



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

Processo n° 13502.001191/2007-01
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-006.631 – 2ª Turma
Sessão de 21 de março de 2018
Matéria DECADÊNCIA - RETROATIVIDADE BENIGNA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
CARAÍBA METAIS S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/05/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECONSTITUIÇÃO DE LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO FORMAL. INDICAÇÃO DA NATUREZA DO VÍCIO NO ACÓRDÃO. TRANSITO EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO POR OUTRO ÓRGÃO JULGADOR.

Não compete ao julgador mudar a natureza de vício já declarado por outro órgão julgador, e por conseguinte, declarar a decadência do lançamento, quando o processo anulado transitou em julgado com expressa indicação de tratar-se de vício formal.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVETIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda,

por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento, para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patricia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de NFLD, DEBCAD: 35.690.857-7 consolidado em 21/12/2005, contra o contribuinte identificado acima, no valor de R\$ 6.974,93 (seis mil, novecentos e setenta e quatro reais e noventa e três centavos), relativo à responsabilidade solidária decorrente da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, conforme preceitua o art. 31 da Lei nº 8.212/91.

A Caraíba Metais foi alvo de ação fiscal no período de 02/03/1998 a 21/01/1999, quando foram lavradas 221 (duzentos e vinte e uma) Notificações Fiscais de Lançamento de Débito - NFLD, tendo por motivação principal a ocorrência de responsabilidade solidária em relação às contribuições para a Seguridade Social decorrentes dos serviços prestados por diversas empresas contratadas pela pessoa jurídica ora notificada. Tal ação fiscal abrangeu o período de 02/1993 a 02/1998.

O Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS considerou nulas todas as NFLD lavradas, oportunizando ao INSS a possibilidade de efetuar novos lançamentos. Com base no art. 45, II, da Lei 8.212/91, transcrito pelos notificantes, a Secretaria da Receita Previdenciária, através da Unidade Descentralizada de Salvador, emitiu o MPF - Mandado de Procedimento Fiscal nº.09220145 (fls. 39), do qual a Caraíba Metais S/A teve conhecimento em 11/02/2005, com a finalidade específica de recompor documentos de constituição de créditos anulados pelo CRPS, referentes ao período de 02/1993 a 06/1998.

De acordo com o Relatório Fiscal, constituem fato gerador da presente NFLD as remunerações contidas nas notas fiscais relativas aos serviços prestados (transporte rodoviário de ácido), mediante cessão de mão-de-obra, pela empresa Transligeiro Transporte Rodoviário Ltda à Caraíba Metais S/A, no período de 12/1997 a 05/1998.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Previdenciária de Salvador/BA julgado o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo. Em sessão plenária de 21/10/2010, foi dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº **2403-000.233**, com o seguinte resultado: “*ACORDAM os membros do colegiado, nas preliminares, por voto de qualidade, em rejeitar a tese de decadência. Vencidos os Conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza, Marthius Savio Cavalcante Lobato e Marcelo Magalhães Peixoto. NO MÉRITO, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao Art. 35, caput, da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencidos na questão de multa de mora os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Núbia Moreira Barros Mazza.*”. O acórdão encontra-se assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/05/1998

DECADÊNCIA.

Quando o lançamento anterior é anulado por vício formal, o termo a quo para contagem da decadência passa a ser a data que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o crédito anteriormente constituído.

SOLIDARIEDADE. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

A contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

O processo foi encaminhado para ciência da Fazenda Nacional em 03/02/2011, para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, em 01/03/2011, portanto tempestivamente, Recurso Especial. Em seu recurso visa a reforma do acórdão recorrido em relação ao cálculo da multa mais benéfica ao contribuinte - retroatividade benigna.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-189/2011, da 4ª Câmara, de 28/03/2011.

O recorrente, em suas alegações, requer seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35 caput da Lei nº 8.212/91, em detrimento do art. 35-A, do mesmo diploma legal, para que seja esposada a tese de que a autoridade preparadora deve verificar, na execução do

julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A da MP nº 449/2008, atualmente convertida na Lei nº 11.941/2009.

Cientificado do Acórdão nº **2403-000.233**, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN, em 08/07/2011, o contribuinte interpôs, em 22/07/2011, portanto tempestivamente, Recurso Especial da parte do Acórdão que lhe foi desfavorável e contrarrazões.

Ao Recurso Especial do Contribuinte foi negado seguimento conforme Despacho nº 2400-548/2011, da 4ª Câmara, de 05/12/2011 e do Despacho nº 2400-123R/2012, de 01/02/2012, respectivamente, Exame e Reexame de Admissibilidade de Recurso Especial do Contribuinte.

Em suas contrarrazões, o contribuinte, preliminarmente, argumenta que a Fazenda Nacional não logrou apresentar a interpretação diversa do mesmo dispositivo legal, conforme exige o §7º do art. 67 do RICARF, uma vez que apenas utiliza como paradigma acórdão que se refere à aplicação da multa de ofício mais benéfica, quando o lançamento em cotejo sequer lançou qualquer multa de ofício, limitando-se a aplicar a multa de mora pelo não pagamento da contribuição lançada.

Em relação ao mérito, diz que não foi aplicado ao crédito lançado a multa de ofício – somente aplicável depois de introduzida pelo art. 35-A da Lei nº 8.212/91, através da MP 449/2008 -, mas tão somente a multa de mora, única aplicada à época do lançamento, de modo que, neste ponto, não merece reparo o acórdão recorrido, devendo ser julgado totalmente improcedente o Recurso Especial ora contra-arrazoado.

Argumenta que a aplicação da multa mais benéfica deve, portanto, ser analisada através do cálculo dos percentuais aplicados à multa de mora na redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 à época do lançamento e na redação dada ao mesmo artigo 35 da Lei nº 8.212/91, atribuída pela Lei nº 11.941/2009, para que prevaleça a mais benéfica.

Afirma que a retroatividade benigna da lei, no direito tributário, somente comporta comparações de multas moratórias entre si e de multa de ofício entre si, que se apliquem a situações idênticas.

Conclui que acertada a aplicação do art. 61 da Lei nº 9.430/96, que modificou a redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91, visto que aquele estabelece uma multa de 0,33%, limitada a 20%, enquanto a multa de mora estabelecida pela lei anterior poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Cientificado da negativa de admissibilidade de seu Recurso Especial em 12/11/2012, o contribuinte apresentou, em 20/11/2012, Embargos de Declaração e/ou Pedido de Reconsideração contra o despacho que negou seguimento ao seu recurso especial de divergência.

No seu Recurso Especial, o contribuinte alegou que o acórdão recorrido, ao apontar a aplicabilidade do art. 173, II, divergiu do posicionamento adotado pelo CARF no Acórdão n.º 2301-00.502 (paradigma apresentado), onde em caso idêntico ao julgado pela decisão recorrida, inclusive do mesmo contribuinte e igual período, em que houve no primeiro lançamento a falta de caracterização dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, entendeu que o fato representaria vício material, razão pela qual os valores estariam alcançados pela decadência, portanto inaplicável o inciso II, do artigo 173 do CTN.

Ao examinar o Recurso Especial, o presidente da Câmara se manifestou dizendo que as situações fáticas não eram idênticas, porquanto o paradigma negou a aplicação do art. 173, II do CTN, por entender que a nulidade do lançamento se deu por vício material e o

julgado recorrido aplicou o art. 173, II do CTN, por verificar nos autos que a anulação efetuada pelo CRPS foi por vício formal.

Em seus argumentos nos Embargos de Declaração e/ou Pedido de Reconsideração, o contribuinte diz que houve erro material em relação à realidade do recurso, caracterizada pela equivocada inadmissibilidade do mesmo, uma vez que as situações fáticas são idênticas.

Os Embargos de Declaração e/ou Pedido de Reconsideração foram analisados, conforme Despacho s/nº, da 4ª Câmara, de 30/09/2016, que entendeu que realmente houve erro manifesto no despacho que negou seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, uma vez que “a leitura da peça recursal e dos paradigmas colacionados demonstra que o então recorrente evidenciou o dissídio que entendeu restar configurado, colacionando acórdãos da mesma matéria, com a mesma identidade fática, inclusive proferidos para o mesmo contribuinte, com igual período lançado, de forma que não se sustenta a negativa de seguimento na premissa de que os acórdãos não apresentam teses divergentes, porque a situação fática não é similar”.

Assim, por tratar-se de erro manifesto – já que o paradigma apresentado se refere à questão idêntica àquela existente no acórdão recorrido – os embargos de declaração foram conhecidos e a decisão foi alterada, dando-se seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte

Como já havia sido realizado reexame do Recurso Especial do Contribuinte, a decisão de dar seguimento ao mesmo foi encaminhada ao Presidente do CARF para apreciação, que aprovou o parecer.

Cientificada em 04/11/2016, a Fazenda Nacional apresentou, em 07/11/2016, portanto, tempestivamente, contrarrazões.

Em suas contrarrazões, a Fazenda Nacional alega que o recurso especial do contribuinte não pode ser admitido ou conhecido, uma vez que o despacho do Presidente da CSRF que negar seguimento ao recurso especial é irrecorrível e definitivo; e que o primeiro despacho proferido pelo Presidente da CSRF (Despacho nº 2400-123R/2012) negou seguimento ao recurso especial interposto, por entender que não houve demonstração da divergência.

Argumenta que, por ser definitivo, o despacho que negou seguimento ao recurso especial do contribuinte implica preclusão consumativa para o julgador. E acrescenta: “A preclusão consumativa impede que reconsidere, o julgador, o ato de ofício ou através de provocação da parte prejudicada. Esse é o teor do art. 471, caput, do CPC, a determinar, como regra, que ‘nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide’”.

Diz que, além do entendimento acima, o Recurso Especial do Contribuinte não demonstrou a divergência jurisprudencial. Vejamos os argumentos da Fazenda Nacional nesse sentido:

“A Recorrente entende que, diante do vício material, aplica-se o preceito do art. 173, I, do CTN e, portanto, decaído já se encontrava o direito de renovar a ação fiscal quando do novo lançamento ora combatido. O fato de constar no acórdão que ao Fisco ficava facultado o direito de renovar a ação fiscal não pode implicar na aplicação do preceito do art. 173, II, do CTN,

pois a renovação apenas seria plausível desde que dentro do prazo decadencial previsto no inciso I, do artigo retrocitado.

Argumenta que a primeira NFLD fora anulada pelo CRPS tendo em vista carecer de provas suficientes para que restasse comprovado o direito de crédito do INSS, portanto, inequívoco vício material.

Ao final, requer o provimento do recurso para que se reconheça a decadência do direito de a Fazenda constituir novos créditos, tendo em vista estarem descaracterizados os fatos geradores, uma vez que o vício no lançamento anterior foi de natureza material, portanto aplicável a regra contida no inciso I, do artigo 173 do CTN, e não a exceção prevista no inciso II, do mesmo diploma legal.

Mediante análise dos autos, não se verifica a similitude fática nos acórdãos recorrido e paradigma, uma vez que tais decisões não apresentam teses divergentes.

De fato, o paradigma negou a aplicação do art. 173, II do CTN naquele caso por entender que a nulidade do respectivo lançamento se deu por vício material.

O aresto recorrido, por outro lado, aplicou o art. 173, II do CTN por verificar, nos autos, que a anulação efetuada pelo CRPS foi por vício formal.

Portanto, não há como formar uma divergência de interpretação, requisito de admissibilidade do recurso, quando inexistente uma similitude fática.”

Por fim, a Fazenda Nacional ressalta que o recurso do contribuinte se mostra equivocado ao afirmar que a deficiência na descrição dos fatos ensejadores do lançamento constitui vício material, eis que o vício existente no lançamento inicial é de natureza formal, visto que relacionado a elemento de exteriorização do ato administrativo; e que assim, em razão do vício no lançamento tributário originário ser de natureza formal, deve-se aplicar o art. 173, II, do CTN que prescreve:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.”

Conclui, portanto, que nesse ponto, não merece reforma, a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora.

Recurso Especial do Contribuinte Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despachos de Admissibilidade e Revisão de Admissibilidade por ter sido detectado erro manifesto, fls. 688. Contudo, em existindo questionamento acerca do conhecimento, passo a enfrentar a questão. Assim, argumenta a PGFN:

Em suas contrarrazões, a Fazenda Nacional alega que o recurso especial do contribuinte não pode ser admitido ou conhecido, uma vez que o despacho do Presidente da CSRF que negar seguimento ao recurso especial é irrecorrível e definitivo; e que o primeiro despacho proferido pelo Presidente da CSRF (Despacho n.º 2400-123R/2012) negou seguimento ao recurso especial interposto, por entender que não houve demonstração da divergência.

Argumenta que, por ser definitivo, o despacho que negou seguimento ao recurso especial do contribuinte implica preclusão consumativa para o julgador. E acrescenta: “A preclusão consumativa impede que reconsidere, o julgador, o ato de ofício ou através de provocação da parte prejudicada. Esse é o teor do art. 471, caput, do CPC, a determinar, como regra, que ‘nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide’”.

Contudo, entendo que esse argumento não merece guarida, vejamos trecho do próprio despacho de admissibilidade proferido pelo Presidente do CARF, fls. 688:

*Tratam-se de **embargos de declaração** (fls.634/640) opostos pelo sujeito passivo contra o despacho que negou seguimento ao seu recurso especial de divergência interposto com fundamento no artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343 de 09/06/15. Seguem trechos do **Acórdão recorrido n.º 2403-00.233**.*

No Recurso Especial o sujeito passivo entendeu que o acórdão recorrido ao apontar a aplicabilidade do art. 173, II, divergiu do posicionamento adotado pelo CARF no Acórdão n.º 2301-00.502, que apresenta como paradigma, onde em caso idêntico ao julgado pela decisão recorrida, inclusive do mesmo contribuinte e igual período, em que houve no primeiro lançamento a falta de caracterização dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, entendeu que o fato representaria vício material, razão pela qual os valores estariam alcançados

pela decadência, portanto inaplicável o inciso II, do artigo 173 do CTN.

Ao examinar o Recurso Especial, o presidente da Câmara se manifestou dizendo que as situações fáticas não eram idênticas, porquanto o paradigma negou a aplicação do art. 173, II do CTN, por entender que a nulidade do lançamento se deu por vício material e o julgado recorrido aplicou o art. 173, II do CTN, por verificar nos autos que a anulação efetuada pelo CRPS foi por vício formal.

O embargante tomou ciência da denegação de seguimento do seu Recurso Especial, e de seu reexame, em 12/11/12, conforme AR de fls.629 e por discordar do entendimento opôs os presente embargos para a reconsideração do despacho que negou seguimento ao seu recurso especial.

Não obstante a falta de previsão legal, foi formulado o pedido, que se denominou embargos de declaração, com o seguinte teor:

[...]

Do exposto, se vê que o que está sob exame nesse momento são embargos de declaração contra o despacho que negou admissibilidade ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo. Nos seus argumentos, o embargante diz que houve erro material em relação à realidade do recurso caracterizada pela equivocada inadmissibilidade do mesmo, uma vez que as situações fáticas são idênticas. Processo nº 13502.001191/2007-01 Despacho n.º s/nº S2-C4T2 Fl. 3.251 5 Muito embora esta situação não esteja contemplada no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria n.º 343, de 09 de junho de 2015, que no Anexo II, artigo 65 e seguintes, trata dos Embargos de Declaração, deve-se atentar que a possibilidade da existência de erro material na decisão que negou seguimento ao Recurso Especial deve ser examinada, com respaldo do artigo 66 do mesmo regimento, onde está expresso que:

[...]

Ademais, também deve ser considerada a existência de precedente: processo 11030.722197/2012-42, da Contribuinte FUNDAÇÃO ARAUCÁRIA em que houve a reanálise de admissibilidade de recurso especial, em resposta a Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte e foi realizado novo despacho para dar seguimento ao recurso especial, inclusive ratificado pela CSRF.

Por este fato e analisando o Recurso Especial do sujeito passivo, entendo que existe erro manifesto no despacho que negou seguimento ao mesmo, sob o argumento de que não foi evidenciada a divergência jurisprudencial, porque as situações fáticas não eram idênticas. A leitura da peça recursal e dos paradigmas colacionados demonstra que o então recorrente evidenciou o dissídio que entendeu restar configurado, colacionando acórdãos da mesma matéria, com a mesma identidade fática, inclusive proferidos para o mesmo contribuinte, com igual período lançado, de forma que não se sustenta a negativa de seguimento na premissa de que os

acórdãos não apresentam teses divergentes, porque a situação fática não é similar.

Ou seja, pelo trecho acima transcrito, parece-nos claro que o Presidente do CARF estendeu por acatar a peça denominada de embargos pelo contribuinte, destacando que, embora não houvesse previsão regimental, mas se identificando lapso manifesto, possível a revisão do ato preferido.

Nessa seara, entendo que não compete a esse colegiado, rever decisão já proferida por autoridade competente para fazê-lo. Assim, a decisão do então Presidente do CARF, de análise da peça interposto, conforme fundamentado pelo despacho de e-fls. 688 a 697, é definitiva na esfera administrativa.

Já quanto a alegação de que não resta demonstrada a divergência, entendo sim, competente esse colegiado. Senão vejamos as alegações da PGFN:

Diz que, além do entendimento acima, o Recurso Especial do Contribuinte não demonstrou a divergência jurisprudencial. Vejamos os argumentos da Fazenda Nacional nesse sentido:

“A Recorrente entende que, diante do vício material, aplica-se o preceito do art. 173, I, do CTN e, portanto, decaído já se encontrava o direito de renovar a ação fiscal quando do novo lançamento ora combatido. O fato de constar no acórdão que ao Fisco ficava facultado o direito de renovar a ação fiscal não pode implicar na aplicação do preceito do art. 173, II, do CTN, pois a renovação apenas seria plausível desde que dentro do prazo decadencial previsto no inciso I, do artigo retrocitado.

Argumenta que a primeira NFLD fora anulada pelo CRPS tendo em vista carecer de provas suficientes para que restasse comprovado o direito de crédito do INSS, portanto, inequívoco vício material.

Ao final, requer o provimento do recurso para que se reconheça a decadência do direito de a Fazenda constituir novos créditos, tendo em vista estarem descaracterizados os fatos geradores, uma vez que o vício no lançamento anterior foi de natureza material, portanto aplicável a regra contida no inciso I, do artigo 173 do CTN, e não a exceção prevista no inciso II, do mesmo diploma legal.

Mediante análise dos autos, não se verifica a similitude fática nos acórdãos recorrido e paradigma, uma vez que tais decisões não apresentam teses divergentes.

De fato, o paradigma negou a aplicação do art. 173, II do CTN naquele caso por entender que a nulidade do respectivo lançamento se deu por vício material.

O aresto recorrido, por outro lado, aplicou o art. 173, II do CTN por verificar, nos autos, que a anulação efetuada pelo CRPS foi por vício formal.

Portanto, não há como formar uma divergência de interpretação, requisito de admissibilidade do recurso, quando inexistente uma similitude fática.”

Aqui convém reproduzir o trecho do despacho que analisou a questão:

Em acréscimo, argumenta que o Conselho se posicionou em duas direções, quando no mesmo caso fático, os acórdãos proferidos para o mesmo contribuinte, trataram como anulação por vício formal e anulação por vício material. Reitera que agora cabe a revisão do ato administrativo que está eivado de ilegalidade, em atenção ao princípio da autotutela que deve nortear a Administração Pública.

O acórdão apresentado a título de paradigma foi proferido por colegiado distinto e não foi reformado quanto à matéria recorrida, prestando-se, desta forma, para análise da divergência alegada.

Compulsando os autos, vislumbro a similitude da situação fática encontrada, qual seja, em ambos os casos trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito substitutiva de outra que foi anulada pelo Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, devido à falta de descrição dos fatos geradores.

No acórdão recorrido, o Colegiado entendeu que o vício que maculou o lançamento foi de natureza formal, aplicando o artigo 173, II do CTN, e por conseguinte rejeitou a tese da decadência argüida pelo contribuinte.

Por outro lado, no acórdão paradigma, a turma julgadora entendeu que o vício que maculou o lançamento não teria sido qualificado pelo acórdão que anulou o primitivo lançamento, o que deixou margem para que a decisão se pronunciasse pela natureza material do vício.

Para evidenciar a similitude das situações fáticas colaciono excertos do votos condutores dos acórdãos recorrido e paradigma, que bem demonstram que os julgados proferidos pelo CRPS foram idênticos ao não declarar explicitamente a natureza do vício que levou a anulação do lançamento, apenas resguardando o direito da administração lançar novamente o débito, com amparo no artigo 173, II do CTN.

Trecho do Acórdão recorrido onde diz que restou evidente que ao se pronunciar por resguardar os direitos da autarquia no que se refere ao prazo decadencial do inciso II do art. 173, do CTN, o CRPS anulou o lançamento por vício formal:

O INSS procedeu de forma generalizada apresentando um único modelo de Relatório Fiscal, Pronunciamento Fiscal e DN, sem adentrar nas peculiaridades de cada um dos contratos e/ou serviços. Só quando está CaJ reclamou a necessidade de uma melhor caracterização da cessão de mão-de-obra foram apresentados os contratos e outros, ainda assim nenhum esclarecimento foi apresentado, além de teorias. O INSS não conseguiu sair do campo da suposição — tese da terceirização, e dos dispositivos legais para a realidade fática dos contratos ou das prestações de serviços.

Ainda lembro, quando analisei diversos contatos e serviços, ter apontado o que, sob minha ótica, caracterizava ou evidenciava a existência de cessão de mão-de-obra. Reputo, hoje, tal procedimento como intolerável, posto que comporta total cerceamento de defesa. Não cabe a este ou a qualquer outro Conselheiro garimpar nos autos evidências do que foi afirmado pelo INSS de forma genérica. Devemos sim cotejar as

afirmativas do INSS, devidamente delimitadas e comprovadas, com as alegações, do contribuinte inconformado. Cabe sim, ao INSS, motivar adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no Inciso LV, do Art. 5.º da CF/88.

Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento de defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério refaça o lançamento, sanando a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere ao prazo decadencial — Inciso II, Do Art. 173, do CTN. (grifei)

CONCLUSÃO Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO INSS e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, anulado o Acórdão nº 02/002757/2002, da 2ª CaJ/CRPS.

Em substituição àquele voto no sentido de CONHECER DO RECURSO do notificado e ANULAR a NFLD em pauta, na forma do voto acima apresentado.

Como pode se depreender do texto acima, pela citação expressa do inciso II, do artigo 173 do CTN, a anulação foi "na forma do voto acima apresentado" e o voto apresentado registra que "Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere ao prazo decadencial — Inciso II, do Art. 173, do CTN."

Entendo evidente que a anulação efetuada pelo CRPS foi por vício formal e que se aplica o inciso II, do artigo 173 do CTN, abaixo transcrito.

Por outro lado, transcreve-se trecho do paradigma onde não houve identificação do vício:

O INSS procedeu de forma generalizada apresentando um único modelo de Relatório Fiscal, Pronunciamento Fiscal e DN, sem adentrar, nas peculiaridades de cada um dos contratos e/ou serviços. Só quando está CaJ reclamou a necessidade de uma melhor caracterização da cessão de mão-de-obra foram apresentados os contratos e outros, ainda assim nenhum esclarecimento foi apresentado, além de teorias. O INSS não conseguiu sair do campo da suposição — tese da terceirização, e dos dispositivos legais para a realidade fática dos contratos ou das prestações de serviços.

Ainda lembro, quando analisei diversos contratos e serviços, ter apontado o que, sob minha ótica, caracterizava ou evidenciava a existência de cessão de mão-de-obra. Reputo, hoje, tal procedimento como intolerável, posto que comporta total cerceamento de defesa. Não cabe a este ou a qualquer outro Conselheiro garimpar nos autos evidências do que foi afirmado pelo INSS de forma genérica. Devemos sim cotejar as afirmativas do INSS, devidamente delimitadas e comprovadas,

com as alegações do contribuinte inconformado. Cabe sim, ao IVSS, motivar adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no Inciso LV, do Art.5º, da CF/88.

Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento de defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério re faça o lançamento, sanando a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de- obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. Ta! decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo de decadência! - Inciso II, do Art. 173, do CTN.

CONCLUSÃO Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO CONTRIBUINTE e no mérito DARLHE PROVIMENTO, anulando o Acórdão nº 04/02342/2002, da 4-CaJ/CRPS.

Em substituição àquele voto no sentido de CONHECER DO RECURSO do notificado e ANULAR.

Por fim, assim conclui-se no despacho:

Com efeito, se pode ver que as situações são idênticas, inclusive os julgamentos proferidos pelo CRPS nos casos concretos possuem os mesmos termos, mas o acórdão recorrido entendeu por afastar a decadência aplicando o art. 173, II, do CTN e qualificando o vício como formal, enquanto o acórdão paradigma entendeu que seria inaplicável o artigo 173, II, porque o julgado que anulou o lançamento não se manifestou expressamente pela natureza do vício como sendo formal, de forma que a questão não transitou em julgado e, assim, qualificou o vício como material e acatando a decadência para dar provimento ao pleito do contribuinte.

Destarte, por tratar-se de evidente erro manifesto, já que o paradigma apresentado refere-se à questão idêntica àquela existente no acórdão recorrido, entendo que devam ser conhecidos os embargos de declaração contra o despacho que negou seguimento ao recurso especial, que deve ser admitido.

Ou seja, no entender dessa relatora, pelos trechos transcritos acima, a uma mesma situação fática foram apresentados entendimentos diversos, sobre uma mesma nulidade decidida no âmbito do CRPS, razão pela qual demonstrada a divergência. Ademais, mesmo que nos julgados não fossem abordadas as mesmas questões, o simples fato de termos os mesmos lançamentos julgados no CRPS, sob o mesmo embasamento, com reconstituições idênticas e julgamentos distintos no âmbito do CARF, já seriam suficientes para conhecimento, tratando-se do mesmo sujeito passivo.

Face o exposto, conheço do Recurso.

Do Mérito

Da decadência

Quanto ao acatamento da preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD/AIOP, antes mesmo de apreciar a correta

aplicação da regra decadencial no acórdão recorrido, trago a baila outro fundamento para discussão que norteará meu voto, inclusive com relação a decadência.

Como objetivamente descrito pelo acórdão recorrido o CRPS ao proferir sua decisão foi direto em apontar a forma como deveria ser considerada a nulidade, indicando, inclusive o dispositivo legal a ser observado pelo INSS, há época, responsável pela fiscalização e lavratura dos autos de infração (NFLD).

Ou seja, no meu entender a discussão sobre a decadência passa antes pela impossibilidade de rever vício já declarado em processo transitado em julgado por outro Órgão, o que afrontaria o princípio da Segurança Jurídica. Conforme já amplamente transcrito acima ao apreciarmos o conhecimento, aquele colegiado, quando da análise do caso, indicou sim, indiretamente o vício quando fez constar expressamente a aplicabilidade do art. 173, II do CTN para recomposição do lançamento, senão vejamos:

*Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento de defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério re faça o lançamento, sanando a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. **Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencia! - Inciso II, do Art. 173, do CTN.***

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO CONTRIBUINTE e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, anulando o Acórdão n.º 04/02342/2002, da 4-CaJ/CRPS.

A indicação do dispositivo acima, torna cristalina a descrição de tratar-se de vício formal, o que torna totalmente incabível a este colegiado a revisão de decisão já transitada em julgado. Dessa forma, entendo estar correto o julgamento proferido no acórdão recorrido, que abaixo transcrevo, adotando como razões de decidir:

Como pode se depreender do texto acima, pela citação expressa do inciso II, do artigo 173 do CTN, a anulação foi "na forma do voto acima apresentado" e o voto apresentado registra que "Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere ao prazo decadencial — Inciso II, do Art. 173, do CTN."

Entendo evidente que a anulação efetuada pelo CRPS foi por vício formal e que se aplica o inciso II, do artigo 173 do CTN, abaixo transcrito.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, (grifei)

Disso resulta que, neste caso, para a análise da decadência, deve-se aplicar inicialmente o § 4 do artigo 150, seguida do inciso II, do artigo 173, isto é, inicialmente 5 anos a partir do fato gerador e, depois, mais 5 anos da data em que se tornou

definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

O período do débito é de 12/1997 a 05/1998.

O lançamento anulado foi efetuado em 12/98.

A anulação ocorreu em 02/2004.

Lançamento atual foi em 12/2005.

Concluo que não se operou a decadência.

Entendo que admitir ao julgador rever a natureza de vício, quando o acórdão que anulou o processo anterior expressamente delimitou seu alcance, fere o princípio da Segurança Jurídica; que nada mais busca, do que assegurar a estabilidade das relações já consolidadas, frente a constante evolução das normas legislativas e da própria jurisprudência. Seria como admitir, em relação a processos já transitados em julgados, a interposição de novos recursos ou artifícios para rediscussão das teses ali decididas, sempre que fossem alteradas as composições dos tribunais ou conselhos.

Dessa forma, voto por **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE.**

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Pressupostos de Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pela PGFN é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme despacho de Admissibilidade, fls. 287. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

Do mérito

Aplicação da multa - retroatividade benigna

Cinge-se a controvérsia às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo.

A solução do litígio decorre do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “a” do CTN, a seguir transcrito:

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. (grifos acrescidos)

De início, cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma **unânime** pacificou o entendimento de que na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à

penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Assim, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aplicável quando realizado o lançamento de ofício, conforme consta do Acórdão nº 9202-004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016), cuja ementa transcreve-se:

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.

A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.

A legislação vigente anteriormente à Medida Provisória nº 449, de 2008, determinava, para a situação em que ocorresse (a) recolhimento insuficiente do tributo e (b) falta de declaração da verba tributável em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, respectivamente. Posteriormente, foi determinada, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), apenas a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, para aplicação da retroatividade benigna, resta necessário comparar (a) o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, e (b) a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

A comparação de que trata o item anterior tem por fim a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN e, caso necessário, a retificação dos valores no sistema de cobrança, a fim de que, em cada competência, o valor da multa aplicada no AIOA somado com a multa aplicada na NFLD/AIOP não exceda o percentual de 75%.

Prosseguindo na análise do tema, também é entendimento pacífico deste Colegiado que na hipótese de lançamento apenas de obrigação principal, a retroatividade benigna será aplicada se, na liquidação do acórdão, a penalidade anterior à vigência da MP 449, de 2008, ultrapassar a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei

nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela MP 449 (convertida na Lei 11.941, de 2009), **tenham sido aplicadas isoladamente - descumprimento de obrigação acessória sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal - deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, bem assim no caso de competências em que o lançamento da obrigação principal tenha sido atingida pela decadência.** Neste sentido, transcreve-se excerto do voto unânime proferido no Acórdão nº 9202-004.499 (Sessão de 29 de setembro de 2016):

Até a edição da MP 449/2008, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito - NFLD. Caso constatado que, além do montante devido, descumprira o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.

Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art. 35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.

Contudo, a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“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.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“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 “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.

Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de "multa de ofício" não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais - NFLD ou Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, pois estaríamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.

Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.

Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No presente caso, foi lavrado AIOA julgada, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 32-A.

No caso da ausência de informação em GFIP, conforme descrito no relatório a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de 100% (cem por cento) da

contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Face essas considerações para efeitos da apuração da situação mais favorável, entendo que há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

- *Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou*
- *Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.*

*Levando em consideração a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme dispõe o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), o órgão responsável pela execução do acórdão deve, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar o cálculo da multa, em cada competência, somando o valor da multa aplicada no AI de obrigação acessória com a multa aplicada na NFLD/AIOP, que não pode exceder o percentual de 75%, previsto no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996. Da mesma forma, no lançamento apenas de obrigação principal o valor das multa de ofício não pode exceder 75%. **No AI de obrigação acessória, isoladamente, o percentual não pode exceder as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991.***

Observe-se que, no caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Cumpre ressaltar que o entendimento acima está em consonância com o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027 em 22/04/2010, e no mesmo diapasão do que estabelece a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, que contempla tanto os lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.

Neste passo, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 - que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. De fato, as disposições da referida Portaria, a seguir transcritas, estão em consonância com a jurisprudência unânime desta 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº

11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados,

os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Em face ao exposto, dou provimento parcial ao recurso para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, com destaque para os meses em que a decadência alcançou a obrigação principal, visto que ,para esses ,a retroatividade será aplicada a luz do art. 32-A nos termos destacados no presente voto.

Conclusão

Face o exposto, voto no sentido de CONHECER do recurso ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009. Em relação ao Recurso especial do Sujeito Passivo, voto no sentido de CONHECER do recurso, para, no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.