



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720119/2011-45
ACÓRDÃO	2102-003.688 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MIRIAM SANTOS GAZELL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INÍCIO DO PRAZO DE DECADÊNCIA.

No caso de inexistir pagamento antecipado do tributo devido, a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao qual se poderia formalizar o lançamento.

RETROATIVIDADE BENÍGNA. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 196

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para aplicação da Súmula

CARF nº 196. Vencido o Conselheiro Cleberson Alex Friess, que negava provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Cleberson Alex Friess.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Jose Marcio Bittes, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Yendis Rodrigues Costa, Cleberson Alex Friess (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que julgou improcedente a Impugnação e manteve o crédito tributário.

O Auto de Infração nº 37.123.305-4 decorre de exigência de contribuições previdenciárias, período de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, em razão de divergências entre os valores declarados pelo sujeito passivo a título de rendimentos auferidos pela prestação de serviços a pessoas físicas, na Declaração Anual de Ajuste do Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF, confrontados com os valores considerados para fins de recolhimento das contribuições previdenciárias existentes no Cadastro Nacional de Informações Sociais. .

O sujeito passivo foi intimado a apresentar documentos e informações com o objetivo de se proceder a análise quanto a sua situação relacionada com os recolhimentos das contribuições previdenciárias, visto que pela atividade que exerce é segurado/contribuinte obrigatório da Previdência Social, entretanto não apresentou qualquer documento que comprovasse o recolhimento das contribuições devidas.

Os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do Acórdão 10-54.083 - 7ª Turma da DRJ/POA (fls. 136 a 141), que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

DECADÊNCIA

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições de seguridade social obedece a regra do art. 173, I, do CTN, no caso de inexistir pagamento antecipado.

MULTA

A inclusão de contribuições em lançamento fiscal dá ensejo à incidência de multa na forma da legislação vigente à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão supracitado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 163 a 175), requerendo:

- a) suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, III do CTN;
- b) desconstituição da revisão do lançamento tributário, reconhecimento do prazo quinquenal decadencial do tributo sujeito ao lançamento por homologação, reconhecimento da decadência relativa às competências anteriores a novembro de 2006, já que a estas competências operou-se homologação tácita; e
- c) reconhecimento da ausência da fundamentação da aplicação das multas, uma vez que os dois autos de infração possuem diversa multa, mas idêntico enquadramento, cuja fundamentação não pode ser suprida na decisão de primeira instância, sob pena de violação ao artigo 5º, LV, da Constituição Federal ao contribuinte que não teve informações suficientes para o exercício da regular defesa sobre a multa aplicada (75% para uma e 12% para outra).

Este é o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

Juízo de admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento e verificado que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário.

Preliminar

Da decadência

A recorrente alega que as competências anteriores a novembro de 2006 foram abrangidas pela decadência, uma vez que foi notificada no lançamento em 10 de novembro de 2011.

Em sede de Recurso Voluntário, o sujeito passivo defende a ocorrência da decadência do período anterior a novembro de 2006, pois em se tratando de tributo lançado por homologação, como é o caso das contribuições sociais, o crédito tributário se extingue após cinco anos da data do fato gerador, desde que haja pagamento antecipado, nos termos do §4º do art. 150 do CTN, abaixo:

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

De acordo com os autos, afastou-se a regra da contagem do prazo decadencial prevista no § 4º, do art. 150, do CTN, por não ficar comprovado nenhum recolhimento parcial relativo às contribuições em litígio.

Não havendo pagamento antecipado do tributo devido, aplicou-se a regra geral, que prevê o prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir seus créditos e fixa, como termo inicial desse prazo, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN:

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

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

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

No presente caso, a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao qual se poderia efetuado o lançamento.

Uma vez que a competência mais remota lançada corresponde a janeiro de 2006, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado recairia em 1º de janeiro de 2007. Assim, tendo em vista que o crédito tributário foi legalmente constituído em 10 de novembro de 2011, com a ciência do Auto de Infração pelo sujeito passivo, não há decadência a ser reconhecida.

Destarte, no presente caso, uma vez que não restou comprovado o pagamento antecipado do tributo devido, deve ser aplicada a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

Ante ao exposto, não assiste razão à recorrente.

Mérito

Da aplicação e fundamentação da multa

A recorrente alega que o percentual das multas ao lançamento de 2006 a 2008 (multa de 12%) aplicadas é distinto do lançamento de 2009 (multa de 75%) e por isso merecem explicação e elucidação.

Porém, de acordo com o Acórdão 10-54.083 - 7ª Turma da DRJ/POA (fls. 140 e 141), o Relatório Fiscal (fl. 17), o Discriminativo de Débito (fls. 4 a 8), e os Fundamentos Legais do Débito (fls. 9 a 10), as multas aplicadas foram fundamentadas da seguinte forma:

- a) para as competências de janeiro de 2006 a novembro de 2008: multa de mora calculada no percentual de 24%, com a redução para 12%, prevista para hipótese de dispensa de apresentação de GFIP, com fundamento no artigo 35, II, § 4º, da Lei nº 8.212, de 1991, vigente à época dos fatos geradores, a seguir:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

[...]

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;
- d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

(...)§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico

ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento (acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26/11/99).

b) para a competência dezembro de 2008: entrou em vigor da MP n.º 449, de 03 de dezembro de 2008, que introduziu o artigo 35-A na Lei n.º 8.212/91, a redação do artigo 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, foi alterada, e os parágrafos 1º, 2º, 3º e 4º, foram revogados. A multa foi aplicada com suporte no artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, incluído pela MP n.º 449/2008 (convertida na Lei n.º 11.941/2009), combinado com o artigo 44, inciso I, e seu parágrafo 1.º da Lei n.º 9.430/96, a seguir:

Lei n.º 8.212/91

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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Lei n.º 9.430/96

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;

No entanto, nesses casos, verifica-se que houve uma evolução no entendimento acerca da aplicação da retroatividade benigna, em função de decisões judiciais.

Inclusive, no âmbito do CARF, houve mudança de entendimento acerca do tema. A Súmula CARF nº 119, de 03/09/2018, foi revogada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021.

O entendimento em vigor obedece ao disposto na Súmula CARF nº 196, aprovada pela 2ª Turma da CSRF, em sessão de 21/06/2024, conforme se observa abaixo:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da

Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Ante o exposto, entendo que cabe reforma na decisão de primeira instância para que o cálculo seja revisto na forma do entendimento da Súmula CARF nº 196.

Conclusão

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para que a retroatividade benigna seja aferida na forma da Súmula CARF nº 196:

(i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e

(ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Cleber Alex Friess**

Quanto à multa, relativamente ao período até 11/2008, o I. Relator votou para aplicação da Súmula CARF nº 196:

Súmula CARF nº 196

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos

da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

No entanto, o critério adotado pela autoridade fiscal já observou o enunciado sumulado.

Senão vejamos, a decisão de piso (fls. 140):

(...)

Das multas aplicadas

a) da competência novembro de 2008 e anteriores

De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 17), o Discriminativo de Débito (fls. 4 a 8), e os Fundamentos Legais do Débito (fls. 9 a 10), a autoridade lançadora, nas competências de janeiro de 2006 a novembro de 2008, aplicou a multa de mora calculada no percentual de 24%, com a redução para 12%, prevista para hipótese de dispensa de apresentação de GFIP, com fundamento no artigo 35, II, § 4º, da Lei nº 8.212, de 1991, vigente à época dos fatos geradores, in verbis:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

[...]

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

(...)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento (acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)

Sem reparos, portanto o lançamento fiscal quanto à aplicação da multa neste período.

(...)

Como se nota, a multa foi aplicada no percentual de 12%, com base na legislação da época do fato gerador, inferior ao limite de 20%, previsto na nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (fls. 04/08).

Por outro lado, na mesma ação fiscal, não houve lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória (fls. 47).

Não há reparo a fazer na decisão de piso.

Em síntese, essa foi a razão pela qual votei para negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess