



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.722723/2011-15
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.103 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AGNESINI AGROPECUÁRIA EIRELI

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/08/2008

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIA.
RETROATIVIDADE BENIGNA.

De acordo com a jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, após as alterações promovidas na Lei nº 8.212/1991 pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, em se tratando de obrigações previdenciárias principais, a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória. Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

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 negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 230102.773, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 15 de maio de 2012, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 149 e seguintes:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/08/2008

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELO EMPREGADOR, PESSOA JURÍDICA, QUE SE DEDIQUE À PRODUÇÃO RURAL.

A contribuição devida pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural é regida pelo art. 25 da Lei 8.870/94, norma válida e vigente no ordenamento jurídico que teve sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) apenas em relação ao seu §2º, dispositivo que não se relaciona com tal sujeito passivo.

LANÇAMENTOS REFERENTES FATOS GERADORES ANTERIORES A MP 449. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA ALÍNEA “C”, DO INCISO II, DO ARTIGO 106 DO CTN. DA MULTA MORA.

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput 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, se mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 636 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 683 e seguintes, para rediscutir a **retroatividade benigna na aplicação da multa**.

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional**, em síntese, que:

- a) art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e também o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata);
- b) toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, como também da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91;
- c) houve o descumprimento de obrigação acessória vinculada ao presente lançamento. Logo, de acordo com a nova sistemática, o dispositivo legal a ser aplicado seria o artigo 35-A da Lei 8.212/91, com a multa prevista no lançamento de ofício (artigo 44 da Lei 9.430/96).;
- d) para o período até 11/2008, deve ser aplicado o disposto no inciso I, do art. 4º da citada instrução normativa, que determina a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009;
- f) a autoridade fiscal efetuou o lançamento nos exatos termos determinados pela Instrução Normativa nº 1.027/2010, conforme se vê pelo teor do Relatório Fiscal, deve ser mantida a multa na forma constante no auto de infração de obrigação principal.

Intimado, o sujeito passivo apresentou Contrarrazões, como se observa das fls. 674 e seguintes, sustentando, em suma:

- a) tratando de fato gerador anterior à MP 499/2008, período em que não havia previsão de multa de ofício na legislação previdenciária, não há que se cogitar a comparação com

a multa de ofício instituída na legislação posterior (artigo 35-A, Lei 8.212/1991 com a redação trazida pela Lei 11.941/2009).;

b) se a previsão punitiva na legislação vigente à época do fato gerador era multa moratória, resta evidente que na legislação ora vigente deve-se aplicar a mesma multa chamada de moratória, mas jamais multa de ofício.;

c) retroatividade benigna foi corretamente aplicada ao presente caso, pois partiu da correta interpretação da legislação tributária, não havendo que se falar em restabelecimento da multa da forma em que lançada;

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes demais os pressupostos de admissibilidade.

Conforme relato constante do Acórdão *a quo*, trata-se de crédito lançado pela fiscalização, em relação ao contribuinte acima identificado, incluindo os seguintes DEBCADS:

• **37.361.4373**

– destinado ao lançamento da contribuição devida pelo produtor rural pessoa jurídica à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, no montante de R\$33.663,15 (valor consolidado na data do lançamento); Período 10/2007 a 08/2008

• **37.361.4381**

– destinado ao lançamento da contribuição devida pelo produtor rural pessoa jurídica ao SENAR, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, no montante de R\$3.236,86 (valor consolidado na data do lançamento); Período 10/2007 a 08/2008

• **37.361.3725**

– destinado ao lançamento da multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, IV e §5o da Lei nº 8.212/91, no montante de R\$4.573,29.

Período 10/2007 a 08/2008

De acordo com os fatos relatados pela fiscalização, após analisar as informações e documentos apresentados pelo contribuinte, bem como aqueles coletados junto a terceiros (notas fiscais e comprovantes de pagamento) e efetuar o confronto desses dados com as informações declaradas em GFIP, constatou-se que a empresa exerce atividade rural e, de acordo com as informações extraídas dos livros fiscais, contábeis e junto aos terceiros, obteve-se a receita bruta correspondente à comercialização de produtos rurais no período de 01/2007 a 12/2009, cujos valores encontram-se relacionados no Anexo B e documentos que o acompanham.

A matéria admitida para rediscussão foi **a retroatividade benigna da aplicação da multa.**

Acerca do tema, constou do acórdão recorrido a seguinte fundamentação:

Para os lançamentos referentes a fatos geradores anteriores a MP 449, de plano devemos afastar a incidência da multa de mora, pois a novo regime jurídico do lançamento de ofício deixou de punir a infração por atraso no recolhimento. O novo regime pune a falta de recolhimento que, apesar de similar, não pode ser tomada como idêntica ao atraso. O atraso é graduado no tempo, ao passo que a falta de recolhimento é infração

instantânea e de penalidade fixa. No regime antigo, o atraso era punido com multa de mora de 12% a 100%, ao passo que no regime atual o atraso não é punível em procedimento de ofício e pode atingir até 20% nos casos em que não há lançamento de ofício.

Nossa conclusão de afastar a multa de mora pode também ser amparada no princípio da isonomia. Vejamos um exemplo. Duas empresas, A e B, atuam no mesmo ramo, tem a mesma estrutura de pessoal e de remuneração, bem como utilizam o mesmo escritório contábil para tratar de sua vida fiscal.

A empresa A foi fiscalizada em 2007 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, a multa de mora e a multa por incorreções na GFIP prevista no art. 32, §5º da Lei 8.212/91. Quando do julgamento de seu processo, considerando o novo regime de multas segundo nossa interpretação, o órgão julgador manteve o lançamento, mas determinou que a multa relacionada à GFIP fosse comparada com a multa do 32-A da Lei 8.212/91.

A empresa B foi fiscalizada em 2009 com relação aos fatos geradores de 2006 e teve contra si lançada a contribuição, sem aplicação de multa de mora, e a multa pela declaração inexata da GFIP com base no art. 32-A da Lei 8.212/91 ou com base no art. 32, §5º da Lei 8.212/91, o que lhe for mais favorável. Facilmente pode ser notado que a empresa B responde por crédito tributário menor que a empresa A, pois não foi aplicada a multa de mora.

Somente com a aplicação do art. 106, inciso II, alínea “a” do CTN para afastar a multa de mora no caso da empresa A é que teremos restaurada a situação de igualdade entre as empresas A e B.

No tocante às penalidades relacionadas com a GFIP, deve ser feito o cotejamento entre o novo regime – aplicação do art. 32-A para as infrações relacionadas com a GFIP – e o regime vigente à data do fato gerador – aplicação dos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, prevalecendo a penalidade mais benéfica ao contribuinte em atendimento ao art. 106, inciso II, alínea “c”. Tal procedimento aplica-se, inclusive, para a multa de ofício aplicada com fundamento no art. 44, inciso I da Lei 9.430/96 motivada por falta de declaração ou declaração inexata.

Cabe salientar que as multas objeto dos presentes autos foram assim lançadas:

- 1) **Multa de mora** prevista no inciso II do art. 35 da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999 – 24% (legislação anterior à MP 449/2008);
- 2) **Multa por descumprimento de obrigação acessória** prevista no § 5º do art. 32 da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97 – CFL 68 (legislação anterior à MP 449/2008);
- 3) **Multa de ofício (75%)** prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91 na redação dada pela MP 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941 de 27/05/2009.

(...).

Nas competências 10/2007 a 08/2008, aplicam-se as multas previstas na legislação anterior, ou seja, a multa de mora e a multa por descumprimento de obrigação acessória; (...).

Com relação à competência 09/2008, não cabe comparação entre as multas, haja vista tratar-se de período posterior à publicação da MP 449/2008 e para a qual está sendo aplicada multa de ofício (75%).

Pugna a Recorrente pela aplicação da multa nos seguintes termos:

Assim, para o período até 11/2008, deve ser aplicado o disposto no inciso I, do art. 4º da citada instrução normativa, que determina a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo: **a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo**

descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Acerca do tema, esta Câmara Superior de Recursos Fiscais vinha se posicionando no sentido de que a retroatividade benigna deveria ser aplicada mediante a comparação entre o somatório das multas previstas no inciso II do art. 35 e nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, na redação anterior à MP 449/2008, e a multa prevista no art. 35-A da mesma lei, acrescentado pela Medida Provisória referida, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, conforme estabelecido na Portaria PGFN/RFB nº 14/2009. Até porque, esse entendimento havia inclusive sido pacificado na esfera administrativa, mediante a edição da Súmula CARF nº 119.

Ocorre que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, inclui a matéria aqui tratada na lista de dispensa de contestar e recorrer, em virtude da jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, porque, de acordo com o entendimento da Corte Superior, o novel dispositivo caracteriza-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Ademais, o entendimento contido na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME foi reafirmado pelo PARECER SEI Nº 11.315/2020/ME.

Em vista disso, e considerando-se a revogação da Súmula CARF nº 119, entendo pela manutenção da decisão recorrida, que é no mesmo sentido da jurisprudência pacificada no STJ.

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.