



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15586.001110/2010-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.323 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 26 de janeiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CIDADE ENGENHARIA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

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 11941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8212/91. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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 Maurício Nogueira Righetti (relator), Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa e Maria Helena Cotta Cardozo, que lhe deram provimento parcial para que a retroatividade benigna fosse aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.323 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 15586.001110/2010-11

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de lançamento - DEBCAD 37.234.680-0 – para cobrança das contribuições sociais devidas a Terceiros/Outras Entidades, correspondentes à contribuição destinada ao Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, bem como, SEST/SENAT.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 83/90.

Impugnado o lançamento às fls. 165/199, a DRJ no Rio de Janeiro I/RJ julgou-o procedente às fls. 224/236.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 242/272, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, deu-lhe parcial provimento por meio do acórdão 2403-002.860 - fls. 353/367.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 369/380, pugnano ao final, fosse, após conhecido do recurso, reformada a decisão recorrida, a fim de que aplicação da norma mais benéfica resultasse do cotejo entre as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) e a do art. 35-A da Lei nº 8212/91.

Em 5/11/15 - às fls. 382/387 - foi dado seguimento ao recurso para que fosse rediscutida a matéria **“do regime jurídico aplicável para o cálculo da multa pelo descumprimento de obrigação principal, formalizada mediante lançamento de ofício.”**

Intimado do julgamento do Recurso Voluntário, assim como do recurso interposto pela União em 3/6/16 (fl. 390), o sujeito passivo apresentou Recurso Especial às fls. 394/418, bem como, tempestivamente, contrarrazões às fls. 429/439, requerendo, ao final, a inadmissão do recurso ou, caso conhecido, fosse negado-lhe provimento.

Em 20/12/16 - às fls. 441/453 – não foi conhecido do recurso do sujeito passivo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 9/1/15 – fl. 987 do processo principal de nº 15586.001108/2010-33 e recurso apresentado em 20/2/15 – fl. 1001 também daquele processo principal). Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para a sua admissibilidade.

Nesse ponto, embora o sujeito passivo tenha requerido em contrarrazões a não admissão do recurso da União, por não haver, segundo a sua ótica, divergência sobre a matéria, nada aduziu em suas razões que pudesse implicar o não conhecimento do recurso à luz do artigo 67 do RICARF, limitando-se a tecer comentários de mérito sobre o tema.

Destaque-se que muito embora os paradigmas 2401-002.453 (cota segurado) e 9202-002.636 (cota patronal) não tratem, especificamente, de contribuições devidas a terceiros, as discussões lá travadas, analisando as disposições da Lei 8.212/91 que tratam das multas, antes e após as alterações promovidas pela MP 449/08, assentaram o entendimento de que em se tratando de auto de infração seria incabível a aplicação da multa prevista naquele art. 35 com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009. É justamente o caso !

Com efeito, reputo acertada a conclusão do despacho de prévia admissibilidade que identificou a divergência dos seguintes termos:

De fato, em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro/2008, enquanto o Acórdão Paradigma n.º 2401-002.453 pautou-se pela comparação entre a multa prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à data dos fatos geradores, e o valor da multa de ofício fixada no art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, acrescido pela MP n.º 449/2008, sendo aplicada a menor, o Acórdão recorrido adotou o entendimento segundo o qual, aos fatos geradores ocorridos anteriormente à vigência da MP n.º 449/2008 deveria ser aplicada, retroativamente, a Penalidade Pecuniária prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, o qual remete ao art. 61 da Lei n.º 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Prosseguindo então, como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **“do regime jurídico aplicável para o cálculo da multa pelo descumprimento de obrigação principal, formalizada mediante lançamento de ofício.”**

O acórdão recorrido foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste colegiado:

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.

A decisão se deu no seguinte sentido:

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009 (art. 61, da Lei n.º 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte e determinar a exclusão da multa de ofício. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão das multas.

Da ação fiscal aqui tratada, resultaram os lançamentos consubstanciados nos DEBCAD 37.234.678-2, 37.234.679-0, **37.234.680-4**, 37.234.681-2, 37.234.682-0, 37.234.683-9, 37.234.684-7, 37.234.685-5, 37.234.686-3 e 37.234.687-1.

Segundo se extrai do relatório fiscal, o autuante aplicou ao caso, a multa prevista na legislação vigente à época do fato gerador, em todas as competências, é saber, no artigo 35, II e III da Lei 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores.

