



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12269.002364/2009-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.166 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2022
Recorrente ASSOCIAÇÃO BENEFICENTE E EDUCACIONAL DA DIOCESE
MERIDIONAL DA IGREJA EPISCOPAL DO BRASIL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE. PRESSUPOSTOS MATERIAIS
FRUIÇÃO. PRECEDENTE SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Embargos no Recurso Extraordinário nº 566.622/RS, entendeu por fixar a tese relativa ao Tema nº 32 de repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.” O espaço normativo que subsiste para a lei ordinária diz respeito apenas à definição dos aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo (ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RS 566.622).

A norma que condiciona a certificação à entidade de assistência social que presta serviços ou realiza ações sócio-assistenciais de forma gratuita, adentra seara pertencente à lei complementar, estando, portanto, eivado de inconstitucionalidade. Essa questão foi examinada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento conjunto das ADIs 2.028; 2.036; 2.228; e 2.621, bem como no RE-RG 566.622, paradigma da repercussão geral, em que, naquela ocasião, a Corte assentou a inconstitucionalidade do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/1991 e seus parágrafos, na redação da Lei 9.732/1998, tendo em vista a imposição de prestação do serviço assistencial, de educação ou de saúde de forma gratuita e em caráter exclusivo, ao fundamento de se referir a requisito atinente aos lindes da imunidade, sujeito a previsão em lei complementar” (STF, ADI 4480, Voto do Ministro Gilmar Mendes, p. 31, 27/03/2020).

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REGISTRO NO CNAS E CEBAS. NECESSIDADE. ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212, DE 1991. CONSTITUCIONALIDADE. STF. RE 566.622.

O inc. II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, foi julgado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Especial RE 566.622, em sua redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001, sendo

exigível, à época de ocorrência dos fatos geradores, o registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, para efeito de fruição do benefício de desoneração das contribuições devidas à seguridade social

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. 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 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009. Votou pelas conclusões o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 160 e ss).

Pois bem. Associação Beneficente e Educacional da Diocese Meridional da Igreja Episcopal do Brasil foi autuada por ter deixado de recolher as contribuições previdenciárias patronais, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, nas competências 12/2003 a 12/2004 e 13/2004 e sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais nas competências 12/2003, 02/2004 a 09/2004, 11/2004 e 12/2004.

Esclarece o Relatório Fiscal do Auto de Infração, fls. 35/36, que a entidade teve cancelada a isenção das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91, em 24/09/2008, com efeitos retroativos a partir de 01/01/2001, contudo, vem informando em suas Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, o código de Fundo

de Previdência e Assistência Social - FPAS 639, correspondente a entidade filantrópica, quando o correto seria o código de FPAS 574, por ter como objeto social a educação média, de formação geral.

Os valores tiveram por base as remunerações dos segurados empregados constantes das folhas de pagamento, não tendo sido declarados em GFIP.

O lançamento atingiu o montante de R\$ 415.053,88 (quatrocentos e quinze mil, cinquenta e três reais e oitenta e oito centavos), consolidado em 28/05/2009.

Foi apresentada impugnação tempestiva, em 08/07/2009, fls. 44/45, considerando-se a ciência do lançamento em 09/06/2009, fl. 40. É de se ver:

1. Alega a impugnante que no período do lançamento mantinha a condição legal de Instituição de Utilidade Pública sendo, portanto, isenta das contribuições sociais notificadas.
2. Aduz que a autuação se baseou no cancelamento da isenção, ocorrido em 24/09/2009, através do Despacho Decisório DRF/POA nº 1.024 de 24/09/2009, com efeitos a partir de 01/01/2001.
3. Afirma que até o ano de 2006, operava como entidade de Utilidade Pública Federal, mantenedora dos colégios Cruzeiro de Sul em Porto Alegre, Santa Margarida em Pelota, do Lar Alice Kinsolwing do Instituto Severo da Silva e do Instituto de Menores de Canguçu. Contudo, a entidade manteve o Título de Utilidade Pública Federal até 30/04/2003, conforme Certidão em anexo, tendo efetuado a prestação de contas aos órgãos encarregados da análise e renovação desse Título, no período de 2002 a 2005, as quais não foram aceitas por falta de registros de seus estatutos, culminando com sua cassação em 03/2006. Endente, por esse motivo, seja descabida a autuação de contribuições sociais relativas a período anterior à publicação da cassação do Título de Utilidade Pública Federal.
4. Requer, em face de todo o exposto, seja acolhida a impugnação para cancelar a exigência fiscal.
5. Anexa às fls. 47/66, cópias da fl. 01 da presente autuação, do Despacho Decisório DRF/POA nº 1024 de 24/09/2008, do Parecer nº 83/2006, do Ministério da Justiça, relativo ao cancelamento do Título de Utilidade Pública Federal e a correspondente página do Diário Oficial, de Certidão do Ministério da Justiça, de Pedidos de Reconsideração do indeferimento do pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social ~ CEAS, dirigidos ao Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, do Estatuto da Entidade e das Atas da 104ª reunião do Concílio (Extraordinário).

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 160 e ss, cujo dispositivo considerou a impugnação **improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2004

Auto de Infração DEBCAD n.º 37.214.176-5

CONTRIBUIÇÕES PATRONAIS. ISENÇÃO. CANCELAMENTO. REEXAME.

Cancelada a isenção das contribuições patronais previdenciárias e de terceiros, em processo próprio, descabe o reexame da matéria em sede de impugnação contra lançamento fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 168 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação, no sentido de que:

- (i) Na condição de que a entidade mantinha certificado de utilidade pública até março/2006 entende que os valores constantes da intimação acima, do período de dez/2003 a dez/2004 não são devidos.
- (ii) A decisão recorrida não considerou como data inicial da perda do título de utilidade pública a publicação no Diário Oficial da União em março de 2006, através da Portaria n.º 299 do Ministério da Justiça, e sim a data constante no Despacho Decisório acima, de 01/01/2001, como data inicial.
- (iii) Somente após a publicação do cancelamento do certificado de utilidade pública, ocorrido em março/2006, poderá ser exigido o pagamento das contribuições previdenciárias patronais.
- (iv) A Abedem não previu, no período da cobrança fiscal requerida, o acréscimo desses valores nas suas receitas, exatamente de acordo com a sua posição de que estava isenta dessas obrigações.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Em relação ao mérito, o sujeito passivo não questiona propriamente a perda da “isenção”, mas entende que a data inicial a ser considerada para a exigência do pagamento das contribuições previdenciárias seria com a publicação da perda do título de utilidade pública, no Diário Oficial da União (DOU), em março de 2006, por meio da Portaria n.º 299 do Ministério da Justiça e não a data fixada no Despacho Decisório que declarou o cancelamento da “isenção”, ou seja, 01/01/2001.

A esse respeito, tem-se que o Despacho Decisório DRF/POA nº 1.024 de 24/09/2008 revela que a entidade teve sua isenção cancelada, com efeitos a partir de 01/01/2001, **em razão de ter deixado de atender ao disposto nos incisos I, primeira parte, e II, do artigo 55 da Lei nº 8.212/91.**

Foi constatado que a entidade teve cancelado o Título de Utilidade Pública Federal, assim como, a partir de 01/01/2001, não mais era detentora do CEAS, motivo pelo qual, a entidade teve o direito à isenção cancelado através do Despacho Decisório DRF/POA nº 1.024

de 24/09/2008, que tramitou em processo próprio, sendo descabida a esta instância administrativa o reexame da matéria relativa ao cancelamento da isenção.

Pois bem. Inicialmente, cumpre destacar que as entidades beneficentes de assistência social são pessoas jurídicas de direito privado constituídas sob a forma de associações, e para tanto não têm por finalidade a busca pela vantagem econômica para seus fundadores, dirigentes e associados, na medida em que desenvolvem atividades econômicas em prol de terceiros objetivando promover sua integração à vida comunitária.

A propósito, os artigos 194 e 195 da Constituição Federal tratam do conceito de seguridade social, da forma de seu financiamento e da respectiva imunidade tributária, da seguinte forma:

Art. 194. A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

[...]

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

[...]

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Conforme assentado pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do **RE 566.622/RS** e das **ADI's 2028/DF, 2036/DF, 2228/DF e 2621/DF**, não há que se falar em direito adquirido a determinado tratamento tributário (ver, nesse sentido, os RMS 27.369 ED, Pleno, Relª. Minª. Cármen Lúcia, DJe de 28/11/14; RMS 27.382 ED, 1ª Turma, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe de 7/11/13; RMS 27.977, 1ª Turma, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe de 26/5/11; AI 830.147, 2ª Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJe de 6/4/11; e RMS 26.932, 2ª Turma, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJe de 5/2/10).

Nesse sentido, não há que se falar em violação ao direito adquirido, em razão do cancelamento da isenção pelo Ato Cancelatório, motivado pelo descumprimento de requisitos do art. 55, da Lei nº 8.212/91, sob o fundamento de que a imunidade teria passado a incorporar ao patrimônio jurídico da instituição, no momento em que o artigo 55, § 1º, da Lei nº 8.212/91 teria resguardado, expressamente, o benefício da isenção da contribuição previdenciária concedido na vigência da Lei nº 3.577/59.

Cabe pontuar que o artigo 55, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não convalidou a isenção mantida pelo Decreto-Lei nº 1.572, de 1977, mas introduziu novos critérios para que as entidades beneficentes continuassem a usufruir a isenção fiscal.

Ademais, não é possível falar em direito adquirido a regime jurídico-fiscal, de modo que a imunidade da contribuição previdenciária assegurada às entidades de assistência social, prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, tem sua manutenção condicionada ao atendimento das condições impostas pela legislação superveniente, no caso a Lei nº 8.212/91.

Em outras palavras, as entidades beneficentes de assistência social, não são, portanto, imunes ao pagamento da contribuição para a seguridade social referente à quota patronal de previdência social se não atenderem aos requisitos previstos na legislação vigente.

Não há, pois, direito adquirido relativo à imunidade tributária, de modo que é necessário o reconhecimento da observância dos requisitos legais impostos pela legislação aplicável na data do fato gerador, o que não afasta a obrigação de a entidade se adequar às novas condições impostas para a fruição da imunidade.

Mesmo as entidades que estavam resguardadas, por força do direito adquirido, da exigência de requerer à Administração Tributária o reconhecimento da isenção das contribuições sociais, para manter essa condição deveriam comprovar o atendimento aos requisitos legais para fruição do benefício, previstos na legislação de regência.

Dessa forma, as entidades que tinham direito adquirido à isenção das contribuições previdenciárias, nos ditames do Decreto-Lei nº 1.572, 1 de setembro de 1977, devem observar as disposições do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para continuarem a usufruir do reconhecimento da imunidade tributária.

Sobre a lei competente para disciplinar os requisitos ao gozo da imunidade determinada pelo texto constitucional, é necessário esclarecer o que segue.

No julgamento do **Recurso Extraordinário 566.622/RS**, o Supremo Tribunal Federal assentou que aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas (Plenário do STF em 18/12/2019).

Em outras palavras, ficou consignado que os aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, à fiscalização e ao controle administrativo das entidades beneficentes de assistência social, passíveis de definição em lei ordinária, e a definição do modo de atuação das entidades contempladas no preceito, a exigir lei complementar. De acordo com a Suprema Corte, a lei ordinária não pode, a pretexto de interferir com o funcionamento e estrutura das entidades beneficentes, impor uma limitação material ao gozo da imunidade.

Assim, foi assentada a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei nº 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001 e fixada a tese, no sentido de que “a lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas” (Tema 32 da Repercussão Geral).

Percebe-se, pois, que o Supremo Tribunal Federal manteve incólume o artigo 55, II, da Lei 8.212/1991, tendo em vista se tratar de mero procedimento a ser observado pelas entidades (Plenário do STF em 02/03/2017). Em outras palavras, o STF decidiu pela constitucionalidade do inciso II do artigo 55 da Lei 8.212/1991, que estabelece a obrigatoriedade de Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CEBAS), eis que, tratando-se de norma meramente procedimental, pode ser objeto de lei ordinária.

No julgamento das **ADIs 2028 e 2036**, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei 8.212/1991 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º (“gratuitamente e em caráter exclusivo”), bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei 9.732/1998.

Tais dispositivos "isentaram" das contribuições para a seguridade social apenas as entidades voltadas exclusivamente à assistência social beneficente (a) de pessoas carentes e (b) desde que prestada de modo gratuito; ou, no caso de serviços de saúde, (c) desde que garantida a oferta de 60% dos atendimentos ao Sistema Único de Saúde. Alternativamente, concediam às entidades sem fins lucrativos de saúde e de educação que não satisfizessem as condições anteriores, a possibilidade de desfrutar de "isenção parcial" das contribuições sociais, na proporção do valor das vagas ou atendimentos oferecidos gratuitamente a pessoas carentes.

É necessário compreender que o efeito da declaração de inconstitucionalidade, no âmbito das ADIs 2028 e 2036, pelo Supremo Tribunal Federal, dos artigos 1º, 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1997, na parte em que alterou a redação do inciso III do artigo 55 da Lei 8.212/1991 ("gratuitamente e em caráter exclusivo"), foi a restauração da redação original do art. 55, da Lei nº 8.212/91.

Prosseguindo no raciocínio, tem-se que, no julgamento das **ADIs 2228 e 2621**, por sua vez, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos arts. 2º, IV; 3º, VI, §§ 1º e 4º, § único, todos do Decreto 2.536/98, assim como dos arts. 1º, IV; 2º, IV e §§ 1º e 3º; 7º, § 4º, do Decreto 752/93 (Plenário do STF em 02/03/2017).

Também naquela oportunidade, ficou assentado o entendimento segundo o qual aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar, por sua vez, é forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas.

No caso dos autos, cabe registrar que o lançamento foi realizado tomando como base as informações contidas no Despacho Decisório DRF/POA nº 1.024 de 24/09/2008, que revela que a entidade teve sua isenção cancelada, com efeitos a partir de 01/01/2001, **em razão de ter deixado de atender ao disposto nos incisos I, primeira parte, e II, do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, requisitos cuja constitucionalidade não fora afastada pelo Supremo Tribunal Federal (STF).**

Nesse contexto e conforme bem decidido pela decisão recorrida, os documentos anexados ratificam o contido no Despacho Decisório DRF/POA nº 1.024/2008, que desde 01/01/2001, a entidade não era mais detentora do CEAS, bem como a perda do Título de Utilidade Pública Federal, através da Portaria nº 299 do Ministério da Justiça, datada de 22/03/2006, publicada no DOU em 23/03/2006, confirmando ter a entidade descumprido com os incisos I e II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, objeto do cancelamento da isenção.

Portanto, não procede o argumento da entidade de que somente após a perda do Título de Utilidade Pública Federal, em 2006, poderia lhe ser exigido o cumprimento das obrigações tributárias, tendo em vista a necessidade do cumprimento cumulativo dos requisitos previstos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, o que, no caso, deixou de ocorrer a partir de 01/01/2001.

Para além do exposto, é preciso esclarecer que um dos efeitos imediatos do reconhecimento da perda da "isenção" é a tributação pelas regras aplicáveis às empresas em geral, sendo que o despacho decisório, apenas tem o condão de formalizar uma situação que já ocorrera de fato, tendo, assim, efeitos meramente declaratórios. Em outras palavras, o reconhecimento de que o sujeito passivo não preenche os requisitos para a fruição da "isenção",

com efeitos retroativos, implica em apuração das contribuições incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados com base na legislação de regência.

E, ainda, entendendo que não deve prevalecer a aplicação do artigo 174, do Código Tributário Nacional ao presente caso, conforme pleiteado pelo recorrente, eis que, não havendo declaração em GFIP dos fatos geradores até o momento do lançamento fiscal, não há que se falar em constituição definitiva do crédito tributário ou mesmo em prescrição.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Enfrentada as questões acima, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

A esse respeito, relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, passou a acolher a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, acolhendo o entendimento da inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.941/09.

Nesse sentido, após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, 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.

Vejamos o que consta na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016 - o item o item 1.26,”c”:

1.2.6. 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.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

*Data da inclusão: 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das

disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a

escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça -

STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

...

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada").

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

1. Trata-se da Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, os quais contestam a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016[1].

...

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

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.

Ante o exposto, no presente caso, faz-se necessário determinar a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de determinar, por força do art. 106, II, "c", do

Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, se mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite