



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.004437/2010-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.804 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente PROSUDCAMP INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. SÚMULA CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA.

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

Na hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I.

Caso tenha havido antecipação do pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º, conforme súmula CARF nº 99.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. 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.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. PAT.

Somente a alimentação *in natura* oferecida a segurados empregados ou trabalhadores avulsos não integra o salário de contribuição, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. INFORMAÇÕES INEXATAS. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para a multa por deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, a fim de aplicar a retroatividade benigna, ela deve ser recalculada com base no art. 32-A da Lei 8.212/1991.

INAPLICABILIDADE DE LEI. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

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.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INFRAÇÃO. ARQUIVOS DIGITAIS. SÚMULA CARF Nº 181.

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no *caput* e parágrafos dos artigos 11 e 12 da Lei 8.218/1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) nos autos de infração com lançamento de obrigação principal: a.1) reconhecer a decadência até a competência 03/2005; a.2) reduzir a multa apurada para o percentual de 20%; e b) nos autos de infração com apuração de multa por omissão de fatos geradores em GFIP (processos 10830.004431/2010-14 – CFL 68 e 10830.004432/2010-51 – CFL 78), determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se a multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP nº 449, de 2008, com a multa do art. 32-A da mesma lei; e c) excluir a multa apurada no Processo 10830.004430/2010-61.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausente o conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Relatório

Trata-se de créditos lançados contra o sujeito passivo acima identificado, objeto de acórdão de impugnação e recurso voluntário únicos, referentes aos autos de infração abaixo relacionados:

Obrigações principais:

- DEBCAD 37.246.023-2 (Processo 10830.004437/2010-83) – contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição dos segurados empregados, arrecadada pela empresa de suas remunerações e não recolhida – levantamentos FP e FP1;
- DEBCAD 37.264.524-0 (Processo 10830.004427/2010-48) – contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais, não arrecadadas pela empresa – levantamentos RF, RF1 e PF;
- DEBCAD 37.243.809-1 (Processo 10830.004425/2010-59) – referente à contribuição social destinada à seguridade social correspondente à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração de empregados e contribuintes individuais – levantamentos FP, FP1, RF, RF1, PF e DAL (relatório às fls. 142/145);
- DEBCAD 37.243.810-5 (Processo 10830.004426/2010-01) – referente à contribuição social destinada a outras entidades e fundos – Terceiros levantamentos FP, FP1, RF e RF1;

Obrigações acessórias:

- DEBCAD 37.264.518-6 (Processo 10830.004429/2010-37) – Código de Fundamento Legal – CFL 38 – por ter a empresa deixado de apresentar livros e documentos relacionados com as contribuições sociais;
- DEBCAD 37.264.523-2 (Processo 10830.004436/2010-39) – Código de Fundamento Legal – CFL 67 – por ter a empresa apresentado a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP em atraso, após o início da ação fiscal, na competência 13/07;
- DEBCAD 37.264.520-8 (Processo 10830.004431/2010-14) – Código de Fundamento Legal – CFL 68 – refere-se à autuação por ter a empresa apresentado as GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias pagas a seus empregados (multa mais benéfica nas competências que não foram autuadas pelo CFL 78, considerando a legislação anterior);
- DEBCAD 37.264.521-6 (Processo 10830.004432/2010-51) – Código de Fundamento Legal – CFL 78 - refere-se à autuação por ter a empresa apresentado as GFIPs com informações incorretas ou omissas nos campos referentes às remunerações pagas aos segurados (multa mais benéfica nas competências 04/2007, 05/2007, 07/2007 e 08/2007);
- DEBCAD 37.264.522-4 (Processo 10830.004435/2010-94) – Código de Fundamento Legal – CFL 77 – por ter a empresa apresentado a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP em atraso, após o início da ação fiscal, nas competências 13/05 e 13/06;

- DEBCAD 37.264.519-4 (Processo 10830.004430/2010-61) – Código de Fundamento Legal – CFL 21 – por ter a empresa deixado de apresentar as informações em meio digital, conforme MANAD.

Consta dos Relatórios Fiscais que integram os processos citados, que os fatos geradores das contribuições lançadas são as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, que se encontram identificados nos seguintes códigos de levantamento:

- FP – Remuneração de empregados não declarada em GFIP, apurada em RAIS e folha de pagamento, com multa de 24%;
- FP1 – Remuneração de empregados não declarada em GFIP, apurada em RAIS e folha de pagamento, com multa de 75%;
- PF – Remuneração de contribuintes individuais, apuradas em contas contábeis de despesas, com multa de 24%;
- RF – Alimentação paga a empregados, sem inscrição no PAT, com multa de 24%;
- RF1 – Alimentação paga a empregados, sem inscrição no PAT, com multa de 75%;
- DAL – Diferença de acréscimos legais.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, alegando ausência de MPF, que a multa é exorbitante, questiona o lançamento sobre valores de refeição e requer perícia.

Foi proferido o Acórdão 05-31.205 - 7ª Turma da DRJ/CPS, fls. 826/846, que julgou improcedente a impugnação, para os dez processos que foram analisados em conjunto.

Cientificado do Acórdão em 22/11/2010 (Aviso de Recebimento – AR de fl. 848), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 17/12/2010, fls. 849/861, que contém, em síntese:

Questiona os lançamentos apurados nas contas “refeição”, afirmando ser reembolso de despesas com alimentação que não são retribuição pelo trabalho. Que estava inscrito no PAT desde 1999 e que o não recadastramento não implica em exclusão.

Alega ausência de MPF e que por isso a autuação é nula.

Aduz que a multa aplicada é exorbitante. Entende que foi aplicada multa de ofício de 75% em conjunto com multa moratória, o que é ilegal. Disserta sobre confisco.

Requer seja declarada a improcedência do auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

INTRODUÇÃO

Da leitura da impugnação e recurso, vê-se que o sujeito passivo não contesta os fatos geradores que integram os levantamentos FP, FP1 e PF. Também não contesta os autos de infração por descumprimento de obrigação acessória, as multas individualmente aplicadas, limitando-se a alegar que a multa é confiscatória.

MPF

Sobre o MPF, não cabe declarar a nulidade do lançamento como alegado pelo recorrente, devendo ser observada a Súmula CARF nº 171:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA

Ainda que não alegada, por ser matéria de ordem pública, a possível decadência deve ser avaliada.

A Súmula vinculante STF nº 08, de 20/6/08, dispõe que:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Desta forma, aplicam-se os prazos previstos no CTN.

Nos lançamentos por homologação, para se apurar a decadência, **na hipótese de existência de pagamento parcial e inexistência de dolo, fraude ou simulação**, aplica-se a regra do CTN, art. 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, **inexistindo pagamento parcial**, a situação **atrai a regra prevista no CTN, art. 173, I**, contando-se o termo inicial do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No presente caso, os fatos geradores ocorreram no período de 01/2005 a 12/2007, com ciência do contribuinte em 13/04/2010.

Conforme se verifica no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, fls. 26/37 do processo 10830.004425/2010-59, foram apropriados valores recolhidos para empregados e contribuintes individuais.

Assim, aplica-se ao caso o disposto na Súmula CARF nº 99:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Desta forma, aplicando-se a regra do CTN, art. 150, § 4º, na hipótese de antecipação do pagamento, **para os autos de infração com lançamento de obrigação principal, ocorreu a decadência até a competência 03/2005.**

No caso de obrigações acessórias, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A matéria encontra-se sumulada pelo CARF:

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.

No presente caso, como a autuação ocorreu em abril/2010, indica que poderiam ter sido exigidos os documentos a partir da competência 12/2004, pois para esta competência o vencimento da obrigação ocorreu em 01/2005, logo, a infração poderia ter sido conhecida a partir desta data, com início do prazo decadencial em 1/1/2006 e término em 31/12/2010. Portanto, **não há decadência quanto aos autos de infração com lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória.**

ALIMENTAÇÃO SEM INSCRIÇÃO NO PAT

Da leitura do relatório fiscal (fls. 142/145 do processo 10830.004425/2010-59), vê-se que o fundamento para a autuação relativa a valores pagos a título de alimentação, apurados em contas contábeis “refeições” referem-se a **pagamentos ou créditos** efetuados durante o mês a segurados a serviço da empresa, considerados como salário indireto. Acrescenta que a empresa não comprovou a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.

No recurso, alega a empresa que são reembolsos por despesas de negócios dos funcionários.

Para o segurado empregado do RGPS, qualquer parcela destinada a retribuir o seu trabalho integra o salário de contribuição, conforme Lei 8.212/1991, artigo 28, inciso I:

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).

Entretanto, a Lei 8.212/91, no art. 28, § 9º, exclui algumas rubricas da base de incidência das contribuições previdenciárias, contudo para que tais rubricas sejam excluídas, elas devem estar previstas no citado dispositivo legal e devem ser pagas dentro dos ditames da lei.

O art. 28, § 9º, prevê hipóteses de não incidência de contribuições sociais sobre alimentação fornecida *in natura* e reembolso de despesas de viagem:

Art. 28. [...]

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

[...]

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

[...]

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho;

[...]

Vê-se, portanto, que tais hipóteses de renúncia fiscal não são absolutas, mas sim condicionadas pelo próprio dispositivo legal que as prevê.

No caso da alimentação, a isenção apenas acontece se os pagamentos forem efetuados de acordo com a lei específica, no caso, Lei 6.321/76, que dispõe:

Art 3º Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Referida lei foi regulamentada pelo Decreto nº 05/1991 que define como se dá a aprovação dos programas de alimentação pelo Ministério do Trabalho:

Art. 1º A pessoa jurídica poderá deduzir, do Imposto de Renda devido, valor equivalente à aplicação da alíquota cabível do Imposto de Renda sobre a soma das despesas de custeio realizadas, no período-base, em Programas de Alimentação do Trabalhador, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social - MTPS, nos termos deste regulamento.

[...]

§ 4º Para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social; da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde.

Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas.

A Portaria 03/2002 do MTE, assim dispõe:

Art. 1º O Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, instituído pela Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976, tem por objetivo a melhoria da situação nutricional dos trabalhadores, visando a promover sua saúde e prevenir as doenças profissionais.

Assim, conforme se observa na legislação, o auxílio alimentação somente não integra o salário de contribuição **se for pago in natura** e de acordo com Programas de Alimentação do Trabalhador (PAT), previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social.

Acontece, porém, que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em decisões reiteradas, tem firmado o entendimento de que o auxílio-alimentação, fornecido *in natura*, não possui natureza salarial, não sendo, portanto, passível de incidência de contribuição previdenciária.

Desta forma, de acordo com o PARECER PGFN/CRJ/Nº 2117/2011, **não há incidência de contribuição previdenciária sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação**. Ou seja, **quando o próprio empregador fornece a alimentação** aos seus empregados, não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não constituir verba de natureza salarial, **esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT** ou decorra o pagamento de acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Cabe observar que o **Parecer PGFN/CRJ nº 2.117 aponta que o auxílio alimentação “pago em espécie ou creditado em conta-corrente, em caráter habitual, assume feição salarial** e, desse modo, integra a base de cálculo da contribuição previdenciária.”

A Solução de Consulta da Coordenação Geral de Tributação da RFB nº 35/2019, publicada no Diário Oficial da União de 25/1/19, está assim ementada:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO EM PECÚNIA. INCIDÊNCIA.

A parcela paga em pecúnia aos segurados empregados a título de auxílio-alimentação integra a base de cálculo para fins de incidência das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 353, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2014.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO IN NATURA.

A parcela *in natura* do auxílio-alimentação, a que se refere o inciso III do art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, abrange tanto a cesta básica, quanto as refeições fornecidas pelo empregador aos seus empregados, e não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 130, DE 1º DE JUNHO DE 2015.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO PAGO EM TÍQUETES-ALIMENTAÇÃO OU CARTÃO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

A partir do dia 11 de novembro de 2017, o auxílio-alimentação pago mediante tíquetes-alimentação ou cartão-alimentação não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados.

Desta forma, de acordo com o próprio entendimento da RFB, **não integram o salário de contribuição os valores despendidos pela empresa com a compra de refeições fornecidas aos empregados e também com cestas básicas, mesmo sem inscrição no PAT.**

Noutro giro, a verba paga para alimentação, que a empresa alega se tratar de reembolso, não seria considerada salário de contribuição se restasse demonstrado que os valores relativos a refeições pagas, lastreados em notas/cupons fiscais (apresentadas pela empresa), são despesas de viagem, conforme previsto na Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea “m”. Contudo, a hipótese de que os valores pagos aos empregados para lanches/refeições ocorreram devido à prestação de serviços em localidade diversa do local de residência do empregado não restou demonstrada, não permitindo concluir que os valores foram pagos aos empregados a título de reembolso por despesa de viagem.

Além disso, não há como vincular os comprovantes juntados (fls. 198/1.813) aos valores pagos aos empregados. Os vários recibos juntados não são suficientes para comprovar as alegações. Não há indicação dos nomes dos empregados beneficiários dos reembolsos, nem os valores pagos para cada um deles e por competência.

O ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com os argumentos apresentados, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar.

Conforme leciona Fabiana Del Padre Tomé (TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.) “[...] provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o animus de convencimento”.

No presente caso, não se trata de alimentação *in natura* fornecida pela empresa. A fiscalização esclarece que os valores se referem a “pagamentos ou créditos efetuados” e a própria empresa admite tais pagamentos ao argumentar que são reembolsos, o que caracteriza pagamento **em pecúnia**.

Desta forma, não sendo possível classificar a verba paga como alimentação *in natura* ou como despesa de viagem, os valores relativos à alimentação em pecúnia fornecidos aos empregados integram o conceito de remuneração e, por conseguinte, devem compor o salário de contribuição dos segurados empregados.

MULTA DE MORA X MULTA DE OFÍCIO

Da análise dos autos de infração com lançamento de obrigação principal, não se verifica a tese apresentada pelo recorrente de que foi lançado, em uma mesma competência, a multa de mora e a multa de ofício.

A fiscalização, aplicando o entendimento exarado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, efetuou o comparativo das multas, aplicando a mais benéfica, para cada competência. Assim, para algumas competências foi aplicada a multa de mora de 24% e para outras a multa de ofício de 75%.

Porém, como se verá no próximo tópico, a multa aplicada deverá ser corrigida para 20%.

RETROATIVIDADE BENIGNA – RECÁLCULO DA MULTA

Deve-se ponderar a aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

O Parecer SEI N.º 11315/2020/ME, ao se manifestar acerca de contestações à Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei 10.522/2002, pelo Despacho n.º 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Sendo assim, **para os autos de infração com lançamento de obrigação principal, a multa aplicada deve ser corrigida para 20%.**

Quanto aos autos de infração por descumprimento de obrigação acessória relacionados à omissão de fatos geradores em GFIP, a Súmula CARF n.º 119 foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei 8.212/1991, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP n.º 449, de 2009.

Por conseguinte, ao se adotar a interpretação de que, por força da retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, a multa de mora pelo descumprimento da obrigação principal deve se limitar a 20%, impõe-se o reconhecimento de a multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP n.º 449, de 2008, **deve ser comparada com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei 11.941/2009, para fins de aplicação da norma mais benéfica.**

Este entendimento foi exarado pela CSRF no Acórdão 9202-009.753, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2000 a 28/02/2006

PRESSUPOSTOS RECURSAIS. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO IDENTIFICADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO

Considerando a ausência de abordagem, no acórdão paradigma, quanto à matéria objeto da controvérsia sobre a qual se pretende o reexame, resta inviável a identificação da divergência jurisprudencial suscitada, razão pela qual o recurso não pode ser conhecido.

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. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

No presente caso, a fiscalização apurou multa por omissão de fatos geradores em GFIP nos processos 10830.004431/2010-14 (CFL 68) e 10830.004432/2010-51 (CFL 78), conforme a competência.

A multa aplicada deverá ser avaliada em ambos os processos, por competência, **efetuando-se o comparativo da multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP nº 449, de 2008, com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei 11.941/2009, para fins de aplicação da norma mais benéfica.**

DEMAIS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Para as multas aplicadas nos demais autos de infração por descumprimento de obrigação acessória, elas não foram contestadas especificamente.

Quanto ao argumento sobre a multa ser exorbitante ou confiscatória, ele não pode ser apreciados em processo administrativo.

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade tributária está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

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.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

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

DEBCAD 37.264.519-4 (Processo 10830.004430/2010-61)

Neste auto de infração, o Contribuinte foi autuado por ter infringido o disposto na Lei 8.218/91, artigo 11, § 3º e § 4º.

Quanto à infração em comento, a matéria foi objeto da Súmula CARF nº 181:

No âmbito das contribuições previdenciárias, é incabível lançamento por descumprimento de obrigação acessória, relacionada à apresentação de informações e documentos exigidos, ainda que em meio digital, com fulcro no caput e parágrafos dos artigos 11 e 12, da Lei nº 8.218, de 1991.

A origem dessa súmula decorre do entendimento de que é incabível a aplicação da lei geral (Lei 8.218/1991) quando há lei específica regulando a mesma conduta (Lei 8.212/91, art. 32, III, e Lei 10.666/2003, art. 8º), pois havendo antinomia, aplica-se a lei especial.

Sendo assim, improcedente a autuação.

CONCLUSÃO

Voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial para: a) nos autos de infração com lançamento de obrigação principal: a.1) reconhecer a decadência até a

competência 03/2005; e a.2) reduzir a multa apurada para o percentual de 20%; b) nos autos de infração com apuração de multa por omissão de fatos geradores em GFIP (processos 10830.004431/2010-14 – CFL 68 e 10830.004432/2010-51 – CFL 78), determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se a multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP nº 449, de 2008, com a multa do art. 32-A da mesma lei; e c) excluir a multa apurada no Processo 10830.004430/2010-61.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier