



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13863.000206/2007-14
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9202-010.761 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E SOCIEDADE BRASILEIRA BENEFICIADORA DE CHÁ LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2002

RECURSO ESPECIAL. FALTA DE INTERESSE RECURSAL.

Em havendo falta de interesse recursal, é descabido o conhecimento do recurso especial.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS.
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 e PARECER SEI Nº 11.315/2020/ME. Em vista do entendimento jurisprudencial, dos atos editados pela Fazenda Nacional e da revogação da Súmula CARF nº 119, inviável a aplicação da multa mediante a comparação entre o somatório das multas previstas no inciso II do art. 35 e nos §§ 4º ou 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)
Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)
Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte (e-fls. 5.561/5.582) e pela Fazenda Nacional (e-fls. 552/568) em face do V. Acórdão de n.º 2301-003.514 (e-fls. 514/530) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 15 de maio de 2013 complementado com o acórdão de embargos n.º 2301.005.472 de 06/07/2018, o recurso voluntário do contribuinte que discute o lançamento referente à glosa de compensações efetuadas pela empresa em desconformidade com a legislação vigente, ultrapassando o limite de 30% (trinta por cento) das contribuições arrecadadas e administradas pelo INSS para a Seguridade Social, excluídas as destinadas a outras entidades e fundos, relativas às competências 01/1999 a 04/2002.

02 - A ementa do Acórdão de recurso voluntário e de embargos de declaração (que retificou a ementa do primeiro acórdão) recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2002

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

LANÇAMENTO DECLARADO NULO. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO OU NOVO LANÇAMENTO.

Para o deslinde da questão há de se esclarecer que ação fiscal que culminou com a lavratura da presente NFLD foi promovida com a finalidade de constituição de créditos anulados pelo CRPS, devido ao fato da empresa ter o direito à redução da multa prevista no art. 35, § 4º da Lei n.º 8.212/91, considerando que as contribuições foram declaradas em GFIP, conforme inciso IV do art. 32 da referida Lei, não tendo sido a redução contemplada quando da primeira Notificação Fiscal.

É de vital importância a distinção entre vício formal e material para dimensionar os diferentes efeitos que, quanto à sua natureza e intensidade, cada um desses erros pode ter sobre o crédito tributário constituído. Há de se avaliar a ocorrência do erro como sendo "menos ou mais gravoso" e reforçando a idéia de que, também daí, pode-se extrair subsídios com vistas à classificação do vício como sendo de forma ou de substância.

Saliente que, não restou aqui reapreciada a natureza do vício declarado por ocasião da anulação do primeiro lançamento. Mas sim, foi apreciado a conformidade do novo lançamento com o lançamento a que pretende substituir. Neste contexto, é lícito

concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal. Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem efetivamente necessárias para o novo lançamento, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado. Ocorre que, para que se aplique o art. 173, II do CTN o novo lançamento deve conformar-se materialmente com o lançamento anulado. Fazendo-se necessária perfeita identidade entre os dois lançamentos, posto que não pode haver inovação material no lançamento substitutivo ao lançamento anulado anteriormente.

O que não ocorre no presente caso, posto o novo lançamento ter se omitido quanto aos motivos para a refiscalização (art. 149, do CTN). Destarte, o presente lançamento deve ser analisado como um novo lançamento e não como um lançamento substitutivo, o que acarreta a conclusão de que, no momento em que foi lançado, o crédito tributário a que se referia já se encontrava extinto pela decadência.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A compensação, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido, não pode ser superior a 30% (trinta por cento) do valor a ser recolhido em cada competência à Seguridade Social, excluídos os valores devidos a outras entidades e fundos, conforme estabelecido no art. 89 caput e § 3º da Lei 8.212, de 1991. Ao ser constatado pela fiscalização que o contribuinte não respeitou os limites impostos pelos dispositivos legais, a Autoridade Fiscal deve efetuar a glosa dos referidos valores que foram compensados em desacordo com a legislação previdenciária.”

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2009 a 30/09/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. ELEMENTOS INTERNOS E EXTERNOS DA DECISÃO.

De acordo com o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. Somente a contradição, omissão ou obscuridade interna é embargável, não alcançando eventual os elementos externos da decisão.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACLARAMENTO. VÍCIOS NO VOTO. ACOLHIMENTO.

Devem ser acolhidos e providos os Embargos de Declaração somente para aclarar vícios contidos no voto de contradição ou omissão, em que ficou faltando elementos harmônicos com o dispositivo, voto e conclusão e ementa.

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Não são causas de nulidade quando no lançamento Falhas conter prorrogação de prazo do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada

a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

LANÇAMENTO DECLARADO NULO. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO OU NOVO LANÇAMENTO.

Quando a ação fiscal culminar com a lavratura da presente NFLD e promovida com a finalidade de constituição de créditos anulados pelo CRPS devido ao fato da empresa ter deferido o direito à redução da multa prevista no art. 35, § 4º da Lei n.º 8.212/91, considerando que as contribuições foram declaradas em GFIP, conforme inciso IV do art. 32 da referida Lei, deve ser dada interpretação mais benéfica ao Contribuinte, já que não houve redução contemplada quando da primeira Notificação Fiscal.

As decisões que no que forem decididas sobre vícios materiais, o lançamento não deve ser refeito, diferente dos vícios formais, que permite remontar novo lançamento, respeitando as regras vigentes. Ocorre que, para que se aplique o art. 173, II do CTN o novo lançamento deve conformar-se materialmente

com o lançamento anulado, fazendo se necessária perfeita identidade entre os dois lançamentos, posto que não pode haver inovação material no lançamento substitutivo ao lançamento anulado anteriormente.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A compensação, na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido, não pode ser superior a 30% (trinta por cento) do valor a ser recolhido em cada competência à Seguridade Social, excluídos os valores devidos a outras entidades e fundos, conforme estabelecido no art. 89 caput e § 3º da Lei 8.212, de 1991. Ao ser constatado pela fiscalização que o contribuinte não respeitou os limites impostos pelos dispositivos legais, a Autoridade Fiscal deve efetuar a glosa dos referidos valores que foram compensados em desacordo com a legislação previdenciária.

Embargos Acolhidos.”

03 – Os recursos são tempestivos e o contribuinte e a Fazenda alegam dissídio jurisprudencial em relação as seguintes matérias em que foi dado seguimento parcial pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 747/753 confirmado pelo despacho em agravo de e-fls. 777/780 *a) inexistência de preclusão* (Recurso do contribuinte) e e-fls. 607/613 *aplicação da legislação mais benéfica na apuração da multa pelo descumprimento da obrigação principal*. (Recurso da Fazenda).

04 – O contribuinte (e-fls. 640/655) e a Fazenda Nacional (e-fls. 787/795) foram intimados e apresentaram contrarrazões no qual alegam em síntese pelo desprovimento dos recursos. Esse o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

CONHECIMENTO

05 – Peça permissão para dar início ao julgamento pela análise do recurso especial do contribuinte em vista que, pelo contexto da matéria, entendo que é prejudicial à análise do recurso da Procuradoria, pois, caso seja dado provimento, além da necessidade de retorno dos autos, pode ocorrer eventual desoneração da infração em tese.

06 – No recurso do contribuinte a matéria tratada é sobre preclusão, e verificando os autos na impugnação de julho de 2006 às e-fls. 63/64 realmente existe um pedido do contribuinte dizendo:

- Da localização e da posterior juntada dos documentos

Pertinente abrir um parênteses para destacar que a ora Impugnante mobilizou uma grande equipe de funcionários e dispendeu muitos esforços para tentar encontrar toda a documentação e demonstrar à fiscalização a lisura de todos os seus procedimentos. No entanto, uma vez que a documentação em pauta abrange um longo intervalo de anos, bem como levando-se em conta o exíguo prazo para apresentação da presente defesa administrativa (somente 15 dias), a Impugnante ainda não finalizou o levantamento em pauta, o que espera realizar o mais breve possível.

07 – Entendo totalmente coerente tal pedido em uma época que o crédito previdenciário tributário tinha 10 (dez) anos de cobrança (reduzida para 5 anos em 2008 pelo E. STF) e as obrigações acessórias em sua grande maioria não eram digitalizadas, enfim.

08 – Na decisão – notificação de 03/2007 às e-fls. 144 utilizada como razões de decidir do acórdão recorrido temos, *verbis*:

17. No que concerne aos argumentos da impugnante de que, em virtude da documentação abranger um longo intervalo de anos e o exíguo prazo para apresentação de defesa, não finalizou a busca de toda a documentação para demonstrar à fiscalização a lisura de todos os seus procedimentos, há que se ressaltar que o art. 9º, § 1º Portaria MPS n.º 520/04, publicada no DOU de 20/05/2004, (cuja previsão também já se encontrava inserta no art. 16 do Decreto n.º 70.235/72) é bem claro ao dispor que: “§ 1º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual...”, prevendo apenas como exceção os casos de impossibilidade demonstrada de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, ou refira-se a fato ou direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, prevendo ainda que a juntada de documentos pós a impugnação deve ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, de forma fundamentada, a ocorrência de uma destas condições citadas.

09 – O contribuinte juntou aos autos os documentos de e-fls. 182/491, (e por amostragem verifico tratar-se de GFIP, folhas de pagamento do contribuinte e GPS). Houve resolução por parte da Turma Ordinária, contudo apenas solicitando uma parte dos volumes do processo tributário que não haviam sido juntado aos autos.

10 – No presente caso apesar de entender que o paradigma em questão baliza o conhecimento do apelo, a questão do conhecimento que levanto tem a ver com a falta de interesse do contribuinte, pois a segunda matéria, *possibilidade de postergação do pagamento (aplicação do limite de 30% para compensação)*, não subiu para apreciação e eventual retorno do recurso para se determinar a análise de tais documentos e, caso correto, efetuar as compensações dentro do limite legal de 30% na época (o limitador foi extinto pela Medida Provisória 449/2008, que revogou o §3º do artigo 89 da Lei 8.212/91. A Lei 11.941/2009, resultante do Projeto de

Conversão da Medida Provisória 449/2008, manteve o mesmo posicionamento quanto à dispensa do limite).

11 – Pela análise da NFLD, das decisões e do recurso voluntário, percebo que aquilo que foi compensado acima do limite legal vigente na época foi glosado e transformado em crédito tributário e mesmo que haja o provimento do recurso nessa matéria de preclusão, estaria a Turma Ordinária impossibilitada de rever o assunto diante do limitador de 30% da legislação, cujo tema não subiu para essa instância e transitou em julgado no âmbito administrativo.

12 – Por isso entendo pelo não conhecimento do recurso especial do contribuinte pela falta de interesse em recorrer diante das razões acima expostas.

13 – Caso vencido, no mérito, entendo pelo provimento ao recurso em decorrência que tais documentos foram juntados a título de exceção da regra geral do art. 16 do PAF para o fim de contrapor argumentos da decisão notificação e a sua falta de análise pelo colegiado *a quo* afastou o direito à defesa do contribuinte, determinando o retorno dos autos ao colegiado e entendo como prejudicado a análise do recurso da Fazenda.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA

CONHECIMENTO

14 – Conheço do recurso especial da Fazenda Nacional.

Mérito

15 – A decisão recorrida trata da questão da seguinte forma, no voto recorrido, *verbis*:

MULTA

Em relação à multa há de se registrar que o dispositivo legal que lhe dá supedâneo foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea "c", do inciso II, do artigo 106, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a graduação prevista na redação original do artigo 35, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o artigo 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato "atraso" aqui apurado era punido com multa moratória, conseqüentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 acima citado.

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea "c", do inciso II, do artigo 106, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

16 – Essa C. Turma tem entendimento pacificado quanto a esse tema, principalmente após a revogação da Súmula Carf n.º 119 sobre o tema da retroatividade benigna, sendo que no caso adoto como razões de decidir parte do voto do I. Conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho no Ac. 9202-010.470 j em 24/10/2022 que diz:

“Quanto ao mérito, convém repisar no procedimento fiscal que culminou no presente lançamento de obrigações principais também se exigiu multa por descumprimento de obrigações acessórias por falta de declaração de fatos geradores em GFIP.

É fato que em situações como a retratada nos autos, 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 n.º 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 n.º 11.941, de 2009, conforme estabelecido na Portaria PGFN/RFB n.º 14/2009. Até porque, esse entendimento havia inclusive sido pacificado na esfera administrativa, mediante a edição da Súmula CARF n.º 119.

Ocorre que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio da Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, incluiu 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 n.º 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 n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFNME foi reafirmado pelo PARECER SEI N.º 11.315/2020/ME.

Em vista disso, e considerando-se a revogação da Súmula CARF n.º 119, entendo pela manutenção da decisão recorrida, visto que inviável a aplicação da multa

consoante sugerido no apelo da Fazenda Nacional.”

Conclusão

17 – Portanto, pelo exposto, não conheço do recurso especial do contribuinte pela falta de interesse em recorrer e conheço e nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso