



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.001526/2010-57
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.030 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SALUSTIANO & SILVA FILHO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2010

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA.
PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Súmula CARF nº 119)

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.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

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

Relatório

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes lançamentos, relativos a Contribuições Sociais Previdenciárias:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
11634.001525/2010-11	37.272.910-0	Obrigação Principal (Patronal)	Recurso Especial
11634.001526/2010-57	37.272.911-8	Obrigação Principal (Segurados)	Recurso Especial
11634.001527/2010-00	37.272.912-6	Obrigação Acessória (AI 38)	Acórdão 2401-004.084
11634.001528/2010-46	37.272.913-4	Obrigação Acessória (AI 68)	Recurso Especial
11634.001529/2010-91	37.272.914-2	Obrigação Acessória (AI 69)	Acórdão 2401-004.086
11634.001530/2010-15	37.272.915-0	Obrigação Acessória (AI 78)	-
11634.001531/2010-60	37.272.916-9	Obrigação Principal (Terceiros)	Recurso Especial

O presente processo trata do Auto de Infração de Obrigação Principal, **Debcad 37.272.911-8**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte dos segurados, devidas e não recolhidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, sem o correspondente recolhimento, relativas ao período de 01/2005 a 06/2010, conforme Relatório Fiscal de fls. 29 a 52.

Segundo o Relatório Fiscal, o Contribuinte foi excluído do SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Lei nº 9.317/1996), com efeito a partir de 13/02/2004, pelo Ato Declaratório nº 069, de 05/11/2010 (fl. 99), e do Sistema Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar nº 123/2006), com efeito a partir de 01/08/2007, pelo Ato Declaratório Executivo nº 070, de 05/11/2010 (fl. 100) e, em decorrência da exclusão, foram lançados os valores das Contribuições Previdenciárias devidas pela empresa, apuradas por meio das Folhas de Pagamento em confronto com os valores declarados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIPs).

Em sessão plenária de 15/02/2016, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2401-004.083 (fls. 226 a 254), assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2010

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DE CINCO ANOS.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias, portanto, é de cinco anos. O *dies a quo* do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, I, do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação nos quais haja pagamento antecipado, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.* Art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, e art. 62 do Regimento Interno do CARF.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Súmula CARF nº 4: *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.*

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE PELO DESCUMPRIMENTO. PRINCÍPIO *TEMPUS REGIT ACTUM*.

As multas decorrentes do descumprimento de obrigação tributária principal foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual deu nova redação ao art. 35 e fez acrescentar o art. 35-A à Lei nº 8.212/91.

Na hipótese de lançamento de ofício, por representar a novel legislação encartada no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, inserida pela MP nº 449/2008, um tratamento mais gravoso ao sujeito passivo do que aquele previsto no inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, inexistindo, antes do ajuizamento da respectiva execução fiscal, hipótese de a legislação superveniente impor multa mais branda que aquela então revogada, sempre incidirá ao caso o princípio *tempus regit actum*, devendo ser aplicada em cada competência a legislação pertinente à multa por descumprimento de obrigação principal vigente à data de ocorrência do fato gerador não adimplido, observado o limite máximo de 75%, em atenção ao princípio da retroatividade da lei tributária mais benigna prevista no art. 106, II, 'c', do CTN, salvo nos casos de sonegação, fraude ou conluio.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para: i) reconhecer a decadência das obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos até a competência 10/2005, em razão da decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; ii) que a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação principal formalizada mediante lançamento de ofício seja calculada conforme a memória de cálculo exposta no inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, em atenção ao princípio *tempus regit actum*. Vencidos, no tocante ao recálculo da penalidade, o Relator e os Conselheiros CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA e CLEBERSON ALEX FRIESS, que entenderam correto o critério de aplicação da multa estipulado na Portaria PGRF/RFB 14/2009. O Conselheiro ARLINDO DA COSTA E SILVA fará ainda o voto vencedor sobre a matéria em que o Relator restou vencido.

O processo foi encaminhado à PGFN em 23/03/2016 (Despacho de Encaminhamento de fls. 311 do processo principal 11634.001525/2010-11). De acordo com o disposto no art. 79, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a redação da Portaria MF nº 39, de 2016, a intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreu em 22/04/2016. Em 27/04/2016, tempestivamente, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 255 a 267 (Despacho de Encaminhamento de fls. 325 do processo principal 11634.001525/2010-11), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, para rediscussão da **retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações**

promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, conforme despacho de 30/05/2016 (fls. 268 a 275).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional pede que se verifique, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica: se a soma das duas multas anteriores (arts. 32, § 5º e 35, II, da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009) ou a multa de ofício, nos termos do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

A ciência do acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento foi levada a cabo por via postal (fls. 276), sem que conste a data do recebimento e a assinatura do recebedor no Aviso de Recebimento (AR de fls. 277 a 279).

Em 1º/09/2016, a Contribuinte ofereceu as Contrarrazões de fls. 281 a 302, contendo os seguintes argumentos:

- o presente Auto de Infração discutido se deu por mero descumprimento de obrigação acessória, devendo ser mantida a decisão prolatada no Acórdão de Recurso Voluntário, em que o Relator com o voto vencedor determinou a aplicação da penalidade insculpida no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, em respeito ao Princípio da Retroatividade Benigna;

- para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP nº 449, de 2008, não é possível vislumbrar motivo para serem somadas as multas por descumprimento da obrigação principal e com aquelas decorrentes da inobservância de obrigações acessórias, para, em seguida, se confrontar tal somatório com o valor da multa calculada segundo a metodologia descrita no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, para, só então, se apurar qual a pena administrativa se revela mais benéfica para o Contribuinte;

- assim sendo, não deve prosperar a tese ventilada pela Fazenda Nacional, que defende a comparação entre a multa de ofício prevista no art. 35-A com a soma da multa prevista no art. 35, II, e a multa pelo descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, todos da Lei nº 8.212/91, para fins de determinação da penalidade mais benéfica ao contribuinte;

- isto ocorre porque a alegação da Contribuinte de que a multa prevista pelo descumprimento de Obrigação Principal formalizada mediante lançamento de ofício prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluída pela MP nº 449, de 2008, estaria apenando, conjuntamente, tanto descumprimento da Obrigação Tributária Principal lançada quanto a Obrigação Acessória estampada no art. 32, IV, da Lei nº 8.212, de 1991, para justificar o somatório das multas;

- a par disso, as duas condutas são absolutamente distintas, autônomas e independentes, portando cada uma natureza jurídica diferenciada, regramento jurídico diverso, tipificação específica e distinta, e penalidade própria;

- a retroatividade benigna deve se adstringir ao confronto entre a penalidade imposta pelo descumprimento de obrigação acessória, calculada segundo a lei vigente à data da ocorrência do fato gerador e a penalidade pecuniária prevista na novel legislação pelo descumprimento da mesma obrigação acessória, não havendo que se imiscuir com a multa decorrente de ofício da obrigação principal;

- o art. 476-A, inciso I, IN RFB nº 971, de 2009, acrescentado pela IN RFB nº 1.027, de 2010, exclui, sem previsão de lei formal, penalidade pecuniária imposta pelo descumprimento de obrigação acessória nos casos em que a multa de ofício, aplicada pelo descumprimento de obrigação principal, for mais benéfica ao infrator;

- tal hipótese não se enquadra, de forma alguma, na situação de retroatividade benigna prevista no art. 106, II, c do CTN, pois emprega como parâmetros de comparação penalidades de natureza jurídica diversa, uma pelo descumprimento da obrigação principal e outra pelo descumprimento de obrigação acessória;

- as penalidades acima apontadas são autônomas e independentes entre si, pois que a aplicação de uma não afasta a incidência de outra e vice-versa;

- ainda, o art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, incluído pela Medida Provisória n.º 449, de 2008, apenas se refere ao lançamento de ofício das Contribuições Previdenciárias previstas nas alíneas a, b, e c do parágrafo único do art. 11 dessa mesma Lei, das Contribuições instituídas a título de substituição e das Contribuições devidas a outras entidades e fundos, não produzindo qualquer menção às penalidades administrativas decorrentes do descumprimento de obrigação acessória, assim como não o faz o remetido art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996;

- assim sendo, em virtude da total independência e autonomia entre as obrigações tributárias principal e acessória, o preceito inscrito no art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, incluído pela MP n.º 449, de 2009 não projeta qualquer efeito sobre o presente auto de infração lavrado em virtude do descumprimento de obrigação acessória associada às Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social;

- portanto, não merecem prosperar as alegações apontadas pela Fazenda Nacional no Recurso Especial ora questionado, uma vez que a IN RFB n.º 1.027, de 2010, é ilegal, devendo ser aplicada a multa isolada para a GFIP, conforme determinação do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991.

- claro está que o art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991 é um benefício ao Contribuinte, devendo, portanto, ser observada a retroatividade benigna (art. 106, II, do CTN), sempre que a multa decorrente da sistemática de cálculo realizada na forma prevista do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991 cominar ao sujeito passivo uma penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência da infração;

- resta, portanto, esclarecido que no caso em apreço, hipótese de entrega de GFIP contendo informações incorretas ou com omissão de informações, deverá ser aplicada a penalidade prevista no art. art. 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Ao final, a Contribuinte pede que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos, portanto deve ser conhecido.

No que tange às Contrarrazões oferecidas pelo Contribuinte, esclareça-se que a ciência do acórdão recorrido, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento foi levada a cabo por via postal (fls. 276), sem que conste a data do recebimento e a assinatura do recebedor no Aviso de Recebimento (AR de fls. 277 a 279). Assim, aplica-se o disposto no art. 23, II, § 2º, inciso II, do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

Como a Intimação de fls. 276 foi expedida em 10/08/2016, considera-se que a ciência do Contribuinte ocorreu em 25/08/2016, portanto as Contrarrazões oferecidas em 1º/09/2016 (carimbo às fls. 281) são tempestivas.

O presente processo trata do Auto de Infração de Obrigação Principal, **Debcad 37.272.911-8**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte dos segurados, devidas e não recolhidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, sem o correspondente recolhimento, relativas ao período de 01/2005 a 06/2010, conforme Relatório Fiscal de fls. 29 a 52.

O apelo trata da **retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.**

Conforme Relatório Fiscal e quadro demonstrativo no início do relatório, no mesmo procedimento fiscal foi exigida a multa por descumprimento de obrigação principal, ora analisada, bem como a multa por descumprimento de obrigação acessória por falta de declaração em GFIP (ai-68, Debcad nº 37.272.913-4), portanto a retroatividade benigna deve ser aplicada em conformidade com a **Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 14, de 2009**, e a **Súmula CARF nº 119**:

Súmula CARF nº 119: No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996."

O pedido da Fazenda Nacional, em seu recurso, coincide com o entendimento expresso na súmula acima, de sorte que o apelo deve ser provido.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-009.030 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11634.001526/2010-57