



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.007518/2007-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.688 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de outubro de 2021
Recorrente RF REFLORESTADORA S/A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

NULIDADE. LANÇAMENTO.

Estando devidamente circunstanciadas no lançamento as razões de fato e de direito que o amparam, e não verificado cerceamento de defesa, carecem motivos para decretação de sua nulidade.

DECADÊNCIA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE 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, 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.

GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. CFL 68.

Constitui infração apresentar a GFIP com informações incorretas nos dados correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

OBRIGAÇÃO PREVIDENCIÁRIA ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP (CFL 68). CORRELAÇÃO.

Tendo as questões relacionadas à incidência dos tributos sido decididas no julgamento do lançamento das obrigações principais, o julgamento do auto de infração pela omissão de fatos geradores em GFIP deve considerar os termos daquela decisão.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP.

A análise da retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, será realizada mediante a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212/91, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941/09, com as regradas no art. 32-A da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para: reconhecer a decadência do lançamento no que se refere às competências até nov/01, inclusive; determinar que a multa seja recalculada considerando o resultado do julgamento do recurso voluntário relativo às obrigações principais nos autos do processo 10920.007511/2007-17, e a retroatividade benigna aplicada comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Samis Antonio de Queiroz, Sonia de Queiroz Accioly, Thiago Duca Amoni (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson. Ausente a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, substituída pelo conselheiro Thiago Duca Amoni.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - DRJ/FNS, que julgou procedente o Auto de Infração 37.112.209-0 (fls. 2/34), emitido sob o Código de Fundamentação Legal 68 (CFL 68) em desfavor de Weg Indústrias S/A (antiga razão social da epigrafada), e decorrente da apresentação de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantida e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme constatado na autuação relativa à obrigação principal na NFLD 37.112.214-7, veiculada no processo administrativo nº 10920.007511/2007-17.

No referido processo principal foi apurada a exigência da contribuição dos segurados e das contribuições patronais destinadas a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes de riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e para outras entidades ou fundos (INCRA e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, agrupadas nos seguintes levantamentos:

a) levantamentos AB1 e AB2: remunerações pagas aos segurados empregados a título de ABONO, ocorridos em 02/1997, 02/1999, 05/1999, 07/1999, 05/2000 e 07/2000, informados em Folha de Pagamento, os quais foram estipulados em Convenções Coletivas de Trabalho (CCT);

b) levantamento PLE: remunerações pagas aos segurados empregados sob o título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS, ocorridas em 03/1997, 08/1997 e 03/1998, sem que houvesse formalização de um acordo, previsto nas MP 794/1994, 1397/1996 e reedições posteriores;

c) levantamentos PL1 e PL2: remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (dirigentes) sob o título de PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS,

ocorridas em 03/1997, 08/1997, 03/1998, 03/2003, 08/2003, 03/2004, 08/2004, 03/2005 e 08/2005;

d) levantamentos AE1, AE2 e CTN: remunerações pagas aos segurados empregados sob os títulos de AUXÍLIO ESCOLAR e CURSOS TÉCNICOS, na forma de reembolso parcial de matrículas e mensalidades de cursos técnicos, graduação, pós-graduação, idiomas e outros, no período de 01/1997 a 12/2005, não disponibilizados a todos os empregados e dirigentes da empresa;

e) levantamentos PC1 e PC2: valores mensais destinados à entidade fechada de previdência privada "WEG Seguridade Social - WSS", a cargo da patrocinadora, no período de 01/1997 a 12/2005, não disponibilizada a todos os empregados e dirigentes da empresa;

f) levantamento AOD: encargos mensais com assistência odontológica prestada aos seus segurados, através da contratação de Plano Coletivo Empresarial mantido pela Odonto Jaraguá Ltda., no período de 05/1999 a 12/2005, não disponibilizada a todos os empregados e dirigentes da empresa;

g) levantamento PPA: remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (dirigentes) na forma de contratação, em nome destes, de planos de previdência privada aberta (BRADESCO PREVIDÊNCIA e PREVER/UNIBANCO AIG), lançadas na contabilidade na conta "Previdência Privada Administradores - n.º. 522020115", ocorridas em 03/2000,08/2000 e 03/2001, sendo que tais planos podem ser resgatados a qualquer tempo;

h) levantamento PLP: remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (dirigentes) na forma de contratação, em nome destes, de planos de previdência privada aberta, porém, lançadas na contabilidade na conta de provisão do Passivo "Participações no Resultado - n.º. 217510100", em 03/2001 e 03/2002;

i) levantamento PPR: remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (dirigentes) na forma de contratação, em nome destes, de planos de previdência privada aberta, porém, lançadas na contabilidade na mesma conta de despesas com a previdência fechada da WSS (embora com esta não se confunda), em 08/2001, 12/2001, 08/2002, 11/2003, 12/2003,06/2004 a 12/2004 e 07/2005;

j) levantamento CTM: valor bruto da prestação de serviços de cooperados associados à cooperativa de trabalho, constantes em notas fiscais ou faturas emitidos pela UNIMED do Estado de Santa Catarina e UNIMED Joinville.

Foi apresentada impugnação (fls. 141/167), e baixados os autos em diligência, sendo nesta verificada que, a despeito do recálculo de parte do gravame constante dos autos de obrigação principal, não houve, conseqüentemente, alteração no cálculo da multa em apreço. A exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 323/340), em decisão que teve a seguinte ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP.

É devida a autuação por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições providenciárias.

DECADÊNCIA.

O prazo para Seguridade Social apurar e constituir seus créditos é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

PAGAMENTOS DE ABONOS.

Integra o salário-de-contribuição previdenciário o abono pago por liberalidade do empregador, mesmo que previsto em Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

As verbas pagas a título de "Participação nos Lucros e Resultados", em desacordo com a legislação específica, integram o salário-de-contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

As verbas pagas a título de "Participação nos Lucros e Resultados", em desacordo com a legislação específica, integram o salário-de-contribuição.

CONTRIBUIÇÕES VERTIDAS PARA ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

As contribuições vertidas para planos de previdência privada, não acessível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, integram o salário-de-contribuição.

AUXÍLIO ESCOLAR

A previsão legal de exclusão do salário-de-contribuição somente é aplicável aos pagamentos de plano educacional que vise à educação básica e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo.

O recurso voluntário foi interposto em 30/06/2008 (fls. 345 e ss), sendo nele alegado, preliminarmente, que, sendo a autuação decorrente da NFLD 37.112.214-7, não poderia ter sido realizada antes do julgamento definitivo daquela, sob pena de nulidade; ao menos, deveria ser o processo sobrestado até aquela ocasião, ou observado o cancelamento parcial daquela autuação. Defende-se, ainda, a decadência do lançamento.

Na sequência, a peça recursal verte argumentos relativos ao mérito da autuação da obrigação principal, afirmando, em síntese, que:

a) alínea "p" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/1991, que fundamentou a incidência de contribuições sobre os valores relativos ao plano de previdência privada somente podem ser aplicados a fatos geradores ocorridos a partir de março de 1998;

b) os abonos salariais foram pagos em cumprimento a Convenções Coletivas de Trabalho, não podendo ser alcançadas pela incidência de contribuições, haja vista que a norma coletiva é de cumprimento obrigatório;

c) não podia suspender o pagamento da PLR, a qual era disponibilizada desde 1991, tendo o acordo com os seus empregados sido firmado em 1997, além de que sobre tal verba não há o que se falar em tributação para a Seguridade Social;

d) com base na Lei 6.404/1976 e face à disposição expressa no seu Estatuto Social, a empresa, através das deliberações do seu Conselho de Administração, calculou e efetuou o pagamento da participação dos Administradores nos lucros. Assim, não há razão para sua tributação;

e) as verbas com educação eram disponibilizadas a todos os trabalhadores que preenchessem determinados requisitos, além de que as mesmas não se prestaram a retribuir o trabalho;

f) os valores vertidos ao plano de previdência complementar não são suscetíveis de tributação, posto que pago segundo critério da impessoalidade, além de que não é verba salarial. Houve erro na composição da base de cálculo para esses fatos geradores, haja vista que

não poderia incidir sobre os valores destinados aos empregados com mais de um ano de empresa, para os quais não havia restrição ao fornecimento do benefício.

g) a verba assistência odontológica não pode sofrer a exação, posto que não possui natureza salarial;

h) o fato de efetuar uma contribuição complementar para os planos de previdência privada de seus administradores não empregados não descaracteriza esta verba como isenta da incidência de contribuições sociais;

i) por outro lado a lei não exige que se façam depósitos de forma mensais e iguais, nada impede, portanto, que os aportes sejam efetuados de forma semestral ou anual, ou mesmo com outra periodicidade. É natural, então, que sendo depósitos semestrais ou anuais, os valores dos aportes também serão substancialmente maiores;

j) a incidência de contribuições sobre as faturas pagas a cooperativa de trabalho afronta à Constituição, no inciso I do art. 195.

Em 09/07/2009, junta a recorrente petição acostando documentos (Ofício e Nota Técnica, fls. 383 e ss) que confirmariam a não incidência de contribuição sobre planos previdenciários como o seu e, conseqüentemente, a multa contestada, e, em 04/11/2009, pede revisão da multa aplicada, considerando os novos critérios dados pela Lei 11.941/09. Já à fl. 410 há requerimento do sujeito passivo desistindo do recurso na parcela relativa à multa isolada (levantamento PL2) no que concerne às competências 03/03, 08/03, 08/04, 03/05 e 08/05, lançadas em conjunto na competência 12/2007.

Nos despachos de fls. 428/432, 434 e 435, as autoridades fiscais analisaram o impacto da mencionada desistência do montante do crédito tributário, e diante da constatação de impossibilidade de desmembramento do processo naquelas oportunidades, o que deverá, em tese, ocorrer após o julgamento da lide pelo CARF, reenviaram os autos para prosseguimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço, devendo ser esclarecido, por oportuno, que o pleito de revisão da multa aplicada, veiculado em petição acostada após o prazo para interposição do recurso voluntário, será apreciado tendo em vista versar sobre direito superveniente aplicável à espécie, atendendo, assim, os ditames do art. 16, § 4º, 'b', do Decreto 70.235/72.

Na seqüência, cabe refutar a alegação preliminar de nulidade da autuação, visto ser perfeitamente possível, ocorrendo, aliás, usualmente, que na mesma ação fiscal se verifique simultaneamente a existência de infrações tributárias à legislação que rege as obrigações principais, e às normas que regram as obrigações acessórias. Eventual vínculo entre elas não significa que se espere a definitividade do lançamento da obrigação principal para ulterior autuação da multa por descumprimento de obrigação acessória, pois tal abordagem implicaria, por óbvio, em possível transcurso do prazo decadencial, além de óbice ao exercício do poder dever da autoridade fazendária de efetuar a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN.

De todo modo, não se vislumbra na espécie qualquer das hipóteses ensejadoras da decretação de nulidade do lançamento consignadas no art. 59 do Decreto 70.235/72, havendo sido todos os atos do procedimento lavrados por autoridade competente, sem qualquer prejuízo ao direito de defesa da contribuinte, a qual recorre evidenciando pleno conhecimento das exigências que lhe são imputadas.

De sua parte, o pedido de sobrestamento até o julgamento da NFLD 37.112.214-7, relativa às obrigações principais, é de todo ineficaz, já que, como será minuciado adiante, tal apreciação já ocorreu. Nessa esteira, será examinada, na presente fundamentação de voto, o efeito de eventuais desonerações promovidas naquela oportunidade.

Ainda a título de preliminar, postula a interessada o reconhecimento de decadência parcial da autuação, para fins de excluir a incidência da multa no que se refere aos fatos ocorridos antes de 12/12/2002.

Ocorre que este Colegiado, no que se refere ao tema em comento, se vincula, por força do art. 72 do Anexo II do RICARF, ao seguinte enunciado sumular:

Súmula CARF n.º 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.

Sem maiores demoras, é possível verificar que, havendo sido a ora recorrente cientificada da autuação em 10/12/2007 (fl. 2), está o lançamento, por abranger o período de 01/1999 a 12/2005 (fls. 12 e ss), parcialmente decaído, especificamente no que se refere aos fatos geradores decorridos até a competência nov/2001.

Em suma, reconhece-se a decadência do lançamento no que se refere às competências até nov/2001, inclusive.

Quanto ao mérito da autuação contestada, há que se frisar ser ela decorrente da NFLD n.º 37.112.214-7, na qual foram lançadas contribuições não declaradas em GFIP, conforme levantamentos discriminados no relatório deste voto, mais acima, sendo que a referida autuação restou parcialmente mantida em sede de julgamento de recurso voluntário, conforme Acórdão n.º 2402-005.643 (j. ago/16, processo n.º 10920.007511/2007-17), cuja ementa a seguir se transcreve:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

O Relatório de Representantes Legais representa mera formalidade exigida pelas normas de fiscalização, em que é feita a discriminação das pessoas que representavam a empresa ou participavam do seu quadro societário no período do lançamento, não acarretando, na fase administrativa do procedimento, qualquer responsabilização das pessoas constantes daquela relação.

DISPONIBILIZAÇÃO DE PLANO EDUCACIONAL E ODONTOLÓGICO APENAS A EMPREGADOS COM DETERMINADO TEMPO DE VÍNCULO COM A

EMPRESA. NÃO ATENDIMENTO A REGRA QUE ESTABELECE QUE A ISENÇÃO É CONDICIONADA AO FORNECIMENTO DO BENEFÍCIO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O estabelecimento norma empresarial que permita a fruição de plano educacional e odontológico apenas por empregados com determinado tempo de permanência na empresa, pela legislação vigente à época dos fatos geradores, feria a regra de isenção que exige que o benefício seja estendido a todo o quadro funcional, acarretando na incidência de contribuição sobre a verba.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. NÃO EXTENSÃO A TODOS OS EMPREGADOS E DIRIGENTES. INCIDÊNCIA.

Os valores vertidos pela empresa para custeio do plano de previdência fechada somente não sofrem a tributação previdenciária quando disponibilizados a todos os seus empregados e dirigentes.

PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A SEGURADOS SEM VÍNCULO DE EMPREGO. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Os valores pagos aos administradores (diretores não empregados) a título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições, por não haver norma que preveja a sua exclusão do salário-de-contribuição.

CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE O VALOR DAS FATURAS RELATIVAS A SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS INTERMEDIADOS POR COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Conforme decisão plenária do STF, adotada na sistemática do art. 543-B do CPC, é inconstitucional a contribuição incidente sobre as faturas relativas a serviços prestados por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho.

Recursos de Ofício Negado e Voluntário Provido em Parte.

O dispositivo do Acórdão – o qual restou integralmente mantido em sede de julgamento de Recurso Especial no Acórdão nº 9202-008.339 - teve a seguinte redação:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso de ofício, para negar-lhe provimento e, em relação ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em conhecê-lo em parte, para na parte conhecida afastar a preliminar relativa à exclusão das pessoas jurídicas arroladas como solidárias, por afastar o pedido de exclusão das pessoas listadas na relação de representantes legais, por reconhecer a decadência até a competência 11/2002 e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir o levantamento CTM, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Theodoro Vicente Agostinho e Bianca Felícia Rothschild, que também excluía o levantamento relativo ao PLR de dirigentes .

Ora, o julgamento dos AI decorrentes de aplicação de multa por omissão de fatos geradores na GFIP deve levar em consideração o que ficou decidido nos AI para exigência da obrigação principal.

Veja-se que os resultados dos julgamentos das lavraturas para cobrança das contribuições tem sido aplicados automaticamente nas demandas em que é discutida a exigência de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP (CFL 68). Nesse sentido, tem-se, dentre outros, o Acórdão nº 9202-008.878 (jul/20), bem como o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, o qual, por abordar didaticamente a questão, vale reproduzir:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROCESSOS CONEXOS.

O presente auto de infração diz respeito à infringência ao art. 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, por ter o contribuinte apresentado Guia de Recolhimento de Fundo de

Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Provido o recurso especial da Fazenda Nacional, no sentido de se afastar a nulidade por vício formal apontada no processo n.º 35554.005633/200626. Em virtude da existência de conexão entre os processos, igual sorte merece o presente auto de infração. Foi declarado nulo em virtude da declaração da nulidade, por vício formal, da NFLD (processo n.º 35554.005633/200626) que continha os lançamentos referentes aos fatos geradores tidos como não declarados, em decorrência da conexão existente entre o presente auto de infração e a referida NFLD. Provido o recurso especial da Fazenda Nacional, no sentido de se afastar a nulidade por vício formal apontada no processo n.º 35554.005633/200626. Em virtude da existência de conexão entre os processos, igual sorte merece o presente auto de infração. Nos termos em que disciplina o art. 49, § 7º do anexo II da Portaria MF n.º 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, os processos conexos, decorrentes ou reflexos serão distribuídos ao mesmo relator, independentemente de sorteio.

(Acórdão 9202-001.244, Rel Conselheiro Elias Sampaio Freire, j. 08/02/2011)

Assim, tendo em vista o resultado do julgamento da obrigação principal, da qual é consequência a multa ora abordada, ser no sentido de dar parcial provimento ao recurso, eventuais questões de mérito já discutidas por ocasião daquele julgamento restam preclusas.

Vale registrar que no tocante ao período de que vai de jan a nov/02, tem-se períodos para os quais houve reconhecimento da decadência para a obrigação principal e não para a acessória. Não obstante, as razões de mérito expostas no julgamento daquela primeira são perfeitamente aplicáveis aos períodos em questão, conforme os fundamentos lá contidos revela, motivo pelo qual, reitere-se, deva ser seguido o decidido naquela oportunidade, até mesmo tendo em vista o dever de congruência das decisões.

Por fim, quanto ao pedido relativo à aplicação das disposições da Lei 11.941/09 no cálculo da exação em tela, necessário atentar que essa matéria estava sujeita à observância da Súmula CARF n.º 119, que prescrevia que, em casos como o presente, nos quais havia 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 MP 449/08, convertida na Lei 11.941/09, a retroatividade benigna deveria 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 9.430/96.

Na prática, efetuado o comparativo, era mantida a multa de mora lavrada via NFLD, e a multa veiculada no AIOA de CFL 68 era limitada à diferença entre aquela multa e o percentual de 75%. Isso porque se entendia que a multa de ofício do art. 44 da Lei 9.430/96 equivalia à aplicação da multa do art. 35 da Lei 8.212/91 em conjunto com a multa do art. 32, IV, § 5º, conforme a redação daquela lei vigente anteriormente à MP 449/08, e, procedendo-se da precitada maneira, apurava-se, sob essa ótica, a retroatividade benigna.

Ocorre que essa Súmula foi revogada pela 2ª Turma da CSRF, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021.

A propósito, há que se reconhecer já ter a jurisprudência do STJ se pacificado dando à matéria tratamento diverso do preconizado naquele enunciado sumular, o que aliás, deu azo ao referido cancelamento. Por sua vez, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional já incluiu o tema em lista de dispensa de contestar e recorrer do Tema 1.26, alínea 'c', com amparo nas conclusões do Parecer SEI n.º 11.315/2020/ME e Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nos seguintes termos:

Tema 1.26

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI N.º 11315/2020/ME

Pois bem, considero que as modificações introduzidas na Lei 10.522/02, por força da Lei 13.874/19, denotam o claro intuito do legislado na busca pela racionalização da atuação da administração tributária federal, de modo a uniformizar entendimentos, melhorando a racionalidade e eficiência da atuação dos órgãos envolvidos, e promovendo maior segurança jurídica para as partes. A respeito, oportuno referir, expendeu este relator várias laudas no voto condutor do Acórdão n.º 2202-007.283 (out/20), disponível no sítio da internet do CARF, no qual se encontra exposto com minúcia meu ponto de vista sobre tais inovações.

E, diante desse novel contexto normativo, no qual se inclui a revogação da Súmula n.º 119 do CARF, entendo não haver motivos suficientes para deixar de observar a jurisprudência pacífica do STJ quanto à aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício das obrigações principais:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b, e c, do parágrafo único do art. II desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Como visto, entretanto, a atuação em comento é decorrente da apresentação de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), obrigação acessória vinculado ao lançamento das obrigações principais em processo diverso.

Então, por coerência, e não cabendo mais o proceder a comparação das penalidades nos termos da súmula cancelada, deve ser efetuado o comparativo de multas por descumprimento da mencionada obrigação acessória, cotejando-se a regra vigente à época dos fatos geradores, art. 32, IV, e § 5º da Lei 8.212/91 (redação da Lei 9.528/97), com a prescrição do posterior art. 32-A da Lei 8.212/91 (redação da Lei 11.941/09). Veja-se as respectivas disposições:

Lei 8.212/91, Art. 32: A empresa é também obrigada a: (...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Lei 8.212/91, art. 32-A: O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas;

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

Não cabe aqui a limitação da penalidade ao percentual de 20% com respaldo no art. 61 da Lei 9.430/96, pois não se está a falar de descumprimento de obrigação principal penalizada com multa de mora, mas sim de descumprimento de obrigação acessória, apurado via lançamento de ofício, cujo novel regramento está consubstanciado no art. 32-A da Lei 8.212/91, supra reproduzido.

Como fecho, merece ser observado que esse comparativo era o que constava como sendo o realizável, para fins de apuração da retroatividade benigna, no § 1º do art. 3º da Portaria PGFN/RFB 14/09, naqueles casos em que tivessem sido aplicadas isoladamente as multas por descumprimento de obrigação acessória vinculada a GFIP.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso, para: reconhecer a decadência do lançamento no que se refere às competências até nov/01, inclusive; determinar que a multa seja recalculada considerando o resultado do julgamento do recurso voluntário relativo às obrigações principais nos autos do processo 10920.007511/2007-17, e a retroatividade benigna aplicada comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson