



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14485.000688/2007-11
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.273 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 15 de dezembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NET SAO PAULO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

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

Conforme a Nota SEI nº 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 nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Maurício Nogueira Righetti e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram 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 (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de lançamento para exigência de Contribuições Previdenciárias, (DEBCAD 35.566.917-0) correspondentes às partes dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho. As infrações foram assim resumidas no relatório fiscal de fls. 15/16:

2. PERÍODO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO: de 10/1998 a 12/1998.

3. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas os serviços prestados, mediante cessão de mão de obra, pela empresa Generall In Protection Vigilância S / C Ltda. inscrita no C N P J sob o nº 66.869.397/0001-60.

4. No exame dos livros contábeis foram *encontrados lançamentos referentes a* despesas com prestação de serviços de vigilância em nome da empresa *Generall In*, lançados na conta de despesa 31412012- *Honorários de Serviços de Segurança*. Foram solicitadas por esta fiscalização as Notas Fiscais emitidas pela prestadora de serviço e, para elisão da responsabilidade solidária, também foram solicitadas as folhas de pagamento e Guias da Previdência Social vinculadas às Notas Fiscais, específicas ao tomador, conforme determinava o art. 31 e parágrafos da Lei 8.212/91, na redação vigente no período a que se refere esta Notificação. Não foram apresentados pela empresa, durante a ação fiscal, os documentos necessários à elisão da responsabilidade solidária.

5. A base de cálculo da contribuição previdenciária é a remuneração de segurado incluída em Nota Fiscal relativa à contratação com prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra. Neste caso, a empresa tomadora de serviço contratado mediante cessão de mão-de-obra responde solidariamente com a empresa prestadora pelas obrigações previdenciárias decorrentes da mão de obra colocada a sua disposição.

6. O salário-de-contribuição foi arbitrado, tendo como amparo o art. 33, § 3º e 6º da Lei 8.212/91.

Após o trâmite processual, a 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, acolhendo manifestação do contribuinte contra decisão do CRPS como Embargos de Declaração, deu provimento parcial do recurso para determinar a adequação da multa aplicada segundo o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96, por ser essa a determinação da nova redação do art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, introduzido pela Lei nº 11.941/2009, caso mais benéfica ao contribuinte. Na parte que nos interessa o voto vencedor assim se manifestou:

A aplicação do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN deve ser feita ato ou fato pretérito considerado como infração no lançamento de modo que até 11/2008:

- As multas por infrações relacionadas a GFIP (falta de apresentação ou apresentação deficiente), previstas nos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, devem ser comparadas com a multa do art. 32A da Lei 8.212/91, devendo prevalecer aquela que for mais benéfica ao contribuinte;

- Nas competências nas quais a fiscalização aplicou somente a penalidade relativa ao atraso no pagamento, a multa de mora, esta deve ser mantida, mas limitada a 20%;

- Nas competências nas quais a fiscalização aplicou a penalidade de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 por concluir se tratar da multa mais benéfica quando comparada aplicação conjunta da multa de mora e da multa por infrações relacionadas a GFIP, deve ser mantida a penalidade equivalente à soma de: multa de mora limitada a 20% e multa

mais benéfica quando comparada a multa do art. 32 com a multa do art. 32A da Lei 8.212/91.

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. Defende a Recorrente a reforma do acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91 (na atual redação conferida pela Lei nº 11.941/2009), em detrimento do art. 35-A, também da Lei nº 8.212/91, devendo-se verificar, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Intimado o contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não provimento do recurso. Em tempo, o contribuinte apresentou ainda o seu próprio recurso especial o qual não foi admitido nos termos dos despacho de fls. 663/671 e 799/804.

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, correspondentes às partes dos segurados, da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho haja vista a condição de responsável tributária do contribuinte frente a contratação de serviços mediante cessão de mão de obra.

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 da 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 reiterar que no presente caso inexistente lançamento para exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória relacionada à GFIP, situação que afasta a aplicação 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