



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10580.723250/2009-38
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.518 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de novembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO DE ADMINISTRAÇÃO E PESQUISA ECONÔMICO SOCIAL
FAPES

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 28/02/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. RESULTADO DOS JULGAMENTOS DOS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS. APLICAÇÃO. RICARF.

A fim de evitar decisões conflitantes e de propiciar a celeridade dos julgamentos, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) preleciona que os processos podem ser vinculados por conexão, decorrência ou reflexo.

Devem ser replicados ao julgamento relativo ao descumprimento de obrigação acessória os resultados dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional. Vencido o conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes, que conheceu do recurso apenas em relação à retroatividade benigna. No mérito, por maioria de votos, acordam em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa, que deu provimento integral e Carlos Henrique de Oliveira, que deu provimento parcial. A conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes não votou, pois o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa havia proferido o seu voto quanto ao conhecimento e mérito na sessão de julgamento de agosto de 2021.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Pereira de Pinho Filho, Rayd Santana Ferreira (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, em face do acórdão 2402-003.614, de recurso voluntário, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 4ª Câmara da 2ª Seção, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: (a) incidência de contribuições previdenciárias sobre vale-alimentação e alimentação *in natura*; e (b) retroatividade benigna do art. 35-A da Lei 8212/91, com redação da MP 449/8, em caso de descumprimento de obrigações tributárias principal e acessória. Segue a ementa da decisão, nos pontos que interessam:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 28/02/2006

[...]

SALÁRIO INDIRETO. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. SEM INSCRIÇÃO PAT. NÃO INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os valores de alimentação fornecidos *in natura*, conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 03/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para exclusão das parcelas relativas ao auxílio-alimentação e para adequação da multa remanescente ao artigo 32A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional basicamente alega que:

- **primeira matéria:** conforme paradigmas, incidem contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação pago em pecúnia ou por ticket alimentação sempre que não for observada a legislação previdenciária, sobretudo quando tal verba for paga em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT);

- **segunda matéria:** conforme paradigmas, para aferição da multa mais benéfica ao contribuinte deve-se somar as multas das obrigações principal e acessória (art. 35, II e art. 32, IV da norma revogada), referentes à sistemática antiga, com a multa atual (art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzida pela MP nº 449/2008), em conformidade com o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22/10/2010.

O sujeito passivo foi intimado do acórdão de recurso voluntário e do recurso especial e apresentou contrarrazões, nas quais pediu o seu desprovemento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

1 Conhecimento

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF), e a recorrente demonstrou a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que o recurso deve ser conhecido.

2 Incidência de contribuições previdenciárias sobre o auxílio-alimentação

Discute-se nos autos se incidem contribuições previdenciárias sobre vale-alimentação e alimentação in natura.

Ocorre que este lançamento decorre do descumprimento de obrigação acessória vinculada ao descumprimento de obrigação tributária principal, que integra o PAF 10580.723248/2009-69.

Expressando-se de outra forma, caso fossem insubsistentes as contribuições lançadas, seria igualmente insubsistente a multa aplicada neste Auto de Infração, tanto porque não haveria fatos geradores a serem informados em GFIP, quanto porque não haveria base de cálculo para a aplicação da sanção pecuniária, a qual incide sobre o valor relativo à contribuição.

Pois bem. A fim de evitar decisões conflitantes e de propiciar a celeridade dos julgamentos, o RICARF preleciona que os processos podem ser vinculados por conexão, decorrência ou reflexo. Entre os processos reflexos incluem-se os lançamentos de contribuições previdenciárias realizados em um mesmo procedimento fiscal, com incidências tributárias de diferentes espécies (vide § 8º do art. 6º do Regimento), como é o caso sob apreço.

Dentro desse espírito condutor, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do PAF principal, PAF 10580.723248/2009-69, no qual houve o lançamento das contribuições.

No PAF principal, este colegiado votou por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Desta forma, este mesmo resultado deve ser replicado para o presente julgamento.

3 Retroatividade benigna

Ainda que seja negado provimento ao recurso fazendário em relação ao auxílio-alimentação, a tese da retroatividade benigna deve ser enfrentada e julgada pela Turma, porque

houve lançamento de contribuições previdenciárias sobre as bolsas de estudos, mantido pela Turma Ordinária, conforme PAF 10580.723247/2009-14; e o relatório da decisão recorrida expressamente informa que tais valores não foram declarados em GFIP e também integram o presente lançamento.

A pretensão da Fazenda Nacional tinha amparo na Súmula CARF 119, a qual, todavia, foi revogada em 06/08/2021. O enunciado sumular tinha a seguinte redação:

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.

Diante da revogação do aludido enunciado, o qual era de observância obrigatória por parte dos Conselheiros do CARF, penso o tema em discussão deve ser decidido nos limites da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e do item 1.26, “b”, da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

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:

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.

[...]

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*:

[...]

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.

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.

[...]

Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

[...]

1.26. 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.

Recentemente, a Procuradoria editou o PARECER SEI Nº 11315/2020/ME, no qual reitera a aplicabilidade da NOTA SEI, mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, veja-se o item 10 do Parecer:

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.

É importante ressaltar que as decisões do Superior Tribunal de Justiça a respeito dessa matéria têm inclusive força normativa, vez que atendem aos critérios heurísticos de vinculatividade e pretensão de permanência; finalidade orientadora; inserção em uma cadeia de entendimento uniforme e capacidade de generalização¹. Segundo o Professor Humberto Ávila:

A força normativa *material* decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de executoriedade que lhe é inerente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão

¹ ÁVILA, Humberto. Teoria da segurança jurídica. 5. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo : Malheiros, 2019, p. 513.

modificadas, bem como uma *presunção formal de correção*, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de “base qualificada de confiança”².

Isto é, 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.

Deste modo, voto por negar provimento ao nobre apelo da Fazenda Nacional.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

² Obra citada, p. 514.

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-010.518 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10580.723250/2009-38