



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14337.000211/2010-35
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.703 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ATIVO ALIMENTOS EXPORTADORA E IMPORTADORA EIRELI

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE.
RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº
27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Afasta-se a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, 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 realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

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.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se Auto de Infração (Debcad 37.290.943-4) referente às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados (segurados, empresa e riscos ambientais do trabalho), lavrado por aferição indireta considerando como base de cálculo das contribuições previdenciárias valores lançados na contabilidade relacionados com a aquisição e comercialização de mercadoria de produtor rural, os quais segundo a Autoridade autuante não têm seus beneficiários identificados bem como as importâncias apropriadas como outros custos que não foram justificados documentalmente. Nos termos do relatório fiscal de e-fls. 59 e seguintes foi assim resumido:

Este relatório é parte integrante do Auto de Infração-Obrigação Principal - AIOP de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural, EXCETO IMPORTÂNCIAS DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS (TERCEIROS) que integram o AIOP 37.290.938-8, haja vista que essas importâncias não se sujeitam a solidariedade. As bases de cálculos não foram declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

Após o trâmite processual, a 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária manteve em parte o lançamento. A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso na questão da preliminar de nulidade, vencidos os conselheiros Ivacir Julio de Souza(relator), Marcelo Magalhães Peixoto e Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas. No Mérito: (i) Por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96), vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa e Ivacir Julio de Souza(relator) que deu provimento total e Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas que deu provimento votando pelas conclusões. (ii) Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar Paulo Afonso Costa da sujeição passiva solidária, pelo reconhecimento de erro na identificação do sujeito passivo . Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari. Votaram palas conclusões Daniele Souto Rodrigues, Marcelo Magalhães Peixoto e Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

O Acórdão 2403-002.743 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre cerceamento de defesa quando o lançamento está revestido de todos requisitos legais e o contribuinte tem a garantia do contraditório e a plenitude do direito de defesa.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de atos processuais depende da demonstração do efetivo prejuízo, o que não restou comprovado neste processo.

O lançamento apresenta o tributo lançado de forma analítica e sintética, contém discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das razões e da metodologia de aferição, dos períodos a que se referem, da fundamentação legal, enfim, contém todos elementos previstos no artigo 142 do CTN.

SOLIDARIEDADE. ERRO DE SUJEITO PASSIVO. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

Constatando-se que o sujeito passivo, pessoa física, ao qual se imputara responsabilidade solidária não fizera parte da administração da pessoa jurídica na integridade do período autuado, na forma do Relatório de Representantes Legais RepLeg, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação;(redação dada pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007), a imputação de solidariedade para todo o período autuado resta indevida por erro de sujeito passivo.

Não ocorrendo as hipóteses previstas nos arts. 124 e 135 do código Tributário Nacional CTN onde se registra previsão de imputar responsabilidade solidária às pessoas expressamente designadas por lei, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal atribuindo-lhes pessoal responsabilidade pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não se vislumbra atribuir solidariedade às pessoas não insertas nas sobreditas condições.

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.

Nova Lei limitou a multa de mora a 20%.

A multa de mora, aplicada até a competência 11/2008, deve ser recalculada, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Contra o acórdão a Fazenda Nacional apresentou recurso especial de divergência visando rediscutir o critério de aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN (paradigma 9202-002.193). Para Recorrente a aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo deve levar em consideração: 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.

Intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não provimento do recurso. Ato contínuo apresentou seu próprio recurso especial o qual não foi admitido nos termos dos despachos de fls. 1272/1280, 1306/1310, 1312/1327, 1360/1363 e 1382/1383.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais razão pela qual dele conheço.

Trata-se de exigência de contribuições devidas ao INSS e destinadas à Seguridade Social, referente às remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados (segurados, empresa e riscos ambientais do trabalho), lavrado por aferição indireta considerando como base de cálculo das contribuições previdenciárias valores lançados na contabilidade relacionados com a aquisição e comercialização de mercadoria de produtor rural.

A matéria devolvida para apreciação se refere à retroatividade benigna relativa 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.

Embora este Colegiado em algumas ocasiões já tenha entendido da forma como apresentado pela Recorrente, é relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, acolhendo a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, já abriu mão da tese ora discutida acolhendo o entendimento **pela inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 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 nº 11.941/09.**

Vejamos o que consta na Nota SEI nº 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 Nº 502/2016 - o item o item 1.26.’c’:

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

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra 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%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte 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. 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.

Importante registrar que pelas mesmas razões, na reunião do Pleno realizada em 06/08/2021 foi aprovada a revogação da Súmula CARF nº 119.

Diante do exposto, aplicando ao caso o entendimento hoje formalmente externado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, conheço e nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri