



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

Processo nº 10630.720340/2010-78
Recurso nº Especial do Procurador
Resolução nº **9202-000.148 – 2ª Turma**
Data 24 de outubro de 2017
Assunto NORMAS GERAIS - DECADÊNCIA E RETROATIVIDADE BENIGNA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IGREJA EVANGÉLICA ASSEMBLEIA DE DEUS

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Sesej/2ª Turma da CSRF, para sobrestamento do processo em atendimento à Petição STF nº 6.604/2017, nos autos do RE 566.622/RS, por se tratar da questão de imunidade de entidades filantrópicas.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

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

Relatório e Voto

Trata-se de ação fiscal que os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
10630.720340/2010-78	37.271.656-3 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	REsp
10630.720341/2010-12	37.271.659-8 (Seg.)	Obrig. Principal	REsp
10630.720342/2010-67	37.271.660-1 (Terceiros)	Obrig. Principal	REsp

O presente processo trata do **Debcad 37.271.656-3**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos trabalhadores chamados de "obreiros" e vinculados à autuada, no período de 01/2005 a 13/2005, conforme Relatório Fiscal de fls 160 a 167. A ciência da autuação ocorreu em 29/12/2010.

Em sessão plenária de 22/01/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2403-001.789 (e-fls. 357 a 369), assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, "a" determinaram que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO.

A isenção prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal exige que a pessoa jurídica requeira junto ao Instituto Nacional do Seguro Social o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social com todos os requisitos legais cumpridos.

VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Constatado e demonstrado o vínculo empregatício, há que se efetuar o enquadramento como segurado empregado.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento ao contribuinte individual integra o salário de contribuição.

MULTA DE MORA

Na forma do revogado art. 35, I, II, III da Lei n Lei 8.212/91, os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais e das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos, são acrescidos de multa de mora e juros de mora. A redação dada pela Lei no 11.941, de 2009, aduz que os débitos serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

MULTA MAIS BENÉFICA.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, a lei não retroage para prejudicar, há que se observar a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores conforme o comando do artigo 149 do Código Tributário Nacional CT e assim também quanto a multa de ofício, com previsão para lançamentos de fatos geradores ocorridos e notificados a partir da lei 11.941, de 2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte."

A decisão foi assim registrada:

"ACORDAM os membros do Colegiado, Nas preliminares, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência em relação às competências até 11 e 13/2005 nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional CTN. Vencidos os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari e Paulo Maurício Pinheiro que votou pelas conclusões. No Mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário determinando o recálculo da multa de mora, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte de acordo com o disposto no art. 35, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, e nos termos do art. 61 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996 que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, critérios desta data que devem ser observados quando da ocasião do pagamento. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro nas questões da multa e no enquadramento dos segurados e vencida a conselheira Carolina Wanderly Landim que entendeu pela nulidade."

O processo foi encaminhado à PGFN em 03/07/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 370) e, em 02/08/2013, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 371 a 386 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 418), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.

O apelo visa rediscutir as seguintes matérias:

- decadência; e

- aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-061/2014, de 16/01/2014 (e-fls. 420 a 423).

Relativamente à primeira matéria, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos, em síntese:

- é consenso na doutrina e jurisprudência pátrias que, em sede de tributo sujeito a lançamento por homologação, a aplicação do artigo 150, § 4º, somente é possível quando o contribuinte, reconhecendo a ocorrência do fato gerador de determinado tributo, efetua o pagamento, ainda que parcial, possibilitando ao Fisco a conferência posterior dos valores recolhidos, contrapondo-os aos os efetivamente devidos, efetuando o lançamento de ofício de eventuais diferenças;

- conclui-se, pois, que o pressuposto primordial para a aplicação da regra de decadência constante do artigo 150, § 4º, do CTN, é o pagamento antecipado parcial do tributo exigido;

- noutro passo, diante da inexistência de qualquer pagamento, o prazo decadencial para a cobrança dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é aquele constante do artigo 173 do CTN;

- partindo dessa premissa e pousando a vista sobre o caso dos autos, verifica-se, ao contrário do que foi reconhecido pelo órgão julgador *a quo*, que o contribuinte não efetuou antecipação de pagamento das contribuições lançadas, razão pela qual a regra a ser utilizada para a contagem do prazo decadencial é a constante do artigo 173, I, do CTN, e não a do artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal;

- nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte das contribuições previdenciárias exigidas, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN; em não havendo tal antecipação de pagamento nas competências especificadas, a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN é impositiva;

- para fins de aplicação da norma contida no parágrafo 4º, do art. 150, do CTN, o recolhimento deve se referir a fato gerador reconhecido, pois o fisco não teria como homologar pagamento em relação a fato não admitido pelo contribuinte no campo de incidência da contribuição;

- afinal, como dito no acórdão paradigma, somente se antecipa algo que se pretende pagar;

- no período do lançamento, como as Contribuições não foram reconhecidas pelo contribuinte, não se tem a antecipação de recolhimentos;

- ora, se não há reconhecimento do fato gerador, não há como se aceitar que houve antecipação da contribuição previdenciária, logo, constatada a inexistência de recolhimento, aplica-se o art. 173 do CTN;

- tendo em vista que o fato gerador mais antigo ocorreu em 01/2005, o lançamento poderia ter sido efetuado em 2005, portanto o início do prazo decadencial é conduzido para o dia 1º/01/2006 e, contando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria

em 1º/01/2011; como a ciência do lançamento aconteceu em 29/12/2010, não houve lançamento a destempo.

No que tange à segunda matéria - **aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009** - a Fazenda Nacional pede que se verifique, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica:

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; ou

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.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 20/02/2014 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 427/428), a Contribuinte ofereceu, em 07/03/2014 (carimbo apostado às e-fls. 430), as Contrarrazões de e-fls. 430 a 434, contendo os seguintes argumentos, em resumo:

- o acórdão recorrido decretou a decadência do período de 01/05 a 11/05 e 13/05 (mantendo apenas 12/05), com base nos seguintes fundamentos:

"É relevante notar que o legislador ao classificar o que seria o lançamento por homologação também não se referiu a rubricas ou aos fatos geradores mas sim aos tributos. Na hipótese de ter que verificar se ocorreu "pagamento antecipado", a busca se voltará para qualquer valor recolhido na competência decaída e não para um ou outro fato distintamente, até porque, como visto alhures, a guia de recolhimento do pagamento não permite fazer distinção. Considerando tudo que foi exposto e ainda que a notificação ocorreu em 29/11/2010 restam caracterizados os exigidos pagamentos antecipados para reconhecer decaídas as competências novembro de 2005 e anteriores, sob o comando do preceituado no § 4º do art. 150 do CTN."

- contra tal entendimento a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de Divergência, ao argumento de que *"para ser considerado pagamento antecipado, o recolhimento deve se referir ao fato gerador da contribuição reconhecido pelo contribuinte."*;

- entretanto, não merece acolhida o argumento da Fazenda Nacional, eis que distorce o constante do artigo 150 do CTN, que se refere a antecipação do tributo e não a fatos geradores em específico, rubricas ou verbas, como pretende restringir a Procuradoria;

- ou seja, tendo havido recolhimento antecipado de *"contribuições previdenciárias"* (tributo), trata-se de lançamento por homologação, pois a Fazenda Nacional, ao invés de homologar tal "lançamento" realizado pelo contribuinte, fez a cobrança de diferenças de *"contribuições previdenciárias"*;

- em outras palavras, o recolhimento de contribuições previdenciárias feito antecipadamente pelo contribuinte foi considerado insuficiente ou a menor pelo Fisco, gerando a lavratura de autuação para cobrar de diferenças do tributo;

- a Egrégia Câmara Superior já apreciou recursos idênticos ao presente e afastou os argumentos da Fazenda, ao fundamento de que para a aplicação do prazo decadencial do art. 150 do CTN, basta ter havido algum recolhimento do tributo (contribuição previdenciária);

- no que tange à multa, o acórdão aplicou a multa de mora do antigo art. 35 da Lei 8.212, de 1991 (24%), por ser mais benéfica ao contribuinte, também não merecendo reforma o acórdão recorrido;

- contra tal entendimento, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial, sustentando que deve ser aplicada a nova multa do art. 35-A (multa de ofício de 75%), criada pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, eis que seria mais benéfica que a soma das multas antes previstas nos artigos 32, II e 35, IV, da Lei nº 8.212, de 1991;

- entretanto, o recurso não merece provimento, eis que para fins de comparação de multas, para aplicação da mais benéfica, não pode ocorrer a soma de multas de naturezas distintas, que penalizam infrações diferentes (multa de mora por obrigação acessória e multa de ofício por obrigação principal);

- devem ser comparadas as multas de mesma natureza, qual seja, a multa antiga de mora do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 1991 (24%), com a multa de mesma natureza atualmente prevista (cita jurisprudência do CARF).

Ao final, a Contribuinte requer seja mantido o acórdão recorrido.

Assim, embora as matérias tratadas no Recurso Especial sejam a decadência e a retroatividade benigna das multas previdenciárias, compulsando-se os autos constata-se que a matéria de fundo diz respeito a imunidade de Contribuições Previdenciárias de entidades filantrópicas (artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991), sobre a qual existe decisão do STF determinando o seu sobrestamento (Petição STF nº 6.604/2017, nos autos do RE 566.622/RS).

Diante do exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência à Sesej/2ª Turma da CSRF, para que o presente processo fique sobrestado até decisão do STF.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo