



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

Processo nº 11516.000002/2008-71
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-005.313 – 2ª Turma
Sessão de 29 de março de 2017
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
AGÊNCIA DE FOMENTO DO ESTADO DE SANTA CATARINA S.A. -
BADESC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 28/02/2000 a 31/05/2007

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF.

No julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, o STF declarou a inconstitucionalidade do inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação conferida pela Lei nº 9.876, de 1999, que previa a contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho. Aplicação aos julgamentos do CARF, conforme artigo 62, § 2º, do RICARF.

RECURSO ESPECIAL. PENALIDADES. PERDA DE OBJETO PARCIAL.

Considerando-se indevida a exigência de parte da obrigação principal, perde o seu objeto o Recurso Especial que trata das respectivas penalidades aplicáveis a esta parcela.

MULTA. RETROATIVIDADE BENÉFICA. APLICAÇÃO

Quando da aplicação, simultânea, em procedimento de ofício, da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, que se refere à apresentação de declaração inexata em GFIP, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido, prevista no art. 35, II da mesma Lei, deve-se cotejar, para fins de aplicação do instituto da retroatividade benéfica, a soma das duas sanções eventualmente aplicadas quando do lançamento, em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que se tornou aplicável no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias desde a edição da Medida Provisória nº 449, de 2008. Assim, estabelece-se como

limitador para a soma das multas aplicadas através de procedimento de ofício o percentual de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, apenas quanto à retroatividade benigna sobre a parcela do lançamento que não diz respeito a cooperativas de trabalho e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado), que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2301-002.554, prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 18 de julho de 2014 (e-fls. 389 a 399). Ali, por maioria de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 28/02/2000 a 31/05/2007

COOPERATIVA DE TRABALHO. RETENÇÃO. NOTA FISCAL

Não tem competência o CARF para afastar preceito legal sob o fundamento de inconstitucionalidade, ex vi da Sumula CARF 02.

PAGAMENTOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. RESPEITO AO TETO. FÉRIAS VENCIDAS E PROPORCIONAIS.

A fiscalização procedeu ao levantamento de acordo com as informações contidas na folha de salários e recibos de pagamento e aplicou a alíquota prevista em lei. Caso o contribuinte individual já tivesse contribuindo pela alíquota

máxima, deveria a autuada manter sob sua guarda os documentos comprobatórios desses recolhimentos.

No tocante às férias, trata-se de pagamento a diretor não empregado, isto é, contribuinte individual, sujeito que presta serviços, sem vínculo empregatício (artigo 15, inciso V, g da Lei 8.212/91). De férias não se trata o pagamento, eis que essas estão umbilicalmente ligadas aos segurados empregados (artigo 12, inciso I, da Lei 8.212/91), mas sim de remuneração sujeita à incidência das contribuições previdenciárias, as quais, em relação à empresa, estão fundamentadas no artigo 22, inciso III, da Lei 8.212/91.

COMPLEMENTAÇÃO AUXILIO-DOENÇA

Comprovado que a autuada disponibiliza o benefício a todos os segurados, aplica-se o artigo 28, § 9º, alínea “n” da Lei 8.212/91.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA

Há de se aplicar o artigo 35 caput da Lei 8.212/91, com a redação da Lei nº 11.941/09 em homenagem ao princípio da retroatividade benigna, se essa for mais favorável ao contribuinte.

Decisão: I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso, no mérito, na questão da complementação do auxílio doença, nos termos do relatório e voto que integra o presente julgado; II) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento integral da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira, que votou em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso, nos termos do voto do Relator. Declaração de voto: Marcelo Oliveira.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 08/10/2012 (e-fl. 400) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra esta, sua Procuradoria apresenta, em 20/11/2012 (e-fl. 411), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 401 a 410 e anexos).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido, em 05/07/2012, no Acórdão 2401-00.120, de lavra da 1ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, de ementa e decisão a seguir transcritas:

Acórdão 2401-00.120

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

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

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

3-Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial, (CTN, ART. 150, §4º).No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por Homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN2-Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho.A verba paga pela empresa aos segurados empregados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela empresa INCENTIVE HOUSE é fato gerador de contribuição previdenciária.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Decisão: I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2001. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas até à competência 11/2000; e III) Por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Após defender a existência de divergência interpretativa, caracterizada pela similitude de situações fáticas e soluções diametralmente opostas, em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) A redação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, é clara. Efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de junho de 1991, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Assim, à semelhança do que ocorre com os demais tributos federais, a incidência da multa de mora ocorrerá naqueles casos expressos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Ou seja, nas hipóteses em que o contribuinte incorreu na mora e efetuou o recolhimento em atraso, de forma espontânea, independente do lançamento de ofício, efetuado com esteio no art. 149 do CTN;

b) Destarte, no lançamento de ofício, diante da falta de pagamento ou recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata é exigido, além do principal e dos juros moratórios, os valores relativos às penalidades pecuniárias, que no caso consistirão na multa de ofício. A multa de ofício será aplicada quando realizado o lançamento para a constituição do crédito tributário. A incidência da multa de mora, por sua vez, ficará reservada para aqueles casos nos quais o sujeito passivo, extemporaneamente, realiza o pagamento ou o recolhimento antes do procedimento de ofício (ou seja, espontaneamente – o que não foi o caso). Essa mesma sistemática deverá ser aplicada às contribuições previdenciárias, em razão do advento da MP nº 449 de 2008, posteriormente convertida da Lei nº 11.941, de 27 de dezembro de 2009;

c) A multa de mora e a multa de ofício são excludentes entre si. E deve prevalecer, na hipótese de lançamento de ofício, configurada a falta ou recolhimento do tributo e/ou a falta de declaração ou declaração inexata, a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, diante da literalidade do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991. Nessa esteira, não há como se adotar outro entendimento senão o de que a multa de mora prevista no art. 35, da Lei nº 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) está inserida em sistemática totalmente distinta da multa de mora prescrita no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Logo, por esse motivo, não se poderia aplicar à espécie o disposto no art. 106 do CTN, pois, para a interpretação e aplicação da retroatividade benigna, a comparação é feita em relação à mesma conduta infratora praticada, em relação à mesma penalidade;

d) Quanto à obrigação acessória, constata-se que antes das inovações da MP nº 449, de 2008, atualmente convertida na Lei nº 11.941, de 2009, o lançamento do principal era realizado em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II da Lei nº 8.212, de 1991. Separadamente, havia a lavratura do auto de infração, com base no artigo 32 da Lei nº 8.212, de 1991 (multa isolada). Com o advento da MP nº 449, de 2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: artigo 32-A e artigo 35-A, ambos da Lei nº 8.212, de 1991;

e) deve-se privilegiar a interpretação no sentido de que a lei não utiliza palavras ou expressões inúteis e, em consonância com essa sistemática, tem-se que a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91 ocorrerá quando houver tão somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as contribuições destinadas a Seguridade Social foram devidamente recolhidas. Por outro lado, toda vez que houver o lançamento da

obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91.

f) Cita, ainda, a necessidade de observância ao disposto na Instrução Normativa nº. 971, de 13 de novembro de 2009;

g) Assim, considerando que a autoridade fiscal efetuou o lançamento nos exatos termos determinados pela Instrução Normativa supra, conforme se vê pelo teor do Relatório Fiscal, deve ser mantida a multa na forma constante no auto de infração.

Requer, assim, que seja dado provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, caput, da Lei nº 8.212, de 91, em detrimento do art. 35-A, também da Lei nº 8.212/91, devendo-se verificar, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 413 a 416.

Cientificada em 13/03/15, a contribuinte apresentou contrarrazões de e-fls. 423 a 425, onde, após pugnar por sua tempestividade, defende a aplicação do instituto da retroatividade benéfica, defendendo a inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº. 8.212, de 1991, à situação fática sob análise, entendendo como escorreita a interpretação aplicada pelo recorrido.

Requer assim, que o Recurso Especial da Fazenda Nacional seja declarado improcedente.

Ainda, interpôs a contribuinte Recurso Especial de sua iniciativa, de e-fls. 428 a 436, onde, após pugnar pela admissão do pleito:

a) defende a existência de divergência interpretativa em relação ao Acórdão 2403-002.868, de lavra da 3ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2a. Seção de Julgamento do CARF, de ementa e decisão a seguir:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2005 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - COOPERATIVAS DE TRABALHO - RETENÇÃO - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL RE 595.838/SP - RICARF.

O Supremo Tribunal Federal julgou pela inconstitucionalidade da contribuição instituída no art. 22, IV da Lei 8.212/91, sobre serviços prestados por cooperativas de trabalho nos autos do RE 595.828/SP, em decisão plenária, na sistemática da Repercussão Geral. Diante da vinculação deste conselho à decisão veiculada por decisão plenária do STF no RE no. 595.838/SP, conforme arts. 62, I e 62-A do RICARF, devem ser afastados os valores relativos à autuação referente às contribuições das cooperativas de trabalho.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - MULTA DE OFÍCIO - EXCLUSÃO

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. Se à época dos fatos geradores a multa de ofício não existia para o tributo em questão, ela deve ser excluída do lançamento.

Recurso Voluntário Provido em parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Decisão: por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, para determinar a exclusão do crédito referente à cooperativa de trabalho e a exclusão da multa de ofício. Mantidas as demais frações do crédito tributário. Vencido Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Ali, segue a autuada, contrariamente ao entendimento esposado pelo Acórdão recorrido, se estabeleceu a vinculação deste CARF ao definido pelo Plenário do STF no âmbito do RE no. 595.838/SP, devendo assim ser afastados da autuação os valores relativos às contribuições das cooperativas de trabalho, previstos no art. 22, IV da Lei nº. 8.212, de 1991. A matéria, conforme a recorrente, foi devidamente prequestionada.

Defende, a propósito, que, afora as contribuições sociais previstas no artigo 195, I, "a", da Constituição, e a exemplo das criadas pela Lei Complementar nº 84/96, a instituição de novas contribuições sociais deve, necessariamente, obedecer o disposto no artigo 195, § 4º, da Constituição da República, sob pena de já nascer com o vício da inconstitucionalidade.

Esta era a realidade e as contribuições sociais às quais a Recorrente estava sujeita até a publicação de Lei Ordinária nº 9.876, de 26 de novembro de 1999. Esta, expressamente revogou a Lei Complementar nº 84, de 1996 e alterou a Lei nº 8.212, de 1991, inserindo o inciso IV, o qual passou a impor à Recorrente o dever de recolher 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, imposição esta destituída de fundamento de validade, pois sua hipótese de incidência é diametralmente diversa das hipóteses autorizadas no artigo 195, I, da Constituição e previstas no artigo 1º, I, da LC 84, de 1996. Diversa, porque:

a) é nova contribuição a cargo das pessoas jurídicas que se encontram na específica condição de contratarem serviços de cooperativas de trabalho, correspondente a 15% do valor bruto da nota fiscal ou da fatura referente a prestação de serviços realizada;

b) se existisse qualquer relação entre a pessoa do cooperado e a empresa que contrata com a cooperativa, o inciso IV, no artigo 22, da Lei nº 8.212, de 1991 não passaria de redundância legal, pois essa relação já estaria contida no artigo 195, I, alínea a, da Constituição;

c) a base de cálculo não corresponde a base de cálculo descrita na LC 84, de 1996, em seu artigo 1º, inciso II. Aqui, a contribuição incidia sobre o total das importâncias repassadas aos cooperados, pelas cooperativas. já a nova contribuição é calculada sobre o valor bruto do serviço prestado pela cooperativa de trabalho;

d) não corresponde uma retenção de 15% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, pois a fatura ou nota fiscal será integralmente paga à cooperativa, cabendo à Recorrente recolher aos cofres da previdência uma quantia igual a 15% do valor do serviço já pago. Isso significa que a Empresa é, a uma só tempo, contribuinte e responsável tributária, o que descaracteriza por completo, qualquer pretensão de chamar a inconstitucionalidade pretendida de "substituição tributária";

e) é, em verdade, um tributo sobre despesas operacionais das empresas, incidindo especificamente sobre os serviços prestados por cooperativas de trabalho; inconfundível, portanto, com faturamento, receita ou lucro, demais fundamentos admitidos pelo artigo 195, I, da Constituição.

Afora esses transbordamentos de sua competência impositiva, o fisco federal, está a exigir contribuição sobre o valor dos serviços prestados por pessoa jurídica, base de cálculo que não guarda qualquer identidade com o fato gerador da contribuição, qual seja, prestação de serviços por cooperativas de trabalho.

Por outras palavras, está a exigir da Recorrente o recolhimento de contribuição social sobre o valor total dos serviços prestados por pessoa jurídica - pois as cooperativas são pessoas jurídicas de todo distintas das pessoas físicas a elas cooperadas - ao passo que a competência impositiva da União Federal limita-se, exclusivamente, a instituição de contribuições incidentes sobre: remunerações ou retribuições pagas ou creditadas a pessoa físicas, faturamento ou receita e o lucro.

Mais, a Lei nº 9.876, de 1999 impôs à Recorrente o dever de recolher contribuição previdenciária sobre o valor total das faturas emitidas pelas cooperativas, por sua "suposta" relação decorrente do trabalho desenvolvido pelo cooperado, em nome da cooperativa, a um empregado seu. Ou seja, de uma situação que envolve 4 (quatro) pessoas distintas - a saber: Empresa, Cooperativa, cooperados e empregado da Empresa que usufrui dos serviços oferecidos pela Cooperativa - extraiu-se interpretação equivocada, reduzindo a relação jurídica a dois sujeitos, Empresa e médico prestador de serviços, impondo à Empresa o dever de recolher contribuição previdenciária resultante de relação jurídica inexistente, posto inexistir relação entre a Empresa e o médico que presta o atendimento.

Em verdade, a Lei nº 9.876, de 1999 criou a seguinte aberração jurídico-tributária: a Empresa, pessoa jurídica que contrata com a cooperativa de trabalho, deve recolher a contribuição previdenciária devida pelos cooperados, calculada com base o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente aos serviços prestados pela cooperativa.

Em síntese, com o advento da Lei nº 9.876/, de 1999, conforme já asseverado, a Empresa viu-se compelida ao recolhimento de contribuição social sobre o valor bruto das faturas emitidas pela cooperativas, sem que referida contribuição fosse instituída nos termos do artigo 195, § 4º da Constituição, por outras palavras, a instituição de nova contribuição social deveria, necessariamente, dar-se através de lei complementar, nunca por intermédio de lei ordinária, veículo legislativo inapto e inconstitucional para tal propósito.

Salienta-se, ainda, que as próprias cooperativas de trabalho já encontram-se sujeitas ao recolhimento de contribuição social, conforme o disposto no supratranscrito artigo 1º, inciso II, da LC nº 84, de 1996.

Do confronto desses fatos com o ordenamento jurídico pátrio, em especial a Constituição da República, tem-se que a Lei nº 9.876, de 1999 ao alterar a redação do inciso IV, do artigo 22, da Lei nº 8.212, de 1991, perpetró diversas ilegalidades/inconstitucionalidades, os quais foram reconhecidas pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº. 595.838/SP. Requer, assim:

a) Que seja recebido e conhecido o presente recurso especial, eis que preenchidos os seus requisitos de admissibilidade, notadamente no tocante ao prequestionamento da matéria e à demonstração do dissídio jurisprudencial;

b) Que lhe seja dado provimento ao para reformar o acórdão recorrido, excluindo da Notificação Fiscal n. 37.052.842-5 os valores relativos a pagamento de cooperativa de trabalho - rubrica PCT, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do artigo 22, IV da Lei nº 8.212/91 pelo STF no julgamento do RE 595.838/SP.

O recurso especial do contribuinte foi regularmente admitido por despachos de e-fls. 448 a 450. A Fazenda optou por não se manifestar após a referida admissibilidade, consoante e-fl. 452.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

a) RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE.

Início a análise pelo Recurso Especial de iniciativa do contribuinte, visto que, em se reconhecendo a inconstitucionalidade do dispositivo legal em questão (art. 22, IV da Lei no. 8.212, de 24 de junho de 1991), que embasou parte do lançamento (mais especificamente o levantamento PCT, consoante Relatório de e-fl. 189), não há que se falar em incidência de multa para esta parcela, restando assim caracterizada a perda parcial de objeto do pleito fazendário, no que tange a rubrica PCT, repita-se, caso se opte pelo provimento ao Recurso do contribuinte.

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigma e indicação de divergência, o Recurso da autuada atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

A propósito, cediço o alinhamento deste Colegiado ao emanado do RE 595.838/SP, a partir do disposto no art. 62, §2º, do Regimento Interno deste CARF, *verbis*:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Reza o julgamento citado, oriundo do STF:

Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF.

1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços.

2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição.

3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados.

4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição.

5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Assim, reconhecida a referida inconstitucionalidade, de se dar provimento ao REsp do contribuinte, de forma a que se exclua do lançamento os valores relativos ao levantamento/rubrica PCT.

b) RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL.

Assim, reconheço a perda de objeto do pleito fazendário quanto à incidência de multa sobre os valores lançados sob a rubrica PCT e não conheço do Recurso quanto a esta rubrica. Para os demais valores lançados, conheço do Recurso, tendo em vista sua tempestividade, devidas apresentação de paradigma e indicação de divergência.

Sob análise, a Lei nº. 8.212, de 1991, cujos dispositivos de interesse aplicáveis à análise do recurso, são abaixo reproduzidos, abrangendo-se as redações anterior e posterior à edição da Medida Provisória nº. 449, de 2008:

<u>Lei 8.212, de 1991 (Antes da edição da MP 449/08)</u>	<u>Lei 8.212, de 1991 (Após a edição da MP 449/08)</u>
<i>Art. 32. A empresa é também obrigada a:</i> <i>(...)</i> <i>IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>(...)</i> <i>§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de dispensa de apresentação do documento a que se refere o inciso IV, para segmentos de empresas ou situações específicas. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 2º As informações constantes do documento de que trata o inciso IV, servirão como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, bem como comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em</i>	<i>Art. 32. A empresa é também obrigada a:</i> <i>(...)</i> <i>IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela MP nº 449, de 2008).</i> <i>(...)</i> <i>§ 1º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 2º A declaração de que trata o inciso IV constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 3º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 4º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 5º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 6º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 7º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 8º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A.</i>

<i>função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>0 a 5 segurados - 1/2 valor mínimo</i> <i>6 a 15 segurados - 1 x o valor mínimo</i> <i>16 a 50 segurados - 2 x o valor mínimo</i> <i>51 a 100 segurados - 5 x o valor mínimo</i> <i>101 a 500 segurados - 10 x o valor mínimo</i> <i>501 a 1000 segurados - 20 x o valor mínimo</i> <i>1001 a 5000 segurados - 35 x o valor mínimo</i> <i>acima de 5000 segurados - 50 x o valor mínimo</i> <i>§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 6º A apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitadas aos valores previstos no § 4º. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 7º A multa de que trata o § 4º sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 8º O valor mínimo a que se refere o § 4º será o vigente na data da lavratura do auto de infração. (Parágrafo</i>	<i>(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i> <i>§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV impede a expedição da certidão de prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i> <i>§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3o; e (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 2º Observado o disposto no § 3o, as multas serão reduzidas: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008.):</i> <i>I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>II - a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em</i>
---	--

<i>acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV, mesmo quando não ocorrerem fatos geradores de contribuição previdenciária, sob pena da multa prevista no § 4º. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV é condição impeditiva para expedição da prova de inexistência de débito para com o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>(...)</i> <i>Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:</i> <i>a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:</i>	<i>intimação. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>(...)</i> <i>Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>I – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>II – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>III – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i>
--	---

<i>a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:</i> <i>a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos.</i>	<i>§ 1º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 2º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 3º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 4º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i>
---	--

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.

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

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

Note-se permanecer em litígio, no caso sob análise, somente o recálculo mais benéfico de multa perpretado pela autoridade julgadora recorrida, que optou por aplicar a multa de mora nos termos da nova redação do artigo 35 da Lei 8.212/1991, que remete ao percentual estabelecido pelo art. 61 da Lei no.9.430, de 1996 (20%).

Com a devida vênia ao entendimento esposado no recorrido, entendo, a propósito, que, em verdade, o referido art. 35 da Lei nº. 8.212, de 1991, regravava, anteriormente à sua alteração promovida pela MP nº. 449, de 2008, duas multas de natureza diferenciada, a saber: a) em seu inciso I, o dispositivo regulamentava a aplicação de multa de natureza moratória, decorrente do recolhimento espontâneo efetuado pelo contribuinte a destempo, sem qualquer procedimento de ofício da autoridade tributária e mantida aqui a espontaneidade do contribuinte; b) em seu inciso II, o referido art. 35 estabelecia a aplicação de multa para o caso de lavratura de Notificação de Lançamento pela autoridade fiscalizadora, neste caso se tratando, aqui, de multa de ofício.

Ainda, de se notar a possibilidade de aplicação, já anteriormente à edição da MP nº. 449, de outras espécies de multa (também de ofício), quando da constatação, também em sede de ação fiscal, de descumprimento das obrigações acessórias, na forma preconizada pelos §§4º. e 5º. do art. 32 da Lei nº. 8.212, de 1991, convertendo-se, nesta hipótese, a obrigação acessória em principal.

Cediço em meu entendimento que, o que se passou a ter agora, a partir do advento da MP nº. 449, de 2008, foi a existência de um dispositivo único a reger a aplicação

das multas aplicáveis em sede de ação fiscal, abrangendo a constatação, através de procedimento de ofício, tanto de falta de pagamento como a de falta de declaração (ou de declaração a menor) em GFIP de fatos geradores ocorridos/contribuições devidas, a saber, o art. 35-A daquela mesma Lei nº. 8.212, de 1991, acrescentado pela referida MP.

Este também é o entendimento majoritário esposado por esta Câmara Superior, conforme excertos dos seguintes votos constantes dos Acórdãos CSRF 9.202-003.070 e 9.202-003.386, os quais se adotam, aqui, como razões de decidir.

Acórdão 9.202-003.070 – Voto do Conselheiro Marcelo Oliveira

“

(...)

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

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

(...)

*Ocorre que o acórdão recorrido comparou, para a aplicação do Art. 106 do CTN, penalidade de multa aplicada em **lançamento de ofício (grifos no original)**, com penalidade aplicada quando o sujeito passivo está em mora, sem a existência do lançamento de ofício, e decide, espontaneamente, realizar o pagamento.*

*Para tanto, na defesa dessa tese, há o argumento que a antiga redação utilizava o termo **multa de mora (grifos no original)**.*

Lei 8.212/1991:

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

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento (grifos no original):***

(...)

*II - para pagamento de créditos **incluídos em notificação fiscal de lançamento (grifos no original):***

*Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício (grifos no original)**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da*

constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.

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

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

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

*O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício (grifos no original)**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.*

*O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício (grifos no original)**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.*

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

Essa multa nunca incide sobre as multas de lançamento de ofício (grifos no original) e nem sobre as multas por atraso na entrega de declarações.

*Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, o Relator deveria ter comparado a penalidade determinada pelo II, Art. 35 da Lei 8.212/1991 (**créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento (grifos no original)**), antiga redação, com a penalidade determinada atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 (**nos casos de lançamento de ofício (grifos no original)**).*

Conseqüentemente, divirjo do acórdão recorrido, pelas razões expostas.

(...)”

Acórdão 9.202-003.386 – Voto do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira**Santos**

"(...)

Verifico, assim, que, ainda que a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, tenha utilizado apenas a expressão “multa de mora”, independentemente da denominação que tenha se dado à penalidade, não resta dúvida de que estavam ali descritas duas diferentes espécies de multas: a) as multas de mora e b) as multas de ofício.

As primeiras eram cobradas com o tributo recolhido espontaneamente. As últimas, cobradas nos lançamentos de ofício e através de notificação fiscal de lançamento de débito, ou, posteriormente, após a fusão entre a SRP e RFB, através de auto de infração (lançamento de obrigação principal) e auto de infração (no caso de obrigação acessória convertida em obrigação principal através de lavratura de AI pelo seu descumprimento), ambas por força de ação fiscal, tal como ocorria com os demais tributos federais.

Ainda, quanto às multas de ofício, estas duas situações supra elencadas se encontravam, respectivamente, regradas na forma dos antigos arts. 35, II (multa referente à obrigação principal constituída através de NFLD ou AI) e 32, IV, §4º. ou §5º. (ambos referindo-se à obrigação acessória convertida em obrigação principal através de lavratura de AI pelo seu descumprimento), ambos da Lei nº 8.212, de 1991, sendo que, com a alteração legislativa propugnada no referido diploma, passaram a estar regradas conjuntamente na forma de seu art. 35-A.

Assim, entendo que a penalidade a ser aplicada não pode ser aquela mais benéfica a ser obtida pela comparação da antiga “multa de mora” estabelecida pela anterior redação do art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, com a do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, agora referida pela nova redação dada ao mesmo art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, pela Lei nº 11.941, de 2009 e que, note-se, pressupõe a espontaneidade, inaplicável à situação fática em tela.

A propósito, entendo que, para fins de aplicação da retroatividade benéfica, se deva comparar àquela antiga multa regrada na forma da anterior redação do art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991 (repetindo-se, indevidamente denominada como “multa de mora”, nos casos de lançamento por força de ação fiscal), quando somada à multa aplicada no âmbito dos AIs conexos, lavrados de ofício por descumprimento de obrigação acessória (na forma da anterior redação do art. 32, inciso IV, §4º ou 5º da Lei nº 8.212, de 1991), a multa estabelecida pelo art. 44, da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e atualmente aplicável quando dos lançamentos de ofício, consoante disposto no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Assim, aplicando-se o entendimento aqui adotado agora ao caso sob análise, entendo que se deva manter a cobrança das penalidades lançadas no presente auto, bem como aquelas aplicadas no âmbito do auto de obrigação acessória lavrado sob o DEBCAD 37.052.845-0, limitado o somatório de ambas ao patamar estabelecido pelo art. 44 da Lei nº. 9.430, de 1996 (75%), na forma propugnada pela Fazenda Nacional.

O percentual de 75% (quando da inexistência de agravamento ou qualificação de multa) é o limite atual para sanções pecuniárias, decorrente de lançamento de ofício, quando de falta de declaração ou de declaração inexata, conforme previsto no art. 44, I da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e referenciado no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, aplicável aqui a retroatividade da norma, caso benéfica, em plena consonância, inclusive, com a sistemática estabelecida pelo art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº. 971, de 2009, acrescido pela Instrução Normativa RFB nº. 1.027, de 22 de abril de 2010.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento, a fim de que se mantenha a aplicação da retroatividade benéfica em consonância com a sistemática estabelecida pelo art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº. 971, de 2009, acrescido pela Instrução Normativa RFB nº. 1.027, de 22 de abril de 2010, excetuando-se somente os valores referentes para o levantamento PCT, para o qual não mais subsiste o lançamento de obrigação principal, não havendo, assim, também, que se falar de multa.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior