



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.002681/2008-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.505 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de dezembro de 2021
Recorrente TRANSPORTADORA TRANSVILMAR LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CFL 68.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PATRONO DO CONTRIBUINTE. NÃO CABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

SUSTENTAÇÃO ORAL. REUNIÃO DE JULGAMENTO NÃO PRESENCIAL, POR VIDEOCONFERÊNCIA OU TECNOLOGIA SIMILAR. PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL. POSSIBILIDADE. ARTIGO 4º DA PORTARIA Nº 7755 DE 30 DE JUNHO DE 2021.

As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral. Na reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar o pedido de sustentação oral é feito por meio de formulário eletrônico em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado. Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte tem acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação,

tendo apresentado impugnação e recurso voluntário em que combate todos os fundamentos do auto de infração.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. INEXISTÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Descabe a realização de perícia e diligência relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já com a impugnação. Procedimento de perícia não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LANÇAMENTOS DE OFÍCIO RELATIVOS A FATOS GERADORES ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.941 DE 2009.

Restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 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 artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN.

Em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória aludida nos §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, a aplicação da retroatividade benigna se dá a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) com aquela prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação da multa lançada com aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 313/329) interposto contra decisão no acórdão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) de fls. 300/305, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado no AI - Auto de Infração – DEBCAD nº 37.098.604-0, lavrado em 28/7/2008, no montante de R\$ 136.783,00 (fls. 2/8), acompanhado de demonstrativos (fls. 9/37), referente à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 301):

Transportadora Transvilmar Ltda teve lavrado contra si o Auto de Infração - AI em epígrafe, por não ter apresentado, no período de 01/2003 a 12/2007, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com as informações relativas aos contribuintes individuais — transportadores autônomos — que prestaram serviço à empresa.

O Relatório Fiscal da Infração — RFI informa que a empresa corrigiu as GFIP correspondentes às competências 01/2006, 05/2006, 06/2006, 07/2006, 08/2006 e 12/2006. Nestas competências a multa lançada foi atenuada em 50%.

Informa, ainda, o RFI, que em ação fiscal anterior a empresa teve contra si lavrado o AI DEBCAD nº 35.548.230-0, de 29/09/2003.

Conforme o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa — RFAM, a multa foi aplicada no valor total de R\$ 136.783,00 (cento e trinta e seis mil e setecentos e oitenta e três reais), consolidado em 28/07/2008, como demonstrado na planilha de fls. 08 a 36.

(...)

A partir das informações constantes do Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF (fl. 43), no curso do procedimento fiscal foram lavrados os seguintes documentos:

Resultado do Procedimento Fiscal:					
Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	07/2008	07/2008	370986040	28/07/2008	136.783,00
AI	01/2003	12/2007	371426863	25/07/2008	379.812,76
AI	04/2003	12/2007	371426880	25/07/2008	196.791,89
AI	01/2003	12/2007	371426898	25/07/2008	47.476,65

Da Impugnação

A contribuinte foi cientificada pessoalmente do lançamento em 5/8/2008 (fl. 2) e apresentou sua impugnação em 3/9/2008 (fls. 49/55) e pedido de relevação da multa de ofício (fls. 66/69), acompanhados de documentos (fls. 56/65 e 70/199) com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 301/303):

(...)

A atuada teve ciência do AI em 05/08/2008 e apresentou, em 03/09/2008, impugnação tempestiva, fls. 48 a 54, alegando que a falta de informação dos contribuintes individuais nas GFIP decorreu de não dispor dos números de inscrição no PIS/PASEP

desses segurados. Alega, ainda, que no prazo para impugnação efetuou a retificação das GFIP e que todas as contribuições devidas foram recolhidas dentro do prazo legal, não havendo prejuízo ao erário público.

Afirma comprovar, através dos documentos juntados aos autos, o recolhimento dos valores devidos, ainda restando saldo credor a compensar. Junta planilha, por competência, com os valores que entende corretos.

Alega, também, haver decaído o direito da fiscalização constituir o crédito tributário relativo ao período anterior a cinco anos da autuação, como previsto no artigo 173 do Código Tributário Nacional — CTN.

Requer, caso não sendo possível verificar a inexistência do débito lançado, a realização de perícia contábil. Indica perito e formula quesitos.

Conclui não ser devedora e requer o cancelamento do débito fiscal reclamado. Requer, ainda, a relevação da multa ou sua atenuação, tendo em vista a retificação das GFIP no prazo legal, sendo primária e inexistindo circunstâncias agravantes.

Ainda em 03/09/2008, apresenta novo pedido de relevação da multa aplicada, fls. 64 a 67, alegando haver corrigido a falta com a retificação das GFIP, reafirmando que todos os valores referentes às contribuições devidas foram recolhidas dentro do prazo legal.

Considerando haver preenchido as condições legais, requer a relevação da multa aplicada ou, subsidiariamente, sua atenuação em 50%.

Junta Extratos de Contribuições e Protocolos de Envio de Arquivos Conectividade Social, fls. 77 a 196.

Frente aos documentos apresentados pela empresa, o processo foi enviado em diligência à fiscalização, que juntou aos autos nova planilha de cálculo da multa, fls. 204 a 232, com a correção efetuada nos limites do valor do lançamento nas competências 01/2007 a 03/2007, 06/2007, 08/2007 e de 10/2007 a 12/2007, alterando seu valor, de R\$ 136.783,00 para R\$ 130.255,35.

Na Informação Fiscal — IF, fls. 233 e 234, o Auditor Fiscal autuante afirma que, apesar de haver a empresa enviado as GFIP no prazo de impugnação, não ocorreu a correção total da falta, por competência. A autuada teve ciência das informações em 12/05/2009, não tendo apresentado manifestação.

Em nova diligência, para análise em conjunto com o AI DEBCAD n.º 37.142.689-8 (processo administrativo n.º 11065.002680/2008-23), por terem a mesma base de cálculo, a Fiscalização, conforme consta do IF de fls. 242 e 243, mantém os valores já retificados na planilha de fls. 204 a 203.

Desta diligência a empresa teve ciência em 29/07/2010 e apresentou, em 26/08/2010, manifestação, fls. 250 a 258, reafirmando suas alegações sobre a decadência do lançamento e pedido de prova pericial.

Invoca o disposto no artigo 18, parágrafo 3º, do Decreto n.º 70.235/72, alegando ter verificado divergência entre os valores das ordens de pagamentos de fretes e das DIRF — retificadas em 31/07/2008 — e os valores dos cálculos apresentados pela fiscalização, constatando, também, que nas bases de cálculo lançadas no presente AI foram incluídos valores relativos a pessoas físicas com vínculo empregatício com a impugnante e referentes a aluguéis — DIRF códigos 3208 e 0561 — como se fossem valores pagos a contribuintes individuais freteiros.

Requer, com base no artigo 106 do CTN, seja a multa recalculada com base no artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, na redação da Lei n.º 11.941/2009.

Requer seja reconhecida a improcedência e insubsistência da ação fiscal e cancelado o débito fiscal reclamado.

Requer, ainda, a relevação da multa, ou sua atenuação, tendo em vista haver procedido a retificação das GFIP no prazo legal, ser primária e não existirem circunstâncias agravantes.

Apresenta planilhas com os valores que entende corretos, fls. 259 a 293.

Da Decisão da DRJ

A 7ª Turma da DRJ/POA, em sessão de 30 de novembro de 2010, no acórdão n.º 10-28.740 (fls. 300/305), julgou a impugnação procedente em parte, para excluir do valor indicado na diligência fiscal de R\$ 130.255,35 (fls. 208/238), o valor de R\$ 4.354,27, referentes às atenuações originalmente consideradas no lançamento, restando mantida a multa no valor de R\$ 125.901,08, consolidado em 28/07/2008, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 300):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

Auto de Infração - AI DEBCAD n.º 37.098.604-0 (Código de Fundamentação Legal 68)

1. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. As infrações por descumprimento da legislação previdenciária estão sujeitas aos prazos decadenciais estabelecidos no Código Tributário Nacional. Decadência não configurada. 2. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Não se confunde falta de recolhimento de contribuição - descumprimento de obrigação principal - com infração a dispositivo da legislação previdenciária - descumprimento de obrigação acessória. 3. RELEVANÇA. A multa não pode ser relevada, ainda que mediante pedido e correção da falta até o termo final do prazo para impugnação, quando da ocorrência de circunstância agravante. 4. ÔNUS DA PROVA. À impugnante cabe o ônus de comprovar o que alega. 5. PERÍCIA. Não configurada sua necessidade, tem-se como prescindível a realização de perícia. 6. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO. A aplicação da multa mais benéfica, trazida pela Lei n.º 11.941/09, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento do crédito.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

A contribuinte foi cientificada da decisão em 11/1/2011 (AR de fl. 308) e interpôs recurso voluntário em 9/2/2011 (fls. 313/329), acompanhada de documentos (fls. 330/652), com os seguintes argumentos:

1.1. A Recorrente foi autuada por apresentar "o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3., acrescidos pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5., também acrescido pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4., do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99." Em fase disso foi aplicada a multa prevista na "Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5., acrescidos pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto n. 4.729, de 09.06.03) e art. 373." com gradação fulcrada no "Art. 292, inciso I, do RPS."

1.2. Efetivamente, no período de: 01/2003 a 12/2007, **não foram informados todos os contribuintes individuais-transportadores autônomos, no período.** Tal fato ocorreu porque a empresa não dispunha do número de inscrição dos prestadores de serviços autônomos no PIS/PASEP.

1.3. Após a notificação, apresentou tempestivamente, impugnação, que restou parcialmente provida, reduzindo o valor do auto de lançamento, porém, ainda de forma equivocada.

1.4. A impugnação foi julgada parcialmente procedente sendo ao Lançamento retificado, **reduzindo o valor de R\$ 136.783,00 para 130.255,32**, abrindo-se novo prazo para impugnação.

1.5. Protocolada nova impugnação, foi esta juntada parcialmente procedente, **reduzindo o valor R\$ 130.255,32 para R\$ 125.901,05**.

1.6. A Recorrente não aceita a decisão guerreada porque:

- **Há nulidade do auto de infração por ausência de correta e clara capitulação legal da multa o que acarreta em cerceamento de defesa;**

- **Falta de clareza na planilha demonstrativa de apuração da multa o que acarreta em cerceamento de defesa;**

- **Desconexão entre a fundamentação legal do AI e do Acórdão;**

- **Há erro na aplicação da legislação vigente;**

- **Há erro na base de cálculo da multa aplicada;**

- **entre outros equívocos da fiscalização.**

2. PRELIMINARES

2.1 - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR FALTA DE CORRETA E CLARA CAPITULAÇÃO DA LEGAL DA MULTA

2.1.1. O auto de infração é nulo por ausência de correta e clara capitulação legal da multa e demonstrativo de cálculo, infringindo o artigo 101, e seus incisos, do Decreto 70.235/72.

2.1.2 Com efeito, a planilha juntada as fls. 08 à 36 é totalmente incompreensível, cerceando a defesa da recorrente.

2.1.3. Outrossim, no Auto de Infração o fisco utiliza uma fundamentação legal mas no acórdão, quando do julgamento da Impugnação Administrativa, utiliza outra, afirmando que a recorrente:

"incorreu em circunstância agravante de reincidência de que tratava o artigo 290, inciso V, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado Decreto nº 3.048/1999, vigente à época do lançamento, com a lavratura do Auto de Infração DEBCAD nº 35.548.232-0, em 29/09/2003, deixaram de ser preenchidos os requisitos previstos no parágrafo 1º do artigo 291 do RPS, na redação dada pelo Decreto nº 6.032/2007, vigente à época da ciência do lançamento, devendo a multa ser mantida nas competências autuadas, descabendo, portanto, a relevação pleiteada."

2.1.4 Ocorre que, o DEBCAD n. 35.548232-0 não foi mencionado no AI impugnado, cerceando a defesa da recorrente em provar que o mesmo era indevido, incorreto, bem como, já esta prescrito e o processo administrativo em questão encontra-se arquivado,

2.1.5. Mais, O Auto de Lançamento impugnado e o Acórdão são nulos porque há um descompasso entre a fundamentação do AI e a fundamentação da decisão.

2.1.6. Com efeito, o AI informa que a multa aplicada é ao do artigo 32, inciso IV e parágrafo 3, da Lei n. 8.212 c/c com o artigo 292, inciso I do RPS. O Acórdão informa que a multa a ser aplicada é a do artigo 35-A da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 11.941/09 que remete a aplicação do disposto no inciso I, do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, ocorrendo a reforma em prejuízo do contribuinte para aplicação de multa de 75%.

2.1.7. Com efeito, no acórdão o nobre relator afirma que:

"quanto à aplicação da multa trazido pelo artigo 31-A da Lei nº 8.212/91, é de se ver que a eventual incidência da nova previsão legal de multa, a ser considerada nos créditos lançados na ação fiscal, referidos no Termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF fls. 42 e 43, por força do disposto na alínea 'c' do inciso II, do artigo 106 do CTN, deve seguir a previsão legal contida no artigo 35-A da Lei

n.º 8.212/91 incluído pela Lei n.º 11.941/09, o qual determinou, para a hipótese de lançamento de ofício de contribuição, a aplicação do disposto no inciso I, do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, qual seja, a aplicação da multa 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."

2.1.8. Ocorre que laborou em erro o nobre julgador porque não se trata de lançamento por ofício, mas sim de LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. A autuação se baseou em dados fornecidos pela própria Recorrente em DIRF, portanto, não houve sonegação fiscal, nem lançamento de ofício.

2.1.9. Com efeito, embora as GFIP's efetivamente tenham sido elaboradas com omissão do nome de alguns treteiros (o que ocorreu pela falta de informação do número do PIS de alguns deles), a Recorrente informou os mesmos na DIRF, bem como, recolheu na época oportuna, os valores relativos a Contribuição Patronal (20%) bem como, os valores retidos (11%).

2.1.10. Assim, a base de cálculo para ao Auto de Infração, foram os próprios valores Informados pela Recorrente na DIRF e não em lançamento por ofício pelo fisco.

2.1.11. Outrossim, posteriormente as DIRF's foram retificadas, alterando a base de cálculo, o que também não foi observado pelo órgão julgador quando da lavratura do acórdão.

2.1.12. Ressalta-se que, mesmo com erro nas GFIP's, nenhum prejuízo sofreu o erário público posto que todos os valores foram devidamente recolhidos, previdenciários foram devidamente recolhidos.

2.2. - DO CERCEAMENTO DE DEFESA POR INDEFERIMENTO DA PROVA PERICIAL

2.2.1. Primeiramente, se faz necessário destacar que, por duas vezes a Recorrente requereu a realização de perícia contábil, apresentando quesitos e assistente técnico, nos termos do artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72.

2.2.2. A perícia foi indeferida sob alegação de que a mesma era "prescindível" para o julgamento da impugnação, uma vez que foram "acolhidos os documentos juntados ao expediente."

2.2.3. Porém, além da análise dos documentos juntados com a impugnação, era necessário a análise das GFIP's e DIRF's retificadas, posto que as mesmas estavam de posse da fiscalização e corrigiam a base de cálculo do tributo.

2.2.4. No julgamento da impugnação, o relator afirma que a autuada "não traz aos autos qualquer início de prova da alegação" de que foi constatado que nas bases de cálculo foram incluídos valores relativos a pessoas físicas com vínculo empregatício com a empresa e referentes a aluguéis – DIRF códigos 3208 e 0561.

2.2.5. Também afirma que o AI diz respeito:

"à infração a dispositivo da legislação previdenciária (descumprimento de obrigação acessória de informar, em GFIP, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias e não a de ter a autuada deixado de recolher contribuição devida (descumprimento de obrigação principal). Portanto, a informação de recolhimentos efetuados pela impugnante não tem o condão de alterar o lançamento."

2.2.6. Ocorre que, alterado o valor da obrigação principal, também deve ser alterado o valor da multa, sob pena de ela ser maior do que o da obrigação principal, configurando confisco.

2.2.7. O indeferimento da prova pericial caracteriza cerceamento de defesa, nos termos do artigo 5º, LV da Constituição Federal.

(...)

2.2.8. Isto posto, e com base nas provas produzida, em especial a perícia contábil produzida pela recorrente, REQUER que seja aplicando o disposto no Art. 249, § 2º do CPC, provendo o presente recurso para reaver a multa aplicada, ou ainda reduzi-la; ou, alternativamente, sejam os autos convertidos em diligência para produção de nova prova pericial, se necessário.

2.3. PRELIMINAR - DA DECADÊNCIA

2.3.1. Inicialmente, se faz necessário destacar que, **decaiu o direito de constituir o crédito tributário de parte do período fiscalizado, de forma que não poderia o Fisco efetuar qualquer tipo de autuação.**

2.3.2. O prazo decadencial de 05 (cinco) anos para o lançamento POR HOMOLOGAÇÃO do crédito tributário está previsto no artigo 150 do CTN.

2.3.3. O Código Tributário Nacional estabelece 03 (três) fases inconfundíveis.

a) **A primeira**, que vai até a notificação do lançamento ao sujeito passivo, em que ocorre prazo de decadência, previsto no artigo 150, §4º do CTN.

b) **A segunda**, que se estende da notificação do lançamento até a solução do processo administrativo, em que não ocorre nem prazo de decadência, nem de prescrição, por estar suspensa a exigibilidade do crédito, nos termos do artigo 151-III, do CTN.

c) E, por fim, **a terceira**, que começa na data da solução final do processo administrativo, quando corre o prazo de prescrição da ação judicial da Fazenda.

2.3.4. Assim, transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos, **decaiu o direito do Fisco de constituir o crédito relativo ao período anterior a 05 (cinco) anos da autuação.**

2.3.5. Cabe ainda referir que a decisão guerreada está em descompasso com as decisões dos acórdãos proferidos nos processos administrativos 11065.002679/2008-07 (AI 37.142.688-0), 11065.002678/2008-54 (AI 37.142.686-3), 11065.002680/2008-23 (AI 37.142.689-8) nos quais foi reconhecida a prescrição dos créditos relativos às competências de 01/2003.

2.4. DO PEDIDO DE RELEVAÇÃO DA MULTA

O caso que aqui se apresenta é ímpar e deve ser analisado por V.Exas, com atenção redobrada, diante da peculiaridade abaixo elencada.

2.4.1. A Recorrente, é pessoa jurídica legalmente constituída e, como tal, encontra-se sujeita ao PIS - Programa de Integração Social — instituído pela Lei Complementar n.º 7 de 07/09/70. O objeto social é o ramo dos transportes rodoviários de cargas em geral, municipal, interestadual e internacional.

2.4.2. Ocorre que, para o desenvolvimento diário de suas atividades, utiliza, na maior parte das operações que realiza, serviços prestados por MOTORISTAS CARRETEIROS "Autônomos", na maioria profissionais liberais, com registros próprios e com inscrição regular junto aos órgãos de fiscalização, inclusive e também junto ao Instituto Nacional de Seguridade Social.

4.2.3. Em virtude de suas atividades, a Recorrente **sempre recolheu** as parcelas mensais das contribuições devidas à Previdência Social (GPS's), nas épocas próprias, sobre o total dos pagamentos realizados aos freteiros autônomos.

4.2.4. Sucede que, este tipo de prestação de serviço ocorre quase que informalmente, pois o motorista possui cadastro na sede da Recorrente, e, quando aprovado passa a prestar os serviços, retornando a sua sede para cobrar, quando apresenta as RPA's para cobrar a prestação de serviços.

4.2.5. Nessas circunstâncias é que, muitos dos motoristas carreteiros, efetuavam a cobrança pela prestação dos serviços e, nos recibos de pagamento autônomos (RPA's), **não informavam o n.º do PIS**, impossibilitando que a Recorrente realiza-se o devido registro na folha de pagamento. Porém, independentemente do registro na GFIP, a

Recorrente efetuava o recolhimento dos valores devidos à Previdência Social através de GPS's.

Como só era possível cadastrar na folha de pagamento aqueles trabalhadores autônomos que possuíam a inscrição no PIS, resultou em falta de identificação dos demais créditos recebidos pela Previdência Social.

4.2.6 Visando descobrir o número do PIS dos freteiros, a Recorrente iniciou uma verdadeira peregrinação aos órgãos públicos, como CEF, INSS, Delegacias, etc. Porém, todos se recusaram a fornecer a informação. Como a Caixa Econômica Federal se recusou a fornecer o número do PIS dos trabalhadores, a Recorrente chegou a ajuizar ação cautelar e ordinária n.º 2008.71.08.005835-0 cuja cópia segue anexa.

4.2.7. Assim, a Recorrente comprova que diligenciou de todas as formas e meios que estavam ao seu alcance para regularizar a situação, sendo que conseguiu obter os dados de cerca de 95% dos trabalhadores autônomos, procedendo na retificação das folhas de pagamento, outrossim, independentemente da falta de registro na folha de pagamento, os valores foram devidamente informados nas DIRF'S, O QUE demonstra a total boa fé da Recorrente.

4.2.10. Registre-se ainda que, outra dificuldade enfrentada pela Recorrente, foi a de que não conseguia contato com muitos dos MOTORISTAS CARRETEIROS Autônomos" (arrolados na ação, cópia anexa), dada a longa data da prestação dos serviços, estes mudaram de residência, trocaram os telefones, etc., estando esta impossibilitada de localizá-los.

Registre-se mais uma vez, que independentemente da falta de registro, os valores devidos foram devidamente recolhidos, sem prejuízo algum ao erário público.

4.2.11. Diante de todos os esforços encetados pela Recorrente a fim de regularizar a situação perante o fisco, restando evidenciado sua total boa-fé, eis que sempre agiu dentro dos padrões recomendados de correção, lisura, honestidade é que pede a Recorrente, clemência a V. Ex^{as}, a fim de que seja relevada a multa aplicada, ou, subsidiariamente, caso não seja este o entendimento, seja a mesma reduzida pela metade do valor efetivamente devido, e que foi levantado pela perícia obrada pela Recorrente.

3. MÉRITO

3.1. Por cautela, a recorrente adentra na discussão da base de cálculo da multa, para que a mesma seja analisada de forma subsidiária, caso as preliminares sejam rechaçadas, o que se admite apenas para argumentar.

3.2. Não obstante o indeferimento da prova pericial requerida, para demonstrar que a obrigação relativa ao recolhimento da Contribuição Patronal e dos **valores descontados dos segurados contribuintes individuais patronais/transportadores autônomos** foi regularmente cumprida, a Recorrente contratou perito contador para produzir laudo pericial visando dirimir a controvérsia

3.4. As conclusões produzidas pelo expert não deixam dúvidas quanto à incorreção do lançamento e dispensam maiores digressões. Do referido laudo pericial, juntado neste ato (doc. 01), se extrai os seguintes excertos:

(...)

3.5. Em relação à multa, o Sr. Perito concluiu:

(...)

3.6. Desta forma, em homenagem ao princípio do contraditório e da ampla defesa, assegurando constitucionalmente (Art. 50, LV da CF de 1988), faz-se necessário que essa prova seja acolhida e apreciada por Vossas Senhorias.

3.7. O Perito concluiu que **em alguns períodos, foi informado equivocadamente o valor do frete integral na DIRF, quando o correto seria ter informado apenas 40%**

deste valor. Em face deste erro, o fisco calculou a contribuição previdenciária de 20% sobre base de cálculo equivocada.

3.8. As DIRF's do período foram retificadas em 31/07/2008, para lançar corretamente a base de cálculo do tributo. Porém, o fisco, ao efetuar a apropriação da GPS paga, não utilizou a base de cálculo retificado, continuando a cobrar valores indevidos.

3.9. Ainda, nas bases de cálculo levantadas pela fiscalização neste período estão inclusos nomes de pessoas físicas relacionadas na DIRF com código 3208, referente à receita de aluguéis, e código 0561 referente a vínculo empregatício, como se freteiros fossem.

3.10. O fisco reconheceu os pagamentos efetuados pela Recorrente independentemente de estarem informados na GFIP's, porém, manteve como base de cálculo da DIRF original.

3.11. Para o cálculo correto dos valores da contribuição, é necessário que a apropriação efetuado pela receita se opere sobre o novo valor da contribuição apurada (retificadoras) e não sobre o valor original, sob pena de dupla compensação e/ou cobrança. De igual forma, o cálculo da multa, também deve levar em consideração o valor da contribuição retificado.

Exemplificativamente:

Na competência 08/2003 o valor da base de cálculo utilizada pelo fisco é de R\$ 40.176,43, quando o correto seria R\$21.917,43.

Vide quadro resumo abaixo (parte integrante do perícia em anexo):

(...)

3.12. A perícia contábil em anexo comprova que nenhum valor é devido ao fisco a título de contribuição previdenciária patronal ou dos empregado/autônomos, tendo inclusive, apontado saldo credor em favor do contribuinte. Também comprova que a recorrente informou nas DIRF's, os dados corretos, bem como, recolheu os valores devidos, não causando nenhum prejuízo ao erário público. Assim, a base de cálculo da multa foi alterada.

3.13. O fisco não pode passar por cima da verdade real/material, desconsiderando o fato gerador, sob pena de enriquecimento sem causa.

(...)

3.14. Assim, requer de forma subsidiária, que, em não sendo acatadas as preliminares, que seja a multa recalculada levando-se em consideração a nova base de cálculo do tributo.

3.15. Outrossim, com base no artigo 106 do CTN deve a mesma ser recalculada com base na penalidade prevista no artigo 32A da Lei 8.212/91 alterado pela Lei 11.941/09.

4. DA CONCLUSÃO

4.1. Isto posto, REQUER sejam acolhidas as preliminares de nulidade do auto de infração, cerceamento de defesa, pedido de relevação da multa ou a sua atenuação tendo em vista que o Contribuinte procedeu na retificação da GFIP's no prazo legal, é primário e inexistem circunstancias agravantes.

4.2. Caso V.Sª assim, não entenda, o que se admite apenas para argumentar, em face do acima exposto, corroborado com a inclusa documentação, REQUER que seja aplicando o disposto no Art. 249, § 2º do CPC, provendo o presente recurso para reconhecer o valor apurado na perícia; ou, alternativamente, sejam os autos convertidos em diligência para produção de nova prova pericial, se necessário.

4.3 Outrossim, desde já requer seja deferida a sustentação oral aos procuradores da recorrente, devendo os mesmos serem devidamente intimados quando da marcação da pauta de julgamento.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em sede de preliminares a Recorrente alega :

- (i) Nulidade do auto de infração por falta de correta e clara capitulação legal da multa e do auto de infração e do acórdão por descompasso entre a fundamentação do auto e da decisão;
- (ii) Cerceamento de defesa pelo indeferimento da prova pericial;
- (iii) Decadência com base no artigo 150, § 4º do CTN e
- (iv) Pedido de relevação da multa ou sua atenuação tendo em vista ter procedido a retificação das GFIP's no prazo legal, ser primário e inexistirem circunstâncias agravantes.

As questões meritórias giram em torno dos seguintes pontos:

- (i) A obrigação relativa ao recolhimento da contribuição patronal e dos valores descontados dos segurados individuais (transportadores autônomos) foi regularmente cumprida;
- (ii) A perícia contábil contratada concluiu que em alguns períodos foi informado equivocadamente o valor do frete integral na DIRF, quando o correto seria ter informado apenas 40% deste valor. Em face deste erro, o fisco calculou a contribuição previdenciária de 20% sobre base de cálculo equivocada;
- (iii) As DIRF's do período foram retificadas em 31/7/2008, mas o fisco não utilizou a base de cálculo retificada para efetuar a apropriação das GPS's pagas;
- (iv) Requer:
 - (iv.a) No caso de não acolhimento das preliminares, que a multa seja recalculada em consideração a nova base de cálculo do tributo e
 - (iv.b) Com base no artigo 106 do CTN, o recálculo da multa de acordo com a penalidade prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991, alterado pela Lei nº 11.941 de 2009.
 - (iv.c) A aplicação do disposto no artigo 249, § 2º do CPC, provendo o recurso para reconhecer o valor apurado na perícia ou alternativamente sejam os autos convertidos em diligência para produção de nova prova pericial, se necessário e
 - (iv.d) Seja deferida a sustentação oral aos procuradores da recorrente, devendo os mesmos serem intimados quando da marcação da pauta de julgamento.

PRELIMINARES

I. Do Pedido de Ciência do Patrono e Sustentação Oral

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono da contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto n.º 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência. De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto n.º 70.235 de 1972. Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo portanto de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

Súmula CARF n.º 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono da Recorrente para a realização de sustentação oral também não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do artigo 37 do Decreto n.º 70.235 de 1972, na redação dada pela Lei n.º 11.941 de 2009.

Atualmente a Portaria CARF n.º 7755 de 30 de junho de 2021¹, regulamenta a realização de reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar,

¹ PORTARIA CARF N.º 7755, DE 30 DE JUNHO DE 2021. Regulamenta a realização de reunião de julgamento não presencial, por videoconferência ou tecnologia similar, prevista no art. 53, §§ 1º, 2º, 4º e 5º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, bem assim de sessão extraordinária, por meio de videoconferência, para o julgamento da representação de nulidade de que trata o art. 80 do mesmo Anexo. (Publicado(a) no DOU de 01/07/2021, seção 1, página 13)

(...)

Art. 4º O pedido de sustentação oral deverá ser encaminhado por meio de formulário eletrônico disponibilizado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado.

§ 1º Somente serão processados pedidos de sustentação oral em relação a processo constante de pauta de julgamento publicada no Diário Oficial da União e divulgada no sítio do CARF na internet.

§ 2º Serão aceitos apenas os pedidos apresentados no formulário eletrônico padrão, preenchido com todas as informações solicitadas.

§ 3º Considera-se sessão o turno agendado para julgamento do processo, e reunião, o conjunto de sessões, ordinárias e extraordinárias, realizadas mensalmente.

Art. 5º A sustentação oral será realizada por meio de uma das seguintes modalidades:

I - gravação de vídeo/áudio, limitado a 15 (quinze) minutos, hospedado na plataforma de compartilhamento de vídeos na Internet indicada na Carta de Serviços no sítio do CARF, com o endereço (URL) informado no formulário de que trata o art. 4º; ou

II - videoconferência, utilizando a ferramenta adotada pelo CARF, no momento em que o processo for apregoadado na respectiva sessão de julgamento.

§ 1º A sustentação oral das partes ou dos respectivos representantes legais terá a duração de até 15 (quinze) minutos.

§ 2º Havendo pluralidade de sujeitos passivos, ou julgamento de lote de repetitivos, o tempo máximo de sustentação oral será de 30 (trinta) minutos, dividido entre os patronos, ressalvado o disposto no § 3º.

§ 3º Se as partes optarem por diferentes modalidades de sustentação oral, serão aplicados os §§ 1º e 2º, no que couber.

prevista no artigo 53, §§ 1º, 2º, 4º e 5º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, bem assim de sessão extraordinária, por meio de videoconferência, para o julgamento da representação de nulidade de que trata o artigo 80 do mesmo Anexo, dispondo seus artigos 4º, 5º, 6º e 7º acerca dos procedimentos para a sustentação oral e acompanhamento na sala da sessão virtual.

Desse modo, a parte ou seu patrono deve acompanhar a publicação da Pauta de Julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no *site* da internet do CARF, na forma do artigo 55, parágrafo único do Anexo II do RICARF, podendo, então, encaminhar o pedido de sustentação oral, por meio de formulário eletrônico disponibilizado na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet, em até 2 (dois) dias úteis antes do início da reunião mensal de julgamento, independentemente da sessão em que o processo tenha sido agendado, nos termos do artigo 4º da Portaria nº 7755 de 30 de junho de 2021.

Portanto, não há como ser atendido o pedido da Recorrente nestes pontos.

II. Nulidade do Auto de Infração e do Acórdão

A Recorrente arguiu a nulidade do auto de infração por falta de correta e clara capitulação legal da multa e deste e do acórdão em razão de descompasso entre a fundamentação do auto e da decisão.

No âmbito do processo administrativo fiscal são tidos como nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Esclareça-se que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a

§ 4º A opção por uma das modalidades de sustentação oral exclui a utilização da outra modalidade, é irrevogável para a reunião de julgamento correspondente e não prejudica o disposto no art. 7º.

§ 5º A opção pela realização de sustentação oral por videoconferência pressupõe o atendimento às especificações tecnológicas dispostas na Carta de Serviços no sítio do CARF na internet.

Art. 6º Caso a opção tenha sido pela sustentação oral na modalidade de gravação de vídeo/áudio, e este não esteja disponível no endereço (URL) indicado no formulário eletrônico, ou apresente qualquer impedimento técnico à sua reprodução, o processo será retirado de pauta, registrando-se em ata essa motivação, ressalvada a possibilidade de realização de sustentação oral na modalidade de videoconferência ao patrono que tenha solicitado também o acompanhamento do julgamento.

§ 1º O processo retirado de pauta pela motivação descrita no caput será automaticamente incluído na pauta de julgamento em até duas reuniões virtuais subsequentes, oportunidade em que a sustentação oral será considerada como não solicitada, ressalvada a possibilidade de apresentação de novo pedido, inclusive para modalidade diversa do pedido anterior, no prazo de que trata o art. 4º.

§ 2º O disposto no § 1º não prejudicará a realização do julgamento na reunião subsequente caso o vídeo/áudio não esteja disponível no endereço (URL) indicado no formulário eletrônico ou apresente impedimento técnico à sua reprodução em duas reuniões consecutivas.

(...)

verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

De acordo com o disposto no artigo 10 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972, são os seguintes os requisitos do auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Para serem considerados nulos os atos, termos e a decisão têm que ter sido lavrados por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. No presente caso, o auto de infração foi lavrado por autoridade competente (Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil), estão presentes os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra os quais a contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa.

Segundo a contribuinte, a alegada nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa deveu-se ao fato da decisão mencionar que a circunstância agravante de reincidência decorreu da lavratura do Auto de Infração DEBCAD nº 35.548.232-0, em 29/9/2003, razão pela qual deixaram de ser preenchidos os requisitos normativos vigentes à época e não haver menção de tal fato no auto de infração impugnado. Todavia, razão não lhe assiste como pode-se observar da reprodução do conteúdo do Relatório Fiscal da Infração (fl. 7):

RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO:

1. A empresa não apresentou as GFIP(s) com os dados correspondentes aos fatos geradores de TODAS as contribuições previdenciárias, no período de: 01/2003 a 12/2007.
2. Não foram informados os contribuintes individuais- transportadores autônomos, no período.
3. No ano-base de 2006 a empresa apresentou as GFIP(s), corrigindo totalmente as competências: 01/2006;05/2006;06/2006;07/2006;08/2006 e 12/2006.
4. Nestas competências foram atenuadas as multas em 50 % (Cinquenta por cento).
5. Em ação fiscal anterior a empresa foi autuada, conforme AI debcad 355482320, de 29.09.2003
6. Os valores das multas, a atenuação e contribuintes não informados estão relacionados na planilha anexa a este relatório.
7. O contribuinte terá o prazo de 30 (trinta) dias, da data da ciência para apresentação de impugnação deste Auto de Infração e deverá mencionar o N do processo 11065.002681/2008-78.

Também não há qualquer nulidade a ser reconhecida no que diz respeito ao alegado descompasso da fundamentação do auto de infração e da decisão, conforme se verá a seguir.

A autoridade julgadora de primeira instância ao mencionar os dispositivos legais e normativos na decisão nada mais fez do que, a partir do pedido da contribuinte (fl. 259), com

base no artigo 106 do CTN, determinar a aplicação do recálculo da multa mais benéfica, a partir da alteração promovida pela Lei n.º 11.941 de 2009, conforme se extrai do excerto da decisão abaixo reproduzido (fls. 304/305):

(...)

Da nova previsão legal de multa

Quanto à aplicação da multa trazida pelo artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, é de se ver que a eventual incidência da nova previsão legal de multa, a ser considerada nos créditos lançados na ação fiscal, referidos no Termo de Encerramento da Ação Fiscal — TEAF, fls. 42 e 43, por força do disposto na alínea "c", do inciso II, do artigo 106 do CTN, deve seguir a previsão legal contida no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91 incluído pela Lei n.º 11.941/09, o qual determinou, para a hipótese de lançamento de ofício de contribuições, a aplicação do disposto no inciso I, do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, qual seja, a aplicação da multa 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.

De qualquer forma, em relação à multa aplicada, a análise do seu valor para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento do crédito, conforme disposto no parágrafo 4º do artigo 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009 (publicada no DOU de 08/12/2009).

(...)

III. Cerceamento de Defesa pelo Indeferimento da Prova Pericial

A Recorrente alega que houve cerceamento de defesa por ter sido negado o direito à realização de perícia pela autoridade julgadora de primeira instância. Observa-se que no acórdão recorrido tal pedido foi indeferido sob os seguintes fundamentos (fls. 304):

(...)

Da perícia

Com relação ao pedido de perícia, feito na impugnação, nomeando perito e formulando quesitos, tem-se que o artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72 determina que a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis.

Ocorre ser prescindível a perícia requerida, tendo-se em vista que o débito foi lançado de acordo com o disposto no artigo 37 da Lei re 8.212/91 e que todos os documentos juntados aos autos foram apreciados e ensejaram a retificação do crédito tributário constante deste AI.

Assim, já apreciadas as razões de defesa trazidas pela impugnante, com o acolhimento dos documentos juntados ao expediente, indefere-se o pedido de perícia contábil.

(...)

No artigo 16, inciso IV do Decreto n.º 70.235 de 6 de março de 1972², com redação dada pelo artigo 1º da Lei n.º 8.748 de 9 de dezembro de 1993, estão os requisitos a

² Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993)

serem cumpridos acerca das diligências e perícias que o impugnante pretende que sejam efetuadas, e as consequências pelo não atendimento de tais requisitos estão previstas no § 1º do referido dispositivo normativo.

A Recorrente teve oportunidade, tanto na fase da ação fiscal como no curso do contencioso administrativo, para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar suas alegações não se justificando, no presente caso, após terem sido efetuadas duas diligências no curso da impugnação, a realização de perícia ou outra diligência para suprir injustificada omissão probatória, especialmente de provas documentais que já poderiam ter sido juntadas aos autos.

Ademais, presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, uma vez que os documentos trazidos aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador, de acordo com o artigo 29 do Decreto n.º 70.235 de 1972, não se justifica o deferimento do pedido de perícia para constatações dos fatos alegados pela contribuinte.

A respeito do tema vale lembrar que recentemente foi aprovada a Súmula CARF n.º 163, nos seguintes termos:

Súmula CARF n.º 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, sem razão a insurgência da contribuinte e por conseguinte não é o caso da aplicação da disposição contida no artigo 249, § 2º da Lei n.º 5.869 de 1973 (antigo CPC) ³ e no mesmo sentido a disposição contida no artigo 59, § 3º do Decreto n.º 70.235 de 1972.

IV. Decadência da Obrigação Acessória

Importante esclarecer que os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no artigo 173, inciso I do CTN, pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância esta que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no artigo 150, § 4º do CTN.

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

³ LEI Nº 5.869, DE 11 DE JANEIRO DE 1973. Institui o Código de Processo Civil.

Art. 249. O juiz, ao pronunciar a nulidade, declarará que atos são atingidos, ordenando as providências necessárias, a fim de que sejam repetidos, ou retificados.

(...)

§ 2º Quando puder decidir do mérito a favor da parte a quem aproveite a declaração da nulidade, o juiz não a pronunciará nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta.

Neste sentido o teor da Súmula CARF n.º 148, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte dos membros do colegiado, a teor da disposição contida no artigo 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343 de 9 de junho de 2015⁴:

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.

A Súmula CARF n.º 101, assim dispõe acerca do termo inicial do prazo decadencial:

Súmula CARF n.º 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No caso concreto, o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em **5/8/2008** (fl. 1) e o lançamento se refere às competências de **1/2003 à 12/2007**. Considerando a contagem do prazo decadencial com base no artigo 173, inciso I do CTN, tomando por base a competência mais antiga lançada, ou seja, **1/2003**, tem-se que o termo de início do prazo decadencial começou a fluir em **1/1/2004**, expirando-se em **31/12/2008**. Como a contribuinte tomou ciência do lançamento da multa em **5/8/2008**, portanto, dentro do prazo decadencial, razão pela qual não merece reparo o acórdão recorrido neste ponto.

V. Pedido de Relevação ou Atenuação da Multa

A Recorrente solicita a relevação da multa ou sua atenuação tendo em vista ter procedido a retificação das GFIP's no prazo legal, ser primário e inexistirem circunstâncias agravantes.

Acerca da atenuação da multa, a fiscalização assim se manifestou no termo de Informação Fiscal de fl. 237:

(...)

3 Considerando que, a atenuação na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativos aos fatos geradores informados **deixou de existir a partir da revogação do 4º do art. 656 da IN MPS/SRP n.º 03 de 14/07/2005 pela IN MPS/SRP n.º 23, de 30/04/2007.**

4. Apesar da empresa ter envidado as GFIP(s) no prazo devido mantemos o Auto de Infração por não ter sido sanada a falta na sua totalidade.

(...)

Por sua vez, a decisão de primeira instância ao analisar o tema, considerou as atenuações em relação às competências 05/2006, 06/2006, 07/2006, 08/2006 e 12/2006, a que tinha direito a autuada por ter efetuado a retificação das GFIP durante a Ação Fiscal. No tocante à relevação da multa afirmou não ser possível tendo em vista que deixaram de ser preenchidos

⁴ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

os requisitos do parágrafo 1º do artigo 291 do Decreto n.º 3.048 de 1999⁵, vigente à época do lançamento, conforme se extrai dos excertos abaixo reproduzidos (fls. 303/304):

(...)

Do pedido de relevação

Constando dos autos a informação de que a atuada incorreu em circunstância agravante de reincidência, de que tratava o artigo 290, inciso V, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, vigente à época do lançamento, com a lavratura do Auto de Infração DEBCAD n.º 35.548.232-0, em 29/09/2003, deixaram de ser preenchidos os requisitos previstos no parágrafo 1º do artigo 291 do RPS, na redação dada pelo Decreto n.º 6.032/2007, vigente à época da ciência do lançamento, devendo a multa ser mantida nas competências atuadas, descabendo, portanto, a relevação pleiteada.

(...)

Do valor da multa lançada

O auditor fiscal atuante, na diligência, propõe a retificação da multa lançada, para a adequação, nas competências 01/2007 a 03/2007, 06/2007, 08/2007 e de 10/2007 a 12/2007, aos limites estabelecidos no parágrafo 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, vigente à época do lançamento, alterando o valor de R\$ 136.783,00, para R\$ 130.255,35.

Ocorre que na planilha de fls. 204 a 232, com os novos valores das competências acima indicados, não foram consideradas as atenuações efetuadas, quando da lavratura do AI, em relação às competências 05/2006, 06/2006, 07/2006, 08/2006 e 12/2006, a que tinha direito a atuada por ter efetuado a retificação das GFIP durante a Ação Fiscal, como consta da planilha de fls. 08 a 36, anexa ao RFAM.

Desta maneira, do valor indicado na diligência fiscal, R\$ 130.255,35, devem ser retirados, ainda, R\$ 4.354,27, referentes às atenuações originalmente consideradas no lançamento, restando mantida a multa no valor de R\$ 125.901,08 (cento e vinte e cinco mil, novecentos e um reais e oito centavos), consolidado em 28/07/2008.

(...)

Do exposto, nada a prover em relação ao pedido do contribuinte.

MÉRITO

No caso em apreço, segundo a Recorrente, o cerne da questão se resume ao fato da fiscalização continuar a utilizar base de cálculo informada de forma equivocada na DIRF (valor integral do frete), desconsiderando as DIRF's retificadoras.

A despeito do assunto, cumpre observar a matéria foi tratada nos processos referentes às contribuições patronal (processo n.º 11065.002678/2008-54) e de segurados

⁵ Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto n.º 6.727, de 2009)

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto n.º 6.727, de 2009)

§ 2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento. (Revogado pelo Decreto n.º 6.727, de 2009)

§ 3º A autoridade que atenuar ou relevar multa recorrerá de ofício para a autoridade hierarquicamente superior, de acordo com o disposto no art. 366.

§ 3º Da decisão que atenuar ou relevar multa cabe recurso de ofício, de acordo com o disposto no art. 366. (Redação dada pelo Decreto n.º 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto n.º 6.727, de 2009)

(processo n.º 11065.002679/2008-07), de modo não serem pertinentes os argumentos da Recorrente neste sentido.

Convém ponderar, ao demais, que a fiscalização seguiu estritamente o disposto nas normativas vigentes, não encontrando guarida a tese ventilada pela Recorrente de que deve ser considerada como base de cálculo da contribuição previdenciária apenas 40% do valor do frete, conforme DIRF's retificadoras entregues em 31/7/2008.

Da Obrigação Acessória e o seu Descumprimento

O motivo da autuação foi o fato da empresa ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A previsão legal da penalidade imposta encontra-se nos artigos 32, inciso IV, § 5º da Lei n.º 8.212 de 1991 combinado com o artigo 284, II e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048 de 1999, correspondendo a multa aplicável a cem por cento (100%) do valor da contribuição devida e não declarada na GFIP, observado o limite, por competência, em função do número de segurados, disciplinado pelo parágrafo 4º do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.528 de 1997, em consonância com o inciso I do artigo 284 do RPS. O valor mínimo considerado de R\$ 1.254,89, foi estabelecido pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 77 de 11/3/2008, correspondendo ao montante lançado de R\$ 136.783,00 (duzentos e noventa e um mil, novecentos e noventa e três reais e trinta e cinco centavos).

Assim, uma vez que foi constatado que o contribuinte deixou de informar na Guia de recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, segurados contribuinte individual e respectivas remunerações, restou, portanto, caracterizada a ocorrência dos fatos geradores.

Da Revisão do Critério de Aplicação das Multas

A MP n.º 449 de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941 de 27 de maio de 2009, entre outras providências, alterou a Lei n.º 8.212 de 1991, promovendo substanciais mudanças no cálculo e aplicação da multa para o fundamento legal da infração objeto deste lançamento.

Pela legislação vigente em período anterior à edição da MP n.º 449 de 2008, quando a infração cometida pelo contribuinte era composta de não declaração em GFIP somada ao não recolhimento das contribuições não declaradas, existiam duas punições a saber: (i) uma pela não declaração, que ensejava auto de infração por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, IV e § 5º da Lei n.º 8.212 de 1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528 de 1997 e (ii) outra consistindo em multa pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei n.º 8.212 de 1991 com a redação da Lei n.º 9.876 de 1999, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal.

Conforme estabelecido pela MP n.º 449 de 2008 e mantido pela conversão desta na Lei n.º 11.941 de 2009, esta mesma infração ficou sujeita à multa de ofício prevista no artigo 44, da Lei n.º 9.430 de 1996, na redação dada pela Lei n.º 11.488 de 2007. Ou seja, a situação descrita, que antes levava à lavratura de, no mínimo, dois autos de infração (um por descumprimento de obrigação acessória e outro levantando o *quantum* não recolhido com a devida multa) passou a ser abordada através de um único dispositivo, que remete a aplicação da multa de ofício.

Nestas condições, a multa prevista no artigo 44, inciso I é única, no importe de 75% e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem mensurar o que foi aplicado para punir apenas a obrigação acessória.

Deste modo, pela nova sistemática, as duas infrações, relativamente à obrigação principal e à obrigação acessória, são verificadas simultaneamente e, portanto, haverá a incidência de apenas uma multa (de ofício), no montante de 75% do tributo não recolhido, a teor do artigo 44, I da Lei n.º 9.430 de 1996.

Sobre o assunto, assim se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância (fls. 304/305):

(...)

Quanto à aplicação da multa trazida pelo artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, é de se ver que a eventual incidência da nova previsão legal de multa, a ser considerada nos créditos lançados na ação fiscal, referidos no Termo de Encerramento da Ação Fiscal — TEAF, fls. 42 e 43, por força do disposto na alínea "c", do inciso II, do artigo 106 do CTN, deve seguir a previsão legal contida no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91 incluído pela Lei n.º 11.941/09, o qual determinou, para a hipótese de lançamento de ofício de contribuições, a aplicação do disposto no inciso I, do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, qual seja, a aplicação da multa 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.

De qualquer forma, em relação à multa aplicada, a análise do seu valor para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento do crédito, conforme disposto no parágrafo 4º do artigo 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009 (publicada no DOU de 08/12/2009).

(...)

O entendimento adotado por este órgão colegiado, inclusive sumulado, objeto da Súmula CARF n.º 119, era o seguinte:

Súmula CARF n.º 119

Súmula revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021.

No caso de 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 Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benéfica deve 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 n.º 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019 – Efeito vinculante revogado pela Portaria ME 9.910 de 17/08/2021, DOU de 18/08/2021)

A retroatividade benéfica foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional na Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, VII e § 4º da Portaria PGFN n.º 502 de 2016, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

Retroatividade benéfica do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009. Multa moratória incidente sobre contribuições previdenciárias em atraso. Percentual que se aplica aos casos de lançamento de

ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991 (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Jurisprudência consolidada do STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

Inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos de que trata o art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

14. Ante o exposto, com fulcro no art. 2º, VII, § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe-se a **inclusão** na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN do tema a seguir:

1.26. Multas

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

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 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 nº 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 nº 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.

A Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou a proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502 de 12 de maio de 2016 foi contestada pela Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do *e-mail* s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região. Tal contestação foi submetida à análise e resultou no Parecer SEI nº 11315/2020/ME, que ratificou a referida Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

Retroatividade benéfica do percentual de multa moratória previsto no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991. Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019. Questionamentos da PRFN 3ª Região.

Ratificação da Nota SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. Item 1.26, alínea “c”, da lista de dispensa da PGFN. Manutenção do tema em lista. Parecer encaminhado à aprovação do PGFN para fins da art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

7. Como é cediço, a análise sobre a viabilidade de inclusão de tema em lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN decorre da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento defendido, em juízo, pela Fazenda Nacional.

8. A dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos visa prestigiar os princípios da economia e da eficiência, ao se concluir que a persistência em tese contrária à pacificada pelos Tribunais Superiores apenas gera prejuízo aos cofres públicos, já que inexistente perspectiva de vitória.

9. De modo algum, implica na modificação da posição jurídica sustentada pela PGFN na defesa judicial da União – apenas se reconhece que a interposição de futuros recursos às respectivas ações se revela inútil diante da consolidada jurisprudência dos Tribunais, sem probabilidade nenhuma de êxito.

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo **lançamento de ofício**, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte defende a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 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. Assim, o art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os 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 (“O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”).

(...)

18. Por fim, cumpre deixar registrado, para que não haja dúvidas sobre a matéria, que a dispensa tratada na Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME é específica para débitos previdenciários e é restrita a fatos geradores ocorridos até o advento da Lei n.º 11.941, de 2009, que incluiu o art. 35-A na Lei n.º 8.212, de 1991.

19. Ante o exposto, considerando o entendimento consolidado da Corte Superior de Justiça e a inexistência, no momento, de possibilidade de reversão da tese firmada pelo STJ, opina-se pela ratificação da Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e manutenção do presente tema na lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN.

20. Apresentadas as considerações acima, ratifica-se a inclusão já feita em lista de dispensa de contestar e recorrer do tema 1.26, alínea "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*) e, por conseguinte, recomenda-se o encaminhamento do presente expediente à Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, para ciência, além da Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS – CDA para eventual análise da possibilidade de apuração especial visando à retificação das CDA's.

(...)

Cumpre consignar que tal manifestação da PGFN não vincula a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil⁶. Contudo, diante do fato da Fazenda Nacional não

⁶ LEI Nº 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências.

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

I - o disposto no parecer a que se refere o inciso II do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do art. 42 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que terá concordância com a sua aplicação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

II - o parecer a que se refere o inciso IV do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do disposto no art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que, quando não aprovado por despacho do Presidente da República, terá concordância com a sua aplicação pelo Ministro de Estado da Economia; ou (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos responsáveis pela retenção de tributos e, ao emitirem laudos periciais para atestar a existência de condições que gerem isenção de tributos, aos serviços médicos oficiais. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

LEI COMPLEMENTAR Nº 73, DE 10 DE FEVEREIRO DE 1993. Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências.

demonstrar mais interesse em discutir tal matéria em face da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento por ela defendido em juízo, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso e prestígio aos princípios da economia e eficiência.

Ressalte-se que, por ser contraditória com o posicionamento do STJ, a Súmula CARF nº 119 foi revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 6/8/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 6/8/2021, DOU de 16/8/2021.

Em síntese conclusiva, restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 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 artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN⁷.

A multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e 5º não foi objeto do citado Parecer SEI 11315/2020.

Na nova legislação, que tem origem na MP nº 449 de 2008, o artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (artigo 61 da Lei nº 9.430 de 1996) e inseriu o artigo 35-A, passando a prever a penalidade imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Deste modo, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da Lei nº 11.941 de 2009, o preceito contido no artigo 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativa à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que determina a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” da Lei 5.172 de 1966 (CTN), impõe-se a

Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

⁷ Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, prevista no artigo 32-A da mesma Lei.

Nesse passo, se apresentam as seguintes situações:

(i) os valores lançados de ofício a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo artigo 35 pela Lei nº 11.941 de 2009; e

(ii) os valores lançados de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei 8.212 de 1991, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o artigo 32-A da mesma Lei.

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação, entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com o que seria devida a partir do artigo 32-A da mesma Lei nº 8.212 de 1991.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação da multa lançada com aquela prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991.

Débora Fófano dos Santos