



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10865.003523/2007-76
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.027 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TAMBA CERAMICA VERMELHA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1998 a 30/04/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (Relator), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente, momentaneamente, a conselheira Ana Paula Fernandes.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, Debcad nº 37.072.648-0, relativa a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte descontada dos segurados empregados.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 35/41), constam do presente lançamento os seguintes levantamentos

- CONTRIB.SEGURADOS ANT.GFIP – abrangendo as competências 12 e 13/1998 (período anterior à implantação da GFIP); e
- CONTRIB.SEGURADOS APÓS GFIP – abrangendo as competências 01/1999, 04 a 09/1999, 11/1999 a 13/1999, 01 a 13/2000, 01 a 04/2001, 10/2001 a 12/2001 e 01/2002 a 04/2002 (declarado em GFIP com redução de multa).

Em sessão plenária de 18/01/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-02.512 (fls. 172/194), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/12/1998 a 30/04/2002 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL LANÇAMENTO NULIDADE.

INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade no auto de infração lavrado com observância do art. 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235 de 1972, mormente quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal.

DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO DIES A QUO NO CASO CONCRETO.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos. O dies a quo do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação nos quais haja pagamento antecipado em relação aos fatos geradores considerados no lançamento. Constatando-se dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial é reenviada para o art. 173, inciso I do CTN.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei nº 11.941/2009, descumprimento de obrigação acessória punida com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação (art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996), de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Não há que se falar na aplicação do art. 35A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO CARF E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula do CAREF, é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais. Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, : I) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 11/2001, anteriores a 12/2001, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; II) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Redator Designado. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a) Designado. Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira, que votou em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator: Leonardo Henrique Pires Lopes. Impedido: Adriano Gonzáles Silvério.

O processo foi encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, em 14/06/2016 (fl. 224) que, em 03/05/2016 (fl. 251), interpôs o Recurso Especial de fls. 225/238, no intuito de rediscutir a matéria “**retroatividade benigna**”.

Apresenta como paradigma o Acórdão nº 2401-00.120, cuja ementas transcreve-se a seguir:

Acórdão nº 2401-00.120

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2005

SALÁRIO INDIRETO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JUROS SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. DECLARAÇÃO. VEDAÇÃO. DECADÊNCIA

1 - De acordo com o artigo 34 da Lei nº 8212/91, as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal e lançamento, pagas com atraso ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

2 - A teor do disposto no art. 49 do Regimento Interno deste Conselho é vedado ao Conselho afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob o fundamento de inconstitucionalidade, sem que tenham sido assim declaradas pelos órgãos competentes. A matéria encontra-se sumulada, de acordo com a Súmula nº 2 do 2º Conselho de Contribuintes.

3 - Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de

pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN. Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho. A verba paga pela empresa aos segurados empregados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela empresa INCENTIVE HOUSE é fato gerador de contribuição previdenciária.

Como forma de evidenciar a divergência transcreve ainda os seguintes trechos do acórdão trazido a cotejo:

Nesse sentido, devida a contribuição e não sendo recolhida até a data do vencimento, fica sujeita aos acréscimos legais na forma da legislação de regência. Portanto, correta a aplicação da taxa SELIC, com fulcro no artigo 34, da Lei nº 8.212/91, e bem assim da multa moratória, nos termos do artigo 35, do mesmo Diploma Legal.

(...)

Com relação à solicitação da recorrente, para a **aplicação do disposto na Medida Provisória 449, relativamente à multa de mora, importa salientar que a referida MP, além de alterar o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, também acrescentou o art. 35-A** que dispõe o seguinte:

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

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

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

1 - 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".

Entretanto, se ocorreu o lançamento de ofício que é o presente caso, a multa devida seria de 75%, superior ao índice previsto na antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, correspondente ao percentual devido após ciência do acórdão da segunda instância.

Assim, não há como retroagir, ainda que se considere a multa moratória como penalidade, pois a lei atual não é mais favorável ao contribuinte, pelo menos até essa instância. (Grifos do Recurso Especial)

A Recorrente argumenta, em síntese, o que segue:

- o art. 35 da Lei nº 8.212/91 na nova redação conferida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, não pode ser entendido de forma isolada do contexto legislativo no qual está inserido, sobretudo de forma totalmente dissociada das alterações introduzidas pela MP nº 449 à legislação previdenciária;
- para a solução destes questionamentos, deve-se lembrar que não se interpreta o Direito em tiras, aos pedaços um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum;
- nesse contexto, impende considerar que a Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da MP nº 449 de 2008), ao mesmo tempo em que alterou a redação do artigo 35, introduziu na Lei de Organização da Previdência Social o artigo 35-A, a fim de instituir uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários previdenciários e respectivos acréscimos legais de forma similar à sistemática aplicável para os demais tributos federais;
- a redação do art. 35-A é clara. Efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96;

- à semelhança do que ocorre com os demais tributos federais, verificado que o contribuinte não realizou o pagamento ou o recolhimento do tributo devido e não declarou no documento próprio (GFIP) todos os dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, cumpre à fiscalização realizar o lançamento de ofício e aplicar a respectiva multa (de ofício) prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96;
- por outro lado, como sói ocorrer com os demais tributos federais, a incidência da multa de mora ocorrerá naqueles casos expressos no art. 61 da Lei nº 9.430/96, ou seja, nas hipóteses em que o contribuinte incorreu na mora e efetuou o recolhimento em atraso, de forma espontânea, independente do lançamento de ofício, efetuado com esteio no art 149 do CTN;
- assim, no lançamento de ofício, diante da falta de pagamento ou recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata é exigido, além do principal e dos juros moratórios, os valores relativos às penalidades pecuniárias que no caso consistirá na multa de ofício;
- a multa será aplicada quando realizado o lançamento para a constituição do crédito;
- a incidência da multa de mora, por sua vez, ficará reservada para àqueles casos nos quais o sujeito passivo, extemporaneamente, realiza o pagamento ou recolhimento antes do procedimento de ofício (ou seja, espontaneamente – o não foi o caso);
- essa mesma sistemática deverá ser aplicada às previdenciárias, em razão do advento da MP nº 449 de 2008, posteriormente convertida da Lei nº 11.941/09, conforme art. 35-A da Lei nº 8.212;
- diante da redação explícita da norma, fica claro que, tratando-se de lançamento de ofício, considerando-se que não houve no caso a declaração de todos os dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias devidas, nem o recolhimento ou pagamento do tributo devido multa a ser aplicada é aquela prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96;
- não há como se adotar outro entendimento que a multa de mora prevista no art. 35, da Lei nº 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) está inserida em sistemática totalmente distinta da prescrita no art. 61 da Lei nº 9.430/1996;
- logo, por esse motivo não se poderia aplicar à espécie o disposto no art. 106 do CTN, pois, para a interpretação e aplicação da retroatividade benigna, a comparação é feita em relação à mesma conduta infra tora praticada, em relação à mesma penalidade;
- como conclusão, para se averiguar sobre a ocorrência da retroatividade benigna no caso concreto, a comparação entre normas deve ser feita entre o art. 35, da Lei nº 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) e o art. 35-A da LOPS, consoante art. 476-A da Instrução Normativa nº 971/2009.

Requer, por fim, que seja conhecido e provido o presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, **caput**, da Lei nº 8.212/91 (na atual redação conferida pela Lei nº 11.941), em detrimento do art. 35-A, também da Lei nº 8.212/91, devendo-se verificar, execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

A Contribuinte também apresentou recurso voluntário, contudo, por força dos despachos de fls. 268/273 e 294/297, foi negado seguimento ao apelo.

Sem contrarrazões.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade.

O **caput** e o § 6º do art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscal – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época da interposição do apelo recursal, estatuem:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 6º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

[...]

De conformidade com os dispositivos regimentais, o Recurso Especial é cabível nos casos em que, perante situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo.

Afigura-se necessário esclarecer que embora o lançamento abranja períodos anteriores à implantação da GFIP, as competências relativas a tais períodos foram excluídas da Notificação Fiscal em virtude de decadência.

Desse modo, remanesce na autuação tão-somente as contribuições previdenciárias decorrentes de divergência entre os valores declarados GFIP e aqueles efetivamente recolhidos por meio de Guias da Previdência Social – GPS.

Nesse caso, o lançamento do crédito previdenciário foi efetuado tão-somente para fins de controle administrativo, tendo em vista que ao órgão responsável pela administração do tributo era facultada a cobrança de referido crédito, acrescido de juros e multa de mora, tendo em vista que esse já havia sido confessado pela Contribuinte.

De modo diverso, nas situação retratadas na decisão apresentada como paradigma, Acórdão nº 2401-00.120, tem-se lançamento de salário indireto (premiação de incentivo), consoante se pode observar da parte do relatório desse julgado, cuja transcrição mostra-se imperiosa:

Segundo o referido relatório fiscal, constituem os fatos geradores das contribuições objeto do presente lançamento, os valores pagos a título de prêmios aos segurados empregados da empresa Ticket Serviços, por intermédio da empresa Incentive House S/A - CNPJ 00.416.126/0001-41, empresa esta, do mesmo grupo denominado Accor, através dos cartões de premiação “Flex Card”, “Premium Card”, “Top Premium”, “Top Premium Travel”, ou “presente Perfeito, no período de 04/1999 a 12/2005.

Nesse caso, por considerar que tais verbas não integram a base de incidência das contribuições previdenciárias, não há, por parte das empresas, sua declaração em GFIP. Por outro lado, para que a Fazenda Nacional possa exigir os valores que considera devidos, o crédito tributário deverá, obrigatoriamente, ser formalizado por meio do lançamento.

Com efeito, com base nessas considerações, é possível concluir pela inexistência de dissídio interpretativo, uma vez que as diferentes soluções a que chegaram os acórdãos recorrido e paradigma não decorreram de divergência jurisprudencial, mas sim do conjunto fático específico de cada processo.

Ademais, em virtude das semelhança entre as situações retratadas nos acórdãos cotejados, não se verifica possível concluir que o colegiado paradigmático, diante da hipótese evidenciada no julgado desafiado, chegaria a conclusão diversa daquela proferida pela Turma *a quo*.

Além disso, a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº14/2009, cuja aplicação tem sido observada por esta CSRF, deixa ainda mais clara a inexistência de divergência, ao estabelecer, em seus arts. 3º e 5º, tratamentos distintos para os casos em que a multa de ofício é aplicada em conjunto com a multa por descumprimento da obrigação acessória pela falta de declaração de fatos geradores em GFIP (caso retratado no paradigma) e aqueles em que os créditos lançados foram regularmente incluídos na declaração (situação espelhada no julgado recorrido). Confira-se:

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

[...]

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Nestas circunstâncias, em virtude da ausência de similitude fática, não se verificou caracterizada a divergência jurisprudencial.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho