



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11522.001466/2007-34
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.832 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ACRE GOVERNO DO ESTADO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

No caso de multa por descumprimento de obrigação principal por falta de recolhimento de contribuições previdenciárias, em não havendo multa por descumprimento de obrigação acessória por falta de informação de fatos geradores em GFIP, a retroatividade benigna deve se aplicada, por ocasião da execução do julgado, mediante a comparação entre a multa do inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores, e aquela prevista no art. 35-A da mesma lei, inserido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para que a retroatividade benigna seja aplicada mediante a comparação entre a multa do art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação vigente à época dos fatos geradores, e aquela prevista no art. 35-A, da mesma lei, inserido pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (Relator), Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD substituta, relativa a contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados e pelo Estado do Acre, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT.

Em sessão plenária de 19/03/2014, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-003.956 (fls. 263/273), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

DECADÊNCIA

Aplicação da Súmula nº 08 do STF com seu efeito vinculante, onde declarou inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que previa o prazo decadencial de 10 anos para a constituição do crédito devido à Seguridade Social. Em consequência, o prazo para a Receita Federal do Brasil constituir créditos tributários, envolvendo contribuições destinadas à Seguridade Social e a terceiros, assim entendidos outras entidades e fundos, para os quais existe competência do órgão fazendário para fiscalizar, passou a ser de cinco anos. (Artigo 150, § 4º quanto por homologação ou houve adiantamento 173, I, quanto não houve antecipação no recolhimento, ainda que parte, ou existência de fraude, dolo ou simulação)

No caso em tela não houve nenhum recolhimento, eis que a Recorrente, órgão da administração pública, indiscriminadamente recolhia para Regime Próprio de Previdência Social, e não para o Regime Geral da Previdência Social, ao menos daqueles segurados não concursados.

Assim, há de ser aplicada, para fins de decadência, o artigo 173, I do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do Colegiado: I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 11/1999, anteriores a 12/1999. nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por maioria de votos: a) 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(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

O processo foi encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, em 03/07/2014 (fl. 274) que, em 09/07/2014 (fl. 286), interpôs o Recurso Especial de fls. 275/285, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, no intuito de rediscutir a matéria “**retroatividade benigna**”.

Apresenta como paradigmas os Acórdãos nº 2401-002.453 e nº 9202-02.086, cujas ementas transcreve-se a seguir:

Acórdão nº 2401-002.453

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2006

MPF. PRORROGAÇÃO. NECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL. INEXISTÊNCIA.

Havendo prorrogação de MPF dentro do prazo de sua validade, não há o que se falar em substituição da autoridade fiscal.

PREVIDENCIÁRIO. ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INDEPENDENTEMENTE DE INSCRIÇÃO NO PAT. APLICAÇÃO EXCLUSIVAMENTE PARA AS PRESTAÇÕES IN NATURA.

Independentemente de inscrição no PAT, não incidem contribuições sociais, desde que a empresa faça a prestação in natura.

APURAÇÃO COM ESTEIO EM FOLHAS DE PAGAMENTO E RECIBOS. PRESUNÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. INOCORRÊNCIA.

Não há o que se falar em presunção dos fatos geradores das contribuições lançadas quando a apuração fiscal se deu com base na documentação exibida pelo sujeito, principalmente em folhas e recibos de pagamento.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 44, I, DA LEI n.º 9.430/1996.

Nos lançamentos de ofício de contribuições sociais, aplica-se a multa prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, não se cogitando da aplicação da multa moratória prevista no art. 61 da mesma Lei.

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem caráter confiscatório.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Recurso Voluntário Negado.

Acórdão nº 9202-02.086

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/04/2001 a 30/0/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. PENALIDADE DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial aplicável à exigência de multa decorrente de omissão de informações em GFIP é aquele previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), 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 haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.

Recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas.

Recurso especial negado.

A PGFN argumenta que, ao presente caso, deve ser aplicado o disposto no inciso I, do art. 4º da citada instrução normativa, que determina a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo: i) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e ii) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Com base nos argumentos recursais, requer a Fazenda Nacional que:

- a) seja conhecido o presente recurso, face à observância dos requisitos de admissibilidade previstos art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009; e
- b) seja dado total provimento ao presente recurso com a consequente reforma acórdão recorrido a fim de que prevaleça a forma de cálculo utilizada pela autoridade fiscal para aferição da multa mais benéfica ao contribuinte, em conformidade com o que dispõe a Instrução Normativa SRF nº 1.027/2010.

Cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, em 25/01/2017 (fl. 296), argumentando, em síntese que:

- o art. 35-A, da Lei 8.212, de 1991, que determina a aplicação da multa prevista no art. 44, da Lei n. 9.430, de 1996, no que tange aos lançamentos de ofício, não estava vigente à época dos fatos geradores apurados no procedimento fiscal objeto de julgamento (01/1999 a 12/2003), tendo sido introduzido, somente, no ano de 2009, pela Lei n. 11.941, de 2009;
- o art. 35 da Lei 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n. 11.941, de 2009, não fazia distinção entre multa moratória e a multa de ofício, razão pela qual se sustenta a aplicação retroativa conferida pelo Acórdão recorrido com fulcro no art. 106, do CTN. Cita jurisprudência;
- não há como aplicar o critério estabelecido pelo art. 35-A, da Lei 8.212, de 1991, para imputar ao Estado do Acre o percentual da multa prevista atualmente para as hipóteses em que houve o lançamento de ofício;

- a retroação automática do critério, nessa senda, acabaria por agravar a situação do contribuinte mediante uma ilegal aplicação de critério inexistente à época do fato gerador.
- , tendo ocorrido a efetiva redução da multa prevista na Lei n. 8.212/91, possível a retroação mais benéfica do dispositivo para aplicar a multa no limite máximo de 20%, como autoriza o disposto no art. 106, do CTN;
- a autuação resultou da desqualificação pela própria auditoria fiscal do regime estatutário atribuído por lei estadual aos servidores ditos irregulares, consignando o Acórdão recorrido que a contribuição destes foi vertida para o regime próprio de previdência mantido pelo Estado do Acre, o que retira a voluntariedade no descumprimento da obrigação acessória (lançamento por homologação), necessária para aplicação da multa na hipótese de lançamento de ofício;
- o Estado não declarou em GFIP a contribuição dos referidos servidores, o fez escudado em lei presumidamente constitucional, não cumprindo ao agente da Receita Federal a atribuição de controle de legalidade dos atos emanados de ente federativo estadual;
- o Acórdão recorrido, portanto, não merece reforma, tendo observado não só a Jurisprudência do CARF, como também a do Superior Tribunal de Justiça, tribunal uniformizador da interpretação conferida à legislação federal.

Requer o Estado do Acre o desprovimento do Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço. Do mesmo modo, por serem tempestivas, conheço das Contrarrazões do Contribuinte.

Quanto ao mérito, a solução do litígio passa pelo exame da alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, que dispõe:

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

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Cabe registrar que, na aferição com vistas à aplicação da retroatividade benigna, não basta verificar a denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais ou limites. É necessário que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

No caso em apreço, como estamos diante de penalidade decorrente de procedimento de ofício, a hipótese de aplicação retroativa da lei tributária, contida na alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, deve ser considerada comparando-se as disposições legais referentes a multas relativas procedimento de mesma natureza.

À época dos fatos geradores (01/1999 a 12/2003), em se tratando de contribuições apuradas mediante lançamento de ofício, a exigência era acrescida da multa prevista no inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Por outro lado, com o advento da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, foi incluído o art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 que remete à multa prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996, em se tratando de contribuições previdenciárias apuradas a partir procedimento de ofício, nos seguintes termos:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996 estabelece

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - 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;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

De se ressaltar que o lançamento se reporta a período em que, no caso de órgãos públicos, aí incluídos os entes federativos, a obrigação de informar fatos geradores de contribuições previdenciárias em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP era do seu dirigente. Significa dizer que, contra o Estado do Acre, não houve autuação por descumprimento de referida obrigação acessória em conjunto com o lançamento de obrigações principais.

Desse modo, não se verifica possível atender o pleito da Fazenda Nacional de forma integral, eis que não há que se falar em comparação entre multa por descumprimento de obrigação principal e acessória, como requerido no Recurso Especial, ou seja, para a aplicação da retroatividade benigna deve-se considerar tão-somente as penalidades decorrentes do descumprimento das obrigações previdenciárias principais previstas nas normas vigentes à época dos fatos geradores, comparando-as com aquelas previstas na legislação superveniente.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para que a retroatividade benigna seja aplicada, por ocasião da execução do julgado, mediante a comparação entre a multa do inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores, e aquela prevista no art. 35-A da mesma lei, inserido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho