



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15504.003016/2008-36
Recurso nº 260.049 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-002.633 – 2ª Turma
Sessão de 24 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)
Interessado HOSPITAL SOCCOR S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2001 a 31/12/2003

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. NATUREZA JURÍDICA. IDENTIDADE.

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.

No caso, para aplicação da regra expressa no CTN, deve-se comparar as penalidades antiga com a determinada pela nova legislação, o que não ocorreu, motivo do provimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: OTACILIO DANTAS CARTAXO (Presidente), MARCELO OLIVEIRA, GUSTAVO LIAN HADDAD, ELIAS SAMPAIO FREIRE, MARIA HELENA COTTA CARDOZO, LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, GONCALO BONET ALLAGE, SUSY GOMES HOFFMANN.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls.0844, interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra acórdão, fls. 0830, que decidiu dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de Apuração: 01/09/2001 a 31/12/2003

PROCEDIMENTO ESPECÍFICO DE COMPENSAÇÃO PARA O DEVIDO RESSARCIMENTO DOS VALORES PAGOS A MAIOR RELATIVOS A CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS.

O recolhimento de contribuições relativas a terceiros deve ser efetuado em Guia da Previdência Social – GPS própria. Na eventualidade de todo o pagamento ser efetuado em uma única guia, deve o contribuinte requerer o devido procedimento de compensação ou restituição.

Por essa razão não é possível à fiscalização considerar no Relatório de Documentos Apresentados – RDA valores pagos à Seguridade Social, se o lançamento refere-se à contribuições devidas para Terceiros.

EXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO DE 15% SOBRE O VALOR BRUTO DA NOTA FISCAL REFERENTE A SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERATIVAS DE TRABALHO. NÃO APLICAÇÃO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 28, §9º DA LEI 8.212/1991.

Tendo o lançamento por fundamento legal o art. 22, IV da Lei nº 8.212/1991, relativo a contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos às cooperativas de trabalho, não há que se falar na aplicação da isenção contida no art. 28, §9º da mesma Lei, pois esta última se refere à exclusão do salário de contribuição dos valores pagos por assistência médica prestada aos seus empregados, limitada, portanto, às contribuições que tem no salário de contribuição sua base de cálculo, o que é o caso da contribuição prevista no art. 22, I.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE AUXÍLIO DOENÇA.

O afastamento remunerado por até quinze dias do trabalho por motivo de doença é um direito do trabalhador que é suportado pelo empregador e seu pagamento tem natureza remuneratória.

SALÁRIO MATERNIDADE.

Quanto ao salário maternidade, existindo previsão legal expressa da incidência da contribuição previdenciária (art. 28, §2º da Lei nº 8.212/1991), excluir-lhe da base de cálculo seria o mesmo que reconhecer indiretamente a inconstitucionalidade da exação, o que é vedado a este Conselho.

DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS.

As contribuições devidas à Seguridade Social, mas também as decorrentes de RAT e as destinadas a terceiros (SESI, SENAE, INCRA, SEBRAE) incidem sobre a remuneração paga tanto aos segurados empregados, quanto aos trabalhadores avulsos.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei nº 11.941/2009, descumprimento de obrigação acessória punida com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Revogado o dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, deve ser comparada à penalidade nesta prevista (art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996), para que retroaja, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Não há que se falar na aplicação do art. 35^A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou em excluir a multa presente no lançamento; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por voto de qualidade: I) em negar provimento ao recurso na questão dos primeiros quinze dias do auxílio doença, nos termos do Redator designado. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao recurso; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator designado: Mauro José Silva. Declaração de voto: Marcelo Oliveira.

Em síntese, o litígio em questão refere-se a forma de comparação de multas, devido a retroatividade benigna, expressa no CTN.

Em seu recurso especial a Procuradoria alega, em síntese, que:

1. Quanto à aplicação de novo cálculo da multa a turma emitiu decisão equivocada, pois determinou a aplicação da retroatividade benigna, determinada no Art. 106 do CTN, comparando multas de natureza diversa;
2. Para correta aplicação da retroatividade do CTN, deve ser comparada a multa do lançamento com a multa expressa no Art. 35-A da Lei 8.212/1991;
3. Ante o exposto, requer o conhecimento e o provimento de seu recurso.

Por despacho, fls. 0849, deu-se seguimento ao recurso especial.

O sujeito passivo, apesar de devidamente intimado, não apresentou suas
contra razões.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade – recurso tempestivo e com divergência comprovada e não reformada - conhecimento do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

Quanto a qual multa deve ser aplicada nos lançamentos de ofício, na análise da questão, verificamos que assiste razão ao pleito da recorrente.

Concordo com o acórdão recorrido a respeito da aplicabilidade do Art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

...

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

Só não posso concordar com a análise feita, que leva à comparação de penalidades distintas: multa de ofício e multa de mora.

A Lei 8.212/1991 trazia a seguinte redação quando tratava de multas:

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinqüenta 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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcèlement somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Com a edição da Medida Provisória 449/2008 ocorreram mudanças na legislação que trata sobre multas, com o surgimento de dois artigos:

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, **não pagos nos prazos previstos em legislação**, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

...

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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ocorre que o acórdão recorrido comparou, para a aplicação do Art. 106 do CTN, penalidade de multa aplicada em **lançamento de ofício**, com penalidade aplicada quando o sujeito passivo está em mora, sem a existência do lançamento de ofício, e decide, espontaneamente, realizar o pagamento.

Para tanto, na defesa dessa tese, há o argumento que a antiga redação utilizava o termo **multa de mora**.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá **multa de mora**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

...

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

Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar. De entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escrever livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.

O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.

Já a multa de mora não pressupõe a atividade da autoridade administrativa, não têm caráter punitivo e a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. *Ela é devida quando o contribuinte estiver recolhendo espontaneamente um débito vencido.*

Essa multa nunca incide sobre as multas de lançamento de ofício e nem sobre as multas por atraso na entrega de declarações.

Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, o Relator deveria ter comparado a penalidade determinada pelo II, Art. 35 da Lei 8.212/1991 (**créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento**), antiga redação, com a penalidade determinada atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 (**nos casos de lançamento de ofício**).

Conseqüentemente, divirjo do acórdão recorrido, pelas razões expostas e voto em dar provimento ao recurso, nos termos solicitados pela PGFN.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto EM DAR PROVIMENTO ao recurso da PGFN, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por MARCELO OLIVEIRA em 25/06/2013 10:48:29.

Documento autenticado digitalmente por MARCELO OLIVEIRA em 25/06/2013.

Documento assinado digitalmente por: OTACILIO DANTAS CARTAXO em 31/07/2013 e MARCELO OLIVEIRA em 25/06/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 09/10/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP09.1020.10057.270J

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

5D913DCE0C3F3FDA249E792FA88360BEB639333