



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.723295/2010-40
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-010.764 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EC SERVIÇOS DE MÍDIA EXTERNA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Afasta-se a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, 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 realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado Auto de Infração (AI 68) com a seguinte fundamentação: *o sujeito passivo da obrigação legal, deixou de informar ou informou a menor, nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações Previdênciárias - GFIP, as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais bem como informou a maior valores de retenção, nos estabelecimentos e nas competências discriminadas na planilha Cálculo da Multa Aplicada. Desta forma, o contribuinte apresentou as GFIPs, com dados não correspondentes aos fatos geradores a todas as contribuições previdenciárias.*

O lançamento decorreu do fato de o contribuinte ter sido excluído do SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, a partir da competência janeiro/2005, através do Ato Declaratório Executivo DRF/POA n.º 157, de 02/08/2010, e do SIMPLES NACIONAL a partir de 01/07/2007 através do Ato Declaratório Executivo DRF/POA n.º 158, de 02/08/2010.

Na impugnação o contribuinte alega preliminar de nulidade do lançamento e do Mandado de Procedimento Fiscal pelo descumprimento de formalidade supostamente previstas nas normas que regem o processo administrativo. No mérito, sucintamente, as argumentações são: I) irregularidade da exclusão da empresa do Simples Federal e Simples Nacional, II) as informações foram prestadas conforme dispunha as normas que prevêm o tratamento tributário diferenciado, e III) caráter confiscatório das multas.

A Delegacia Fiscal de Julgamento, manteve o lançamento.

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário questionando a retroatividade dos efeitos dos Atos Declaratórios que determinaram a exclusão do contribuinte do Simples Federal e Simples Nacional. Defende a legalidade da forma como foram efetuadas as declarações. Reitera o caráter confiscatório da multa e arguiu ausência de fundamentação legal.

A 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, por unanimidade dos votos deu provimento parcial ao recuso voluntário, determinando a aplicação do artigo 32-A da Lei 8.212/91, caso mais benéfico. O Acórdão n.º 2402-003.750 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

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.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Especial da Fazenda Nacional contra a fundamentação adotada pelo Acórdão no que tange a aplicação da multa. Requer seja dado total provimento ao recurso a fim de que prevaleça o entendimento de que deve ser verificado, na fase de execução, qual norma mais benéfica ao contribuinte: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou aquela prevista no art. 35A da MP 449/2008 (Lei 11.941/2009).

Não foram apresentadas contrarrazões.

Originalmente pautado para a sessão de 09/03/2016 o julgamento foi convertido em diligência. Por meio da Resolução n.º 9202-000.018 foi determinado o sobrestamento do trâmite do presente processo até a decisão definitiva no PTA 12269.001346/2010-43 o qual discutia a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Certidão de fls. 264 atestando a exclusão da empresa do Simples Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Relatora

Conforme despacho de admissibilidade, o recurso preenche todos os requisitos legais razão pela qual dele conheço.

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional com base nos artigos 67 e 68 do então vigente Regimento Interno deste órgão, haja vista comprovada divergência jurisprudencial no que tange a aplicação de multa por lançamento de ofício e pelo descumprimento de obrigação acessória vinculado ao recolhimento de contribuições previdenciárias do período de 01/04/2007 a 31/12/2008.

A Fazenda Nacional ao demonstrar a divergência entre os acórdãos, acabou por resumir seu entendimento no sentido de que para aferição da penalidade mais benéfica ao contribuinte deve-se somar as multas das obrigações principal e acessória (art. 35, II e art. 32, IV da norma revogada), referentes à sistemática antiga, e comparar o resultado com a multa atual (art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, introduzida pela MP n.º 449/2008), em conformidade com o que dispõe a Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 22/10/2010.

Em que pese a propriedade do debate, é importante mencionar - conforme descrito no relatório - que o lançamento do crédito tributário decorreu do fato de o fiscal ter entendido

que a empresa não era optante pelo Simples Nacional e Federal e como tal não tinha o direito de recolher a Contribuição Previdenciária moldes em efetuado.

Neste cenário, antes do julgamento do recurso se fez necessária a verificação do trânsito em julgado do acórdão n.º 1401-005.366, proferido no processo n.º 12269.001346/2010-43 e onde se discutiu a exclusão da empresa do Simples Nacional, fato atestado pela certidão de fls. 264 com o seguinte teor: “*Tendo em vista o Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 190 a 210, e já realizada a ciência, fl. 236, e a exclusão do Simples Federal, com efeitos desde 01/02/2005, envio o processo ao arquivo*”.

Assim, estando o processo apto para julgamento passo à análise do recurso especial da Fazenda Nacional.

Como exposto, a matéria se restringe a discutir retroatividade benigna relativa às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei n.º 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo.

Embora este Colegiado em algumas ocasiões já tenha entendido da forma como apresentado pela União, é relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, acolhendo a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, já abriu mão da tese ora discutida acolhendo o entendimento **pela inaplicabilidade do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, o qual prevê a multa de ofício de 75% para os casos de lançamento de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei n.º 11.941/09.**

Vejamos o que consta na Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN N.º 502/2016 - o item o item 1.26.’c’:

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

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei n.º 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

***Data da inclusão:** 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

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.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna 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%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

...

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106, II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade. 10. Contudo, o STJ vem entendendo que, 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 tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 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, II, "c", do CTN.

11. 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 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os 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 (" 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").

A Procuradoria da Fazenda Nacional editou ainda o PARECER SEI N.º 11315/2020/ME, no qual ratifica a aplicação do entendimento acima mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, fazemos os seguintes destaques:

1. Trata-se da Nota Cosit n.º 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, os quais contestam a Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN n.º 502, de 12 de maio de 2016[1].

...

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei n.º 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 n.º 8.212, de 1991, com a redação da Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Importante registrar que pelas mesmas razões, na reunião do Pleno realizada em 06/08/2021 foi aprovada a revogação da Súmula CARF n.º 119.

Assim, pelo exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri