



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13971.000644/2010-42  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-010.482 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 09 de novembro de 2022  
**Recorrente** PINHEIRO INDUSTRIA DE MADEIRAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2005 a 30/06/2009

**PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.**

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

**PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.**

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).

**SOBRESTAMENTO DO PROCESSO. INDEFERIMENTO DO PEDIDO.**

Tendo em vista que o processo que trata da exclusão da contribuinte do Simples já foi julgado por este CARF, o pedido não procede e o presente julgamento não deve ser sobrestado.

**EXCLUSÃO SIMPLES. ANÁLISE DE PROCESSO PRÓPRIO. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. SÚMULA CARF 77.**

A constituição de auto de infração para apurar a exigência de tributo devido em razão de exclusão da empresa do regime do SIMPLES nacional, não implica em suspensão de processo administrativo fiscal, uma vez que o crédito ainda está sendo formalmente constituído, para aí sim se for o caso ser suspenso conforme análise da autoridade lançadora e das normas tributárias vigentes. O respectivo ato tem o condão de prevenir o lançamento, evitando-se a decadência. Ademais nos termos da Súmula CARF nº 77 “a possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do

Simplex não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão”.

**EXCLUSÃO DO SIMPLES. DISCUSSÃO INOPORTUNA EM PROCESSO DE LANÇAMENTO FISCAL PREVIDENCIÁRIO.**

O foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário rediscussão acerca dos motivos que conduziram à expedição do Ato Declaratório Executivo e Termo de Exclusão do Simples.

**PREVIDENCIÁRIO. SIMPLES. EXCLUSÃO.**

A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

**ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.**

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF n.º 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.**

Conforme a Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite – Relator

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

Fl. 3 do Acórdão n.º 2401-010.482 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13971.000644/2010-42

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 303 e ss).

Pois bem. Cuida-se de recurso voluntário manejado em face da decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS), cujo dispositivo julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa do Acórdão n.º 07-31.943 (fls. 236/247):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2005 a 30/06/2009

EXCLUSÃO DO SIMPLES E SIMPLES NACIONAL. LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS DECORRENTES.

Promovida a exclusão da pessoa jurídica do Simples Federal e do Simples Nacional, proceder-se-á, se for o caso, a lavratura de auto de infração para a exigência do crédito tributário devido, independentemente do julgamento de eventual manifestação de inconformidade contra o ato declaratório de exclusão.

MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. TERCEIRAS ENTIDADES.

São aplicáveis nos lançamentos de ofício relativamente às contribuições devidas as Terceiras Entidades às multas disposta na legislação aplicáveis à época dos fatos geradores.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2005 a 30/06/2009

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. IMPUGNAÇÃO.

O recurso em processo de exclusão do sujeito passivo do sistema SIMPLES não impede o regular andamento do processo de lançamento das contribuições sociais previstas na legislação previdenciária.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza são responsáveis solidárias pelas contribuições previdenciárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Extrai-se do Relatório Fiscal, acostado às fls. 46, que a fiscalização lavrou o **Auto de Infração (AI) n.º 37.227.233-9**, relativo ao período de 03/2005 a 06/2009, referente ao lançamento das contribuições devidas a terceiros pelo sujeito passivo, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados que lhe prestaram serviços. O AI n.º 37.227.233-9 está juntado às fls. 2/16.

Os fatos geradores e as bases de cálculos correspondem às remunerações pagas e/ou creditadas pela empresa Pinheiro Indústria de Madeiras Ltda aos seus segurados empregados e contribuintes individuais, identificados em folhas de pagamento e na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações Previdência Social (GFIP).

As contribuições para terceiros não foram declaradas em GFIP, porquanto a empresa informou no campo próprio do documento a opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte

(Simples Federal) ou Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), conforme a competência do fato gerador.

Resultado do mesmo procedimento fiscal, há vinculação deste processo, por reflexo, com outros 2 (dois) processos:

- (i) Processo n.º 13971.000642/2010-53, o qual diz respeito ao lançamento de multa por ter a empresa infringido o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, ao apresentar a GFIP, nas competências 12/2007, 01/2008 e 04 a 10/2008, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais previdenciárias; e
- (ii) Processo n.º 13971.000643/2010-06, relativo à exigência das contribuições previdenciárias a cargo da empresa, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços.

Por sua vez, o lançamento do crédito tributário foi efetivado em decorrência da exclusão do sujeito passivo do Simples Federal e do Simples Nacional, respectivamente, por meio do Ato Declaratório Executivo (ADE) n.º 14 e 15, ambos de 23 de fevereiro de 2010 (fls. 131/143 e 180/192).

O ADE n.º 14/2010 compõe o Processo n.º 13971.000636/2010-04, enquanto o ADE n.º 15/2010 faz parte do Processo n.º 13971.000635/2010-51.

Cientificado da autuação, em 16/3/2010, às fls. 2, o contribuinte impugnou a exigência fiscal (fls. 48/89).

Intimada da decisão de piso por via postal em 12/8/2013, segundo fls. 249/250, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 11/9/2013 (fls. 252/294).

Em síntese, aduz as seguintes razões de fato e direito contra a decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal:

- (i) Devem ser deduzidos do crédito tributário lançado os valores recolhidos pelo recorrente a título de contribuição previdenciária patronal na sistemática do Simples Federal e Nacional. Cuida-se de matéria de ordem pública, não submetida à preclusão, que deve ser conhecida de ofício pelo órgão julgador;
- (ii) A apresentação pelo recorrente de manifestação de inconformidade específica contra a exclusão do Simples Federal e Nacional, conforme ADE's n.º 14 e 15/2010, tem efeito suspensivo e obsta a prática de todo e qualquer ato administrativo de constituição de crédito tributário de obrigação principal e/ou acessória, até a decisão final naqueles processos;
- (iii) Os motivos eleitos pela autoridade lançadora para a exclusão do Simples Federal e Nacional não encontram amparo na realidade fática nem na legislação tributária vigente. Não há óbice que a autoridade julgadora aprecie também no processo correspondente à exigência do crédito tributário as razões de defesa expostas contra aqueles atos administrativos de exclusão; e
- (iv) Houve equívoco no critério utilizado pela fiscalização para aplicação da retroatividade benigna em matéria de penalidade. O percentual da multa pelo descumprimento de obrigação principal deve ser reduzido, quando igual a 75%, para 24%, sem qualquer majoração, contudo, da multa por descumprimento de obrigação acessória (Processo n.º 13971.000642/2010-53).

Posteriormente, sobreveio Resolução determinando (i) a vinculação aos autos, no e-Processo, dos processos principais n.º 13971.000635/2010-51 e n.º 13971.000636/2010-04, que tratam da exclusão do Simples Federal e Simples Nacional; e (ii) o sobrestamento do julgamento deste processo no âmbito da própria 4ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho, até as decisões de mesma instância relativas aos processos principais.

Em seguida, após o cumprimento da diligência e considerando a extinção do mandato do Conselheiro Cleber Alex Friess, representante da Fazenda Nacional, por ter expirado o prazo de que trata o § 1º do art. 40 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, conforme Portaria de Pessoal CARF/ME n.º 1.141, de 1º/02/2021, os autos foram ser redistribuídos, mediante sorteio, no âmbito da turma, nos termos do § 8º do art. 49 do Anexo II do RICARF, tendo sido distribuídos a este Conselheiro para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

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

### 2. Prejudicial de Mérito – Decadência/Prescrição.

Conforme narrado, trata-se de Auto de Infração – AI (**DEBCAD n.º 37.227.233-9**), relativamente às contribuições devidas a outras entidades e fundos, denominadas Terceiras Entidades Fundos (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), calculadas pela aplicação da alíquota de 5,8% (cinco vírgula oito centésimo de por cento) sobre a remuneração dos segurados empregados que prestaram serviços para o grupo econômico, não recolhidas e não declaradas em guias de recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP's.

A apuração dos valores refere-se ao período de 01/05/2005 a 30/06/2009, consolidado em 11/03/2010, com base nos dispositivos legais descritos no anexo FLD — Fundamentos Legais do Débito integrante do processo (e-fls. 13 e ss).

O sujeito passivo foi cientificado da presente notificação em 16/03/2010 (e-fl. 02), tendo apresentado impugnação tempestiva.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração 01/05/2005 a 30/06/2009, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, no dia 16/03/2010 (e-fl. 02).

Para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que trata da exigência de Contribuições Previdenciárias, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Cabe pontuar, ainda, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF n.º 99).

No caso dos autos, contudo, a verificação da antecipação do pagamento se torna irrelevante, eis que ainda que se considerasse a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN (mais benéfica), não há que se falar em decadência do crédito tributário, nem mesmo parcialmente.

Isso porque, considerando a última competência lançada, qual seja, 05/2005, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, a autoridade administrativa teria até o dia 31/05/2010 para expressamente homologar o pagamento feito ou constituir crédito tributário suplementar, sendo que o contribuinte foi intimado acerca do lançamento, no dia 16/03/2010 (e-fl. 02).

Não há, portanto, que se falar em decadência, seja pelo art. 173, I, ou art. 150, § 4º, do CTN, eis que o contribuinte tomou ciência do lançamento em 16/03/2010 (e-fl. 02).

Ademais, não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, devendo ser aplicado o entendimento preconizado pela Súmula CARF n.º 11, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Dessa forma, afasto as alegações acerca da decadência e prescrição do crédito tributário.

### 3. Mérito.

Em relação ao mérito, o recorrente apresenta, em síntese, as seguintes alegações:

(i) Devem ser deduzidos do crédito tributário lançado os valores recolhidos a título de contribuição previdenciária patronal na sistemática do Simples Federal e Nacional;

(ii) A apresentação pelo recorrente de manifestação de inconformidade específica contra a exclusão do Simples Federal e Nacional, tem efeito suspensivo e obsta a prática de todo e qualquer ato administrativo de constituição de crédito tributário de obrigação principal e/ou acessória, até a decisão final naqueles processos;

(iii) Os motivos eleitos pela autoridade lançadora para a exclusão do Simples Federal e Nacional não encontram amparo na realidade fática nem na legislação tributária vigente;

(iv) Houve equívoco no critério utilizado pela fiscalização para aplicação da retroatividade benigna em matéria de penalidade, eis que o percentual da multa pelo descumprimento de obrigação principal deve ser reduzido, quando igual a 75%, para 24%, sem qualquer majoração, contudo, da multa por descumprimento de obrigação acessória (Processo n.º 13971.000642/2010-53).

Ao que se passa a analisar.

### **3.1. Da Exclusão do Simples.**

O sujeito passivo, em seu recurso, alega, inicialmente, que a exigibilidade do crédito tributário em tela deve ter seus efeitos suspenso até a decisão definitiva e irrecorrível da manifestação de inconformidade apresentada contra os atos decisórios administrativos que a excluiu do regime especial de tributação. Ademais, alega que não subsistiriam os motivos que ensejaram a exclusão do Simples.

A começar, cabe esclarecer que, no caso em epígrafe, os atos de exclusão foram julgados, no âmbito da Primeira Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nos autos dos Processos Administrativos n.º 13971.000636/2010-04 e n.º 13971.000635/2010-51, tendo sido confirmada a exclusão do Simples formalizada nos Atos Declaratórios Executivo n.ºs 14 e 15, ambos de 23 de fevereiro de 2010, conforme **Acórdãos n.º 1003-000.058 e n.º 1301-005.049**, respectivamente. É ver as ementas dos julgados:

#### **Processo n.º 13971.000636/2010-04**

##### **Acórdão n.º 1003-000.058**

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE – SIMPLES.**

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2007.

Havendo prova suficiente que demonstre estar as empresas sob uma mesma administração e possuir confusão patrimonial e de funcionários, fica caracterizada a cessão de mão de obra e a constituição de empresa por interpostas pessoas.

#### **Processo n.º 13971.000635/2010-51**

##### **Acórdão n.º 1301-005.049**

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2009

**ADE DE EXCLUSÃO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.**

Restando caracterizada a existência de cessão de mão-de-obra, atividade vedada no âmbito da sistemática simplificada nos termos do artigo 17, XII, da Lcp 123/2006, deve ser mantido o ADE de exclusão por seus termos.

A propósito, tem-se que as decisões são definitivas, tendo operado o respectivo trânsito em julgado e o arquivamento do feito. Nesse sentido, tendo em vista que os processos que tratam da exclusão do contribuinte do SIMPLES já foram julgados, não há que se falar em sobrestamento do feito.

E ainda que assim não o fosse, a constituição de auto de infração para apurar a exigência de tributo devido em razão de exclusão da empresa do regime do SIMPLES, não implica em suspensão de processo administrativo fiscal, uma vez que o crédito ainda está sendo formalmente constituído, para aí sim se for o caso ser suspenso conforme análise da autoridade lançadora e das normas tributárias vigentes.

O respectivo ato tem o condão de prevenir o lançamento, evitando-se a decadência. Ademais nos termos da Súmula CARF n.º 77 “a possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão”.

Para além do exposto, a discussão relativa à exclusão só é cabível nos processos próprios que tratam desta temática e não neste processo de lançamento de crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias, não sendo possível, neste foro a retomada dos questionamentos apresentados e bem examinados nos processos próprios.

Em outras palavras, o foro adequado para discussão acerca da exclusão da empresa do Simples é o respectivo processo instaurado para esse fim. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário previdenciário rediscussão acerca dos motivos que conduziram à expedição dos Atos Declaratórios Executivo e Termos de Exclusão do Simples.

A propósito, conforme visto, os fundamentos fáticos e jurídicos que motivaram a exclusão do recorrente da sistemática do Simples, através dos ADE's n.º 14 e 15/2010, foram objeto de processos administrativos distintos (SIMPLES FEDERAL Processo: 13971.000636/2010-04 e SIMPLES NACIONAL Processo: 13971.000635/2010-51), **tendo operado o trânsito em julgado de forma desfavorável ao sujeito passivo, com a confirmação da respectiva exclusão.**

Cabe esclarecer, ainda, que um dos efeitos imediatos da exclusão do Simples é a tributação pelas regras aplicáveis às empresas em geral, por força de expressa disposição legal, sendo que a decisão que exclui a empresa do Programa Simples, apenas tem o condão de formalizar uma situação que já ocorrera de fato, tendo, assim, efeitos meramente declaratórios.

E ainda que assim não o fosse, a retroatividade dos efeitos do ato de exclusão da empresa do Simples é determinada pela legislação tributária e seu eventual afastamento por suposta ofensa ao Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária, é matéria que foge à competência material do Processo Administrativo Fiscal.

Ademais, entendo que não houve nos autos em momento algum cerceamento do direito de defesa da recorrente ou violação ao contraditório e ao devido processo legal, tendo em vista que lhe foi oportunizado a prática de todos os atos processuais inerentes ao processo administrativo-fiscal, contidos no Decreto no 70.235/1972, **tendo, inclusive, apresentado manifestação de inconformidade nos processos atinentes à exclusão do SIMPLES.**

Dessa forma, rejeito as alegações trazidas pelo sujeito passivo.

### **3.2. Da Multa Aplicada - Retroatividade benigna do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.**

O recorrente alega, ainda, que a autoridade lançadora teria se equivocado ao acrescentar sobre a maior parte do débito a multa por descumprimento de obrigação principal no percentual de 75% (fatos geradores: 03/2005 a 11/2007, 13/2007, 02/2008 a 03/2008, 12/2008 a 06/2009), posto que a legislação vigente ao tempo da ocorrência dos fatos geradores, anteriores a 27/05/2009, era aquela contida no art. 35, inciso II, letra "a", da Lei n.º 8.212/91, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 9.876, de 26/11/1999, segundo a qual, sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidiria somente multa de mora, que, no caso concreto, seria de 24%.

Pois bem. Da análise consubstanciada no Auto de Infração, consoante o DD – Discriminativo do Débito anexo, verifica-se que a multa de ofício, para o período de 03/2005 a 11/2008, foi aplicada no percentual de 24% e, a partir de dezembro de 2008, foi aplicada no percentual de 75%, em conformidade com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores

A esse respeito, levando em consideração o **entendimento recente** que tem prevalecido na jurisprudência deste Conselho, apenas faço um pequeno reparo na decisão de piso, determinando, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Tem-se, pois, relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, passou a acolher a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, acolhendo o entendimento da inaplicabilidade do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei n.º 11.941/09.

Nesse sentido, após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide.

Vejamos o que consta na Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na “Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN N.º 502/2016 - o item o item 1.26,”c”:

#### 1.2.6. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius:

fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

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

\*Data da inclusão: 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

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

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

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

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

...

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

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

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício

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

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

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

...

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

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

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

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

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

Embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº

27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

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

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de determinar, por força do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, a retroatividade benigna do art. 35 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, se mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite