



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

Processo nº 11065.001640/2008-64
Recurso nº 999.999 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.230 – 2ª Turma
Sessão de 8 de maio de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)
Interessado CALÇADOS MARTE LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/2006

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. NATUREZA JURÍDICA. PENALIDADE. IDENTIDADE.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN), a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso, para aplicação da regra expressa no CTN, deve-se comparar as penalidades sofridas, a antiga em comparação com a determinada pela nova legislação, o que não ocorreu, motivo do provimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente, justificadamente o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

(assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO

Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls. 0141, interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra acórdão, fls. 0131, que decidiu dar provimento parcial ao recurso voluntário do sujeito passivo, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/2006

PRELIMINAR.NULIDADE.INCOMPETÊNCIA.AUDITOR FISCAL.NÃO RECONHECIMENTO.

O auditor fiscal designado para o cumprimento da ação fiscal não infringiu os limites determinados para a auditoria, motivo pelo qual não há o que se falar em causa de nulidade.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA PARCIAL QUINQUÊNAL. SÚMULA VINCULANTE N 8. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTOSUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO. ART.150, § 4º. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

O STF, em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Nos termos do art. 103^A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Tratando-se de contribuição social previdenciária, tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se a decadência do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

REGIMENTO INTERNO DO CARF. ART.62A. VINCULAÇÃO À DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. RESP N 973.733/SC. TRIBUTOSUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO. INEXISTÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART.173, I, CTN.

Considerando a exigência prevista no Regimento Interno do CARF no art.62A, esse Conselho deve reproduzir as decisões do

Superior Tribunal de Justiça proferidas em conformidade com o art.543C do Código de Processo Civil.

No caso de decadência de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o RESP n 973.733/SC decidiu que o art.150,§ 4º do Código Tributário Nacional só seria aplicado quando fosse constada a ocorrência de recolhimento, caso contrário, seria aplicado o art.173, I, do Código Tributário Nacional.

PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PAGAMENTO A SEGURADOS. PRÊMIOS. HABITUALIDADE. VERBA SALARIAL. INCIDÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. VALOR ACRESCIDO DE MULTA E JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. ART.35, CAPUT, DA LEI N 8.212/91. OBSERVÂNCIA AO ART.106, INCISO II, ALÍNEA C DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Na presente autuação, foi verificado que ocorreu o pagamento habitual, aos segurados da empresa, como contrapartida à assiduidade destes ao trabalho, revestindo-se

tais verbas de caráter salarial, razão pela qual a contribuição social previdenciária incidirá com o recálculo da multa de mora e dos juros com base na taxa SELIC na forma do art.35, caput, da Lei n 8.212/91, que foi alterado pela Lei n 11.941/2009, devendo, portanto ser observado o art.106, II, c do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência das competências até 04/2003, com base no § 4º, do artigo 150, do CTN. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial para determinar o recalcule do valor da multa de mora, de acordo com o disciplinado no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício na questão da multa de mora.

Sinteticamente, o recurso em questão trata da forma de cálculo da aplicação da multa, com a aplicação do determinado no Art. 106, do CTN.

Em seu recurso especial a PGFN alega, em síntese, que:

1. Há decisões que divergem do entendimento exarado;
2. A decisão determinou, de forma equivocada, a comparação entre multa de mora e multa de ofício;
3. Assim, para correção na decisão, deve ser dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, caput, da Lei 8.212/91 (na atual redação conferida pela Lei nº11.941/2009), em detrimento do art. 35-A, também da Lei if 8.212/91, devendo-se verificar, na 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 8.212/91.

Por despacho, fls. 0146, deu-se seguimento ao recurso especial.

O sujeito passivo, devidamente intimado, apresentou suas contra razões, que mais se assemelham a recurso especial, mas sem as formalidades exigidas.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade – recurso tempestivo e divergência confirmada e não reformada - conhecimento do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

Quanto a qual multa deve ser aplicada nos lançamentos de ofício, na análise da questão, verificamos que assiste razão ao pleito da recorrente.

Concordo com o acórdão recorrido a respeito da aplicabilidade do Art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

Só não posso concordar com a análise feita, que leva à comparação de penalidades distintas: multa de ofício e multa de mora.

A Lei 8.212/1991 trazia a seguinte redação quando tratava de multas:

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcèlement, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcèlement somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4o Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Com a edição da Medida Provisória 449/2008 ocorreram mudanças na legislação que trata sobre multas, com o surgimento de dois artigos:

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

...

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ocorre que o acórdão recorrido comparou, para a aplicação do Art. 106 do CTN, penalidade de multa aplicada em **lançamento de ofício**, com penalidade aplicada quando o sujeito passivo está em mora, sem a existência do lançamento de ofício, e decide, espontaneamente, realizar o pagamento.

Para tanto, na defesa dessa tese, há o argumento que a antiga redação utilizava o termo **multa de mora**.

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá **multa de mora**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento**;

...

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento;

Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar. De entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escrever livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.

O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.

Já a multa de mora não pressupõe a atividade da autoridade administrativa, não têm caráter punitivo e a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. *Ela é devida quando o contribuinte estiver recolhendo espontaneamente um débito vencido.*

Essa multa nunca incide sobre as multas de lançamento de ofício e nem sobre as multas por atraso na entrega de declarações.

Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, o Relator deveria ter comparado as penalidades sofridas de ofício antes da legislação, com as penalidade que podem ocorrer com a nova legislação.

Conseqüentemente, divirjo do acórdão recorrido, pelas razões expostas, para dar razão ao pleito da recorrente, conforme solicitado.

Por fim, cabe destacar que o sujeito passivo apresentou “contra razões” ao recurso especial, mas com argumentos contra a parte que lhe foi desfavorável, o que poderia ocorrer em recurso especial.

Ocorre que não há nenhuma dos requisitos exigidos para impetração de recurso especial, para análise da peça, conforme Regimento Interno do CARF (RICARF).

RICARF:

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.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

§ 2º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de primeira instância.

§ 3º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, ***cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.***

§ 4º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência argüida ***indicando até duas decisões divergentes por matéria.***

§ 5º Na hipótese de apresentação de mais de dois paradigmas, caso o recorrente não indique a prioridade de análise, apenas os dois primeiros citados no recurso serão analisados para fins de verificação da divergência.

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

§ 7º O recurso ***deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas*** ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 8º Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou da Imprensa Oficial.

§ 9º As ementas referidas no § 7º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

§ 10. O acórdão cuja tese, na data de interposição do recurso, já tiver sido superada pela CSRF, não servirá de paradigma, independentemente da reforma específica do paradigma indicado.

§ 11. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

Assim, como a peça elaborada pelo sujeito passivo não possui nenhum dos requisitos que o configurem como recurso especial, nem mesmo o nome, não há como analisá-lo.

Processo nº 11065.001640/2008-64
Acórdão n.º **9202-003.230**

CSRF-T2
Fl. 7

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto EM DAR PROVIMENTO ao recurso, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira