que a empresa não observou os requisitos legais previstos no art. 2º, § 1º, da Lei 10.101/2000, senão vejamos:

“Art. 2º(...)

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I- índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II- programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.”

16. Com efeito, como se observa da leitura das disposições legais, a PLR deve ser fruto de NEGOCIAÇÃO entre empresa e seus empregados, não de mera aprovação e assinatura dos termos do programa proposto unilateralmente pela empresa. A alegação de que as condições para o pagamento da PLR eram de conhecimento de todos os funcionários não supre as exigências legais. Com relação às atas da Diretoria trazidas na impugnação, estas só reforçam o fato de que as regras para o pagamento da PLR foram estipuladas apenas pela empresa e não decorrentes da negociação entre as partes (empresa e empregados). Também a falta de arquivamento dos Acordos no Sindicato dos Trabalhadores, apesar de ser um requisito formal, demonstra a falta de legitimidade do Acordo, realizado ao arrepio da Lei e sem a anuência do Sindicato da categoria dos trabalhadores, como preconiza o art. 2º, § 2º, da Lei 10.101/2000.

17. Portanto, correto o procedimento fiscal em considerar como integrantes do salário-de-contribuição as parcelas pagas a título de Participação nos Lucros ou Resultados, em desacordo com a Lei 10.101/2000, levando-se ainda em consideração o disposto no art. 214, § 10, do Decreto 3.048/1999, in verbis:

“Art. 214. (...)

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.”

Por outro lado, mencionados acordos coletivos não cumpriram com os requisitos da legislação, quais sejam:

- ser um instrumento de integração entre capital e trabalho;
- servir como incentivo à produtividade;
- ter regras claras e objetivas, podendo ser considerados como critérios e condições:
 - a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade,
 - b) programa de metas, resultados e prazos previamente pactuados;
 - c) não constitui base para qualquer encargo trabalhista ou previdenciário; e
 - d) a periodicidade do pagamento não poderá ser inferior a um semestre.

Sendo assim, não há que se falar em preenchimento dos requisitos da Lei nº 10.101/2000, de modo que não procedem as alegações da Recorrente quanto a este ponto.

Cancelamento da multa

Não prospera a alegação do contribuinte, pois baseia-se no fato de que as contribuições objeto de lançamento não seriam devidas e portanto, as multas também não.

Por outro lado, no caso de lançamento de ofício de obrigação principal, transcrevo trecho do Acórdão 2201-009.000, da sessão de 9 de agosto de 2021, da relatoria do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, em que peço vênica para transcrever:

No caso de lançamento de ofício de obrigação principal (hipótese do presente caso), a mesma Lei nº 8.212/91 dispõe em seu art. 35-A (também incluído pela Lei nº 11.941/2009) que, para o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias e

destinadas a Terceiros, deve ser aplicada a multa de que trata o art. 44 da Lei nº 9.430/96:

Lei nº 8.212/91:

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

Lei nº 9.430/96:

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

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

Sendo assim, por se tratar de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias e de contribuições devidas a terceiros, entendo ser correta a comparação das multas anteriores (mora + multa GFIP) com a multa de ofício de 75% para fins de verificação da retroatividade benigna.

Referida forma de comparação foi, inclusive, tema objeto da Súmula Carf nº 119, de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

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.

Sendo assim, por longo tempo, o entendimento firme deste Conselho era de que, nos casos envolvendo lançamento de ofício de obrigação principal (que é o caso dos autos), deveria ser efetuada a comparação nos termos delineados pela Súmula CARF nº 119, ou seja: somar a antiga multa de mora do art. 35 (redação anterior à Lei nº 11.941/2009) com a multa do art. 32, §5º (CFL 68), e comparar tal somatório com a nova multa do art. 35-A (de 75%).

Com isso, a tese ora defendida pelo contribuinte não merecia prosperar.

Ocorre que, recentemente, a referida Súmula CARF nº 119 foi cancelada em razão de manifestação da PGFN sobre a tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), dada a jurisprudência pacífica do STJ no sentido de aplicar a multa do art. 35-A somente aos fatos geradores após a vigência da MP 449/2008, o que se deu nos seguintes termos:

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 , Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

Sendo assim, o entendimento do STJ (acatado pela PGFN) é no sentido de que, para fatos geradores anteriores à referida MP 449/2008, a multa de mora do antigo art. 35 deveria ser limitada a 20%, em respeito à nova redação do mencionado dispositivo, trazida pela MP 449/2008.

Extraí-se do Parecer da PGFN e da jurisprudência do STJ uma certeza: de que a multa de ofício de 75% do art. 35-A não pode ser aplicada aos fatos geradores anteriores à MP 449/2008. O mesmo posicionamento é claro ao esclarecer, como exposto, como deve ser a comparação da multa de mora do art. 35 (antes e depois da MP 449/2008).

Consequentemente, em relação à multa de mora aplicada neste processo de obrigação principal, a mesma deve ser limitada a 20%, conforme nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91, trazida pela MP 449/2008, a fim de aplicar a retroatividade benigna do art. 106, II, “c”, do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Rememoro que não houve lançamento da multa CFL 68 em face da RECORRENTE, de modo que a comparação para fins de verificar a retroatividade benigna deve se dar apenas em relação à multa de mora do art. 35. Assim, tendo em vista que o presente caso engloba apenas período anterior à MP 449/2008, para cada uma das competências objeto deste lançamento, a unidade preparadora deve efetuar a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da lei 8.212/91.

Feita a comparação acima para cada uma das competências, deve ser aplicada a penalidade mais benéfica ao contribuinte.

Neste sentido, acolhe-se em parte a pretensão do contribuinte.

Anulação das multas por afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco. Súmula CARF nº 2

A Recorrente requer a anulação das multas por afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.

Tais alegações dizem respeito quanto à aplicação de princípios constitucionais em detrimento das normas aplicáveis ao caso e que em última análise, requer a declaração de inconstitucionalidade ou declaração de ilegalidade da medida e neste sentido, o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou

deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Neste sentido temos:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

No mesmo sentido do mencionado artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, que determina que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Por fim, a Súmula CARF n. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF n. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Sendo assim, não prosperam tais alegações.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento, para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação, para cada competência entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya