



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 11634.000820/2009-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2004-000.012 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 24 de julho de 2023  
**Recorrente** GEORGES EL HAULI JÚNIOR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/10/2007

**NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. ANÁLISE DA PROVA.**

Inexiste nulidade da decisão recorrida, quando são analisados, de forma clara, específica e congruente, todos os argumentos da defesa e as provas dos autos.

**NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.**

A realização da prova pericial somente deve ser deferida quando a parte explicitar e demonstrar a sua necessidade, como, por exemplo, quando o fato somente puder ser comprovado através de instrução que demande conhecimento técnico ou científico, ou quando o fato não puder ser provado através da juntada de documentos.

**NULIDADE DA AUTUAÇÃO POR OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA TIPICIDADE CERRADA. INEXISTÊNCIA.**

A aferição indireta dos salários pagos pela execução de obra de construção civil tem previsão legal desde a redação originária do § 4º do art. 33 da Lei 8212/91.

O CARF não tem competência para declarar a ilegalidade da delegação, pela lei ordinária, da competência para a Secretaria da Receita Federal do Brasil estabelecer determinados critérios de aferição, tendo em vista a Súmula CARF nº 2.

**CÁLCULO DA REMUNERAÇÃO POR AFERIÇÃO INDIRETA. PROVA EM CONTRÁRIO. ÔNUS DO SUJEITO PASSIVO.**

Nos lançamentos em que se justifica a aplicação da aferição indireta da base de cálculo, cabe ao sujeito passivo fazer prova suficiente quanto à improcedência do lançamento.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.**

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91,

com a redação da Lei 11941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei n.º 8212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar parcial provimento ao recurso para reduzir a multa para 20%. Votavam por negar provimento os conselheiros Mauricio Nogueira Righetti e Regis Xavier Holanda..

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em face do acórdão de impugnação da DRJ que julgou procedente o lançamento. Segue a ementa da decisão:

OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. FALTA DE PROVA REGULAR E FORMALIZADA DA MÃO DE OBRA. APURAÇÃO DE OFÍCIO. AFERIÇÃO INDIRETA. CUB.

Na falta de prova regular e formalizada da mão de obra empregada em obra construção civil, será apurado, de ofício, a base de cálculo das contribuições devidas, mediante aferição indireta, levando-se em conta a destinação do imóvel, o número de pavimentos, o padrão, o tipo da obra e as tabelas do Custo Unitário Básico (CUB), divulgadas mensalmente na Internet ou na imprensa de circulação regular, pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON.

PROVAS. MOMENTO DA PRODUÇÃO.

O momento para produção de provas, no processo administrativo, é juntamente com a impugnação.

PERÍCIA CONTÁBIL. NECESSIDADE.

A autoridade julgadora somente determinará a realização de perícias quando entender serem imprescindíveis ao julgamento da impugnação

Conforme o relatório fiscal e o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo administrativo tributário, cadastrado no COMPROT sob n.º 11634.000819/2009-83, do **Auto de Infração DEBCAD n.º 37.250.745-0**, fl. 3 (adotaremos a numeração do processo em meio digital), **lavrado em 15/10/09 contra GEORGES EL HAULI JÚNIOR**, no valor total, na data de sua lavratura, de R\$ 46.702,09.

2. Segundo o Relatório Fiscal, fls. 11 a 14, **este Auto de Infração abrange a contribuição patronal (20%) e a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa**

decorrente dos riscos ambientais do trabalho (**Sat/Rat - 3%**), referentes à obra de construção civil executada sob a responsabilidade do contribuinte em questão, correspondendo a uma reforma de 216,60 m<sup>2</sup> e uma ampliação de 693,66 m<sup>2</sup> de edificação comercial (Lote n.º 10, Quadra 23, Centro, Cambé/PR), perfazendo uma área total de construção de 910,26 m<sup>2</sup>.

3. Na apuração das contribuições devidas, **efetuou-se o enquadramento da obra nos termos da Instrução Normativa SRP n.º 3, de 2005, sendo considerado como valor de referência o CUB** (Custo Unitário Básico) da competência de vigência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

4. **O procedimento fiscal e os lançamentos estão explicitados no Relatório Fiscal**, acima mencionado, e nos demais anexos (em especial: DD – DISCRIMINATIVO DO DÉBITO, fls. 6 e 7, e FLD – FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO, fls. 8 e 9).

5. **A fiscalização também procedeu ao lançamento da contribuição dos segurados (8%) e da contribuição destinada às Entidades e Fundos denominados Terceiros (5,8%), bem como de multa por atraso na entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (Gfip), sendo que esses três lançamentos seguem, respectivamente, nos processos 11634.000820/2009-16, 11634.000821/2009-52 e 11634.000822/2009-05.**

Irresignado com a decisão da DRJ, em seu recurso voluntário o sujeito passivo basicamente reafirmou as seguintes teses de defesa, bem como acrescentou a seguinte tese de nulidade por parte da DRJ:

- o acórdão recorrido violou seu direito de defesa ao deixar de analisar o laudo apresentado;
- ao indeferir a perícia, o acórdão de impugnação incorreu em nulidade;
- a autuação violou o princípio da legalidade e o princípio da tipicidade tributária;
- a Lei 11941/9 não pode ser aplicada retroativamente;
- a multa de 75% somente seria aplicável a fatos ocorridos após a sua vigência, ao passo que tal fração somente teria sido instituída com a Lei 11488/7, que alterou o art. 44 da Lei 9430/96.
- a multa de 75% deve ser reduzida para 20%, tendo em vista a inexistência de dolo;
- a aferição indireta foi aplicada incorretamente, visto que o valor da construção, conforme laudo, foi inferior àquele arbitrado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

### 1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de trinta dias, e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

### 2 Nulidade da decisão recorrida

Preliminarmente, o recorrente afirma que a decisão recorrida seria nula, (a) porque não teria analisado o laudo que apresentou, bem como (b) porque teria indeferido a perícia.

Ambas as preliminares devem ser rejeitadas.

O laudo apresentado na impugnação foi, sim, objeto de análise pelo acórdão ora impugnado, que, de forma contrária à pretensão do recorrente, entendeu que ele não poderia ser considerado, visto que, no entender da decisão recorrida, deve ser considerado o valor do CUB para a apuração da mão de obra utilizada na construção. É importante destacar que a DRJ refutou o laudo logo após ter fundamentado a procedência do procedimento de aferição indireta das remunerações empregadas na obra, o que demonstra a existência de fundamentação clara, específica e congruente acerca do laudo apresentado pelo sujeito passivo, sendo descabida a afirmação de nulidade por falta de análise da prova.

Já a realização da prova pericial somente deve ser deferida quando explicitada e demonstrada a sua necessidade, como, por exemplo, quando o fato somente puder ser comprovado através de instrução que demande conhecimento técnico ou científico, ou quando o fato não puder ser provado através da juntada de documentos. É prescindível, assim, a realização de tal prova quando os elementos probatórios puderem ser trazidos aos autos pela própria parte, ou mesmo quando os fatos já estejam suficientemente demonstrados.

Se, por um lado, é assegurado à parte o contraditório e a ampla defesa, por outro lado compete ao órgão de julgamento zelar pela rápida solução do litígio, de tal forma que a autoridade julgadora deverá indeferir a realização de perícias ou diligências desnecessárias à solução do caso controvertido.

No caso dos autos, o valor da mão de obra empregada e mesmo o valor da construção por metro quadrado são variáveis cujas provas documentais deveriam estar à disposição da parte que realizou a construção que ensejou a aferição indireta ora questionada. Expressando-se de outra forma, o recorrente poderia ter anexado notas fiscais, comprovantes de transferências, comprovantes de pagamentos, dentre outros documentos que pudessem contraditar o arbitramento realizado pela autoridade fazendária, sendo desnecessária, pois, a realização da perícia. Veja, nesse sentido, os seguintes dispositivos do Decreto 70235/72, que regulamenta o PAF:

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 nº 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 nº 8.748, de 1993)

Art. 18. 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 ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Conforme o art. 18 acima, a autoridade julgadora de primeira instância deve realmente indeferir as diligências ou perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Por tais razões, devem ser rejeitadas as alegações de nulidade.

### **3 Nulidade da autuação por violação aos princípios da legalidade e da tipicidade**

Alega a recorrente que a autuação teria violado o princípio da legalidade e da tipicidade. No seu entender, o critério para o cálculo do valor da mão de obra não estaria previsto em lei, nem tampouco a multa de 75%.

Pois bem. Deve ser rejeitada a alegação de nulidade por suposta ofensa aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada.

Desde a sua redação originária, o § 4º do art. 33 da Lei 8212/91 previa que *“na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário”*. Tal dispositivo já tinha amparo no art. 148 do CTN, o qual assegura o arbitramento de valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

A redação do § 4º passou por sucessivas alterações, até que, na data do lançamento e na presente data, passou a contar com o seguinte texto, que outorga expressamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil a competência para fixar determinados critérios, mas desde que em consideração ao cálculo da mão de obra empregada, que deve ser proporcional à área construída:

Art. 33. [...]

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Neste ponto, deve ser observado que a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, aplica-se ao lançamento, conforme art. 144, § 1º, do CTN. Este é o caso dos autos, porque o § 4º supramencionado, com a redação da Lei 11941/09, apenas estabeleceu que os critérios de apuração pudessem ser determinados pelo órgão fiscalizador, sendo descabido afirmar que a Lei 11941 não poderia ser aplicada ao controvertido dos autos:

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.

Embora seja consistente a tese de que a lei não poderia ter delegado, à Receita, a competência para estabelecer tais critérios, para decidir sobre a impossibilidade de tal delegação seria necessário declarar a inconstitucionalidade da Lei 8212/91, o que é vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF, conforme art. 62 do seu Regimento Interno e conforme a Súmula CARF nº 2. Isto é, o Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo, pois, foro inadequado para decidir-se sobre tais matérias de forma favorável ao recorrente.

A verificação de que a norma implicaria infringência aos princípios da legalidade e da tipicidade, na forma pretendida pelo recorrente, exacerba a competência originária desta Corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como

invade competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal, negando-se provimento ao recurso neste particular.

A multa igualmente tinha e tem amparo legal, mas se retomará ao seu percentual em tópico específico, visto que o recorrente pede sua redução para 20%.

#### **4 Da aferição indireta**

Conforme relatado, na apuração das contribuições devidas, efetuou-se o enquadramento da obra nos termos da Instrução Normativa SRP n.º 3, de 2005, sendo considerado como valor de referência o CUB (Custo Unitário Básico) da competência de vigência do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). Para contrapor-se ao valor arbitrado, o sujeito passivo anexou à defesa Laudo de Avaliação da empresa CONBASE, Engenheiro Civil Antonio Roberto Barison. Os valores do laudo são consideravelmente menores do que os valores arbitrados e o referido profissional teria utilizado o “*Método Comparativo Direto de dados de mercado*”.

Embora não se negue a importância do laudo e do aludido engenheiro – mesmo porque o art. 148 do CTN assegura, ao sujeito passivo, a possibilidade de avaliação contraditória em face do arbitramento/aferição indireta –, é inquestionável que o laudo não está instruído com nenhum outro documento comprobatório, assumindo, assim, uma feição mais opinativa do que técnica. A despeito da Metodologia Utilizada, não foram trazidos aos autos os dados de mercado ou sua fonte, nem tampouco notas fiscais, comprovantes de pagamentos etc. O recorrente é quem tinha o domínio de tais provas e de tais documentos, os quais poderiam ter instruído o laudo técnico apresentado.

Se, por um lado, a aferição indireta tem base legal e foi efetuada nos estritos termos dos arts. 437, III, 438, I e 440, III, da Instrução Normativa SRP n.º 3, de 2005, inclusive considerando-se o projeto apresentado e a fiscalização do CREA-PR; por outro lado, o recorrente não se desincumbiu de apresentar uma avaliação contraditória suficiente, que pudesse formar uma convicção segura no julgador acerca do desacerto daquela aferição e da correção dos novos valores que foram sugeridos no laudo. A própria existência de ampliação do subsolo não impacta, nos termos daquela Instrução Normativa, o arbitramento.

Em sendo assim e conforme a jurisprudência pacífica deste Conselho, deve ser negado provimento ao recurso neste tópico.

**AFERIÇÃO INDIRETA DA REMUNERAÇÃO PARA EXECUÇÃO DE EDIFICAÇÕES. MÉTODO CUB.**

Tratando-se de aferição indireta das remunerações utilizadas na execução de edificações, deve-se utilizar o método que leve em conta a área construída e o padrão da obra com base no Custo Unitário Básico - CUB.

**CÁLCULO DA REMUNERAÇÃO POR AFERIÇÃO INDIRETA. FUNÇÕES E ATIVIDADES NÃO COMPONENTES DO CUB. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.**

Na obtenção, mediante a aferição indireta, do salário-de-contribuição decorrente de execução de obra de construção civil, não devem ser consideradas as remunerações de trabalhadores e as retenções sobre notas fiscais de serviço que não compõem o cálculo do Custo Unitário Básico - CUB.

**AFERIÇÃO INDIRETA. PROVA EM CONTRÁRIO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. ARGUMENTOS INSUFICIENTES. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.**

**Nos lançamentos em que se justifica aplicação da aferição indireta da base de cálculo, não tendo o sujeito passivo feito prova suficiente quanto à improcedência do lançamento, deve prevalecer o arbitramento levado a efeito pelo fisco.**

APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 61 DA LEI N. 9.430/1996.

Tendo havido lançamento de ofício das contribuições, não é cabível a aplicação do art. 61 da Lei n. 9.430/1996, posto que este dispositivo é destinado às situações em que o recolhimento fora do prazo é efetuado espontaneamente pelo sujeito passivo.

Numero da decisão: 2401-003.150

.....  
CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. POSSIBILIDADE NA FALTA OU DEFICIÊNCIA NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

**Constatada a hipótese de deficiência ou falta de contabilidade se impõe a possibilidade de aferição indireta para apuração da base de cálculo das contribuições previdenciárias na construção civil.**

Numero da decisão: 2201-004.394

.....  
CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA. CRITÉRIO CUB.

A deficiência na escrituração contábil e a falta de prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil consubstanciam-se motivos justos, suficientes e determinantes para a apuração, por aferição indireta, com base na área construída e no padrão da obra, da remuneração da mão-de-obra empregada na execução de obra de construção civil, mediante a utilização das tabelas do Custo Unitário Básico - CUB, divulgadas mensalmente pelos Sindicatos da Indústria da Construção Civil - SINDUSCON, **cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em contrário. Art. 33, § 4º, da Lei nº 8.212/91.**

Numero da decisão: 2302-003.606

## **5 Redução da multa para 20%**

O recorrente sustenta que a multa de 75% somente seria aplicável a fatos ocorridos após a vigência da Lei 11488/7 e que se imporia sua redução para 20%, tendo em vista a inexistência de dolo.

O tema da redução da multa é objeto da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e do item 1.26, “b”, da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 11941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide:

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.

[...]

Sucedee 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*:

[...]

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.

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.

[...]

Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

[...]

#### 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.

Recentemente, a Procuradoria editou o PARECER SEI Nº 11315/2020/ME, no qual reitera a aplicabilidade da NOTA SEI, mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, veja-se o item 10 do Parecer:

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.

É importante ressaltar que as decisões do Superior Tribunal de Justiça a respeito dessa matéria têm inclusive força normativa, vez que atendem aos critérios heurísticos de vinculatividade e pretensão de permanência; finalidade orientadora; inserção em uma cadeia de entendimento uniforme e capacidade de generalização<sup>1</sup>. Segundo o Professor Humberto Ávila:

A força normativa *material* decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de excoercedibilidade que lhe é inerente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão modificadas, bem como uma *presunção formal de correção*, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de “base qualificada de confiança”<sup>2</sup>.

Isto é, embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Embora o sujeito passivo não tenha pedido a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8212/91 com a redação da Lei 11941/09, é cabível a análise de tal matéria, já que foi requerida a redução da multa para 20%. Além disso, como o período de apuração ocorreu antes da vigência da MP 449/2008 e da Lei 11941/09, quando ainda não estava em vigência o art. 35-A da Lei 8212/91 (cuja redação foi incluída com base nesses diplomas normativos), cabia à autoridade lançadora, de ofício, ter feito o demonstrativo da multa mais benéfica ao recorrente e ter demonstrado o porquê da aplicação da multa de ofício de 75%.

É bem verdade que o sujeito passivo equivocou-se quando afirmou que a inexistência de dolo implicaria a redução da multa de ofício de 75% para 20% – conforme o § 1º do art. 44 da Lei 9430/96, em havendo sonegação, fraude ou conluio, a multa de 75% é duplicada para 150%, ao passo que a multa de 75% é devida simplesmente pela falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata, conforme inc. I do art. 44 –, mas é igualmente verdade que houve impugnação a esse respeito, de modo que a matéria deve ser julgada.

Nesse contexto, dou provimento ao recurso neste tocante, para reduzir a multa para 20%.

## 6 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso, para reduzir a multa para 20%.

(assinado digitalmente)

<sup>1</sup> ÁVILA, Humberto. Teoria da segurança jurídica. 5. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo : Malheiros, 2019, p. 513.

<sup>2</sup> Obra citada, p. 514.

João Victor Ribeiro Aldinucci