Ocorre que a turma *a quo* assentou o entendimento de que para a aferição da multa mais benéfica, o artigo 35 vigente à época dos fatos geradores deveria ser comparado com o mesmo artigo com a redação dada pela MP 449/08, vale dizer, limitando o percentual da multa aos 20% estabelecidos no artigo 61 da Lei 9.430/96

De sua vez, a recorrente sustentou, de forma equivocada, frise-se, que no caso com o dos autos, onde haveria lançamento das contribuições, juntamente com a multa por descumprimento de obrigação acessória, o dispositivo legal a ser aplicado passaria a ser o art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, que nos remeteria ao art. 44, I, da Lei 9.430/96. Esta norma deveria então ser comparada com a soma das multas aplicadas nos moldes do art. 35, inciso II e do art.

32, inciso IV, da lei n.º 8.212/91, na redação anterior, para fins de aferição da retroatividade benigna.

Pois bem.

Tratando-se de **lançamento de ofício** relacionado a fatos gerados de competências para as quais havia previsão expressa para a cobrança de multa por descumprimento de obrigação principal, como se constada dos incisos II e III do artigo 35 da Lei 8212/91 à época, e levando-se em conta que o artigo 61 da Lei 9.430/96 se aplica, a rigor, no recolhimento extemporâneo de débitos **já confessados**, penso que em cumprimento a determinação contida na alínea “c” do inciso II do artigo 106 do CTN, há de se comparar o valor lançado com aquele resultante da aplicação do *novel* artigo 35-A da 8.212/91, o que implicará, neste caso, a limitação da multa ao patamar de 75%.

Nesse mesmo sentido o artigo 4º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14/2009, *verbis*:

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Com efeito, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE parcial provimento, para que a multa aplicada seja comparada com aquela prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Voto Vencedor

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Redator Designado

No mérito, divergi do sempre bem fundamentado voto do ilustre Relator, conforme as razões que passo a expor:

Discute-se nos autos se, para fins de retroatividade benigna, é aplicável o art. 35 da Lei 8212/91, com redação da Lei 11941/9, ou se a comparação deve dar-se entre o art. 35, em sua redação originária, com a atual redação do art. 35-A da Lei 8212/91.

É importante mencionar que é inaplicável ao presente caso a Súmula CARF 119¹, visto que se trata de contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros), as quais, como bem colocado pelo ilustre relator, não estavam sujeitas à infração relativa à falta de declaração em GFIP, tanto é assim que o ilustre relator não aplicou o procedimento previsto no citado enunciado sumular.

¹ Súmula CARF n.º 119: No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Faço tal esclarecimento por entender que a matéria foge aos limites da Súmula CARF retro referida, não se podendo, pois, cogitar de descumprimento da regra regimental prevista no art. 45, VI, do Regimento Interno deste CARF.

Pois bem. Ultrapassada essa questão processual, e cingindo-se aos limites da lide, observo que o tema em discussão é objeto da Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e do item 1.26, “b”, da Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 11941/09, 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:

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 n.º 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei n.º 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 n.º 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

[...]

Sucedendo 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 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%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, *in verbis*:

[...]

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.

Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei n.º 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei n.º 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória n.º 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.

[...]

Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a conseqüente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à

União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

[...]

1.26. 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 n.º 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.

Recentemente, a Procuradoria editou o PARECER SEI N.º 11315/2020/ME, no qual reitera a aplicabilidade da NOTA SEI, mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, veja-se o item 10 do Parecer:

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.

É importante ressaltar que as decisões do Superior Tribunal de Justiça a respeito dessa matéria têm inclusive força normativa, vez que atendem aos critérios heurísticos de vinculatividade e pretensão de permanência; finalidade orientadora; inserção em uma cadeia de

entendimento uniforme e capacidade de generalização². Segundo o Professor Humberto Ávila:

A força normativa *material* decorre do conteúdo ou do órgão prolator da decisão. Sua força não advém da possibilidade de executoriedade que lhe é inerente, mas da sua pretensão de definitividade e de permanência. Assim, há decisões sem força vinculante formal, mas que indicam a pretensão de permanência ou a pouca verossimilhança de futura modificação. Decisões do Supremo Tribunal Federal, proferidas pelo seu Órgão Plenário, do Superior Tribunal de Justiça, prolatadas pelo seu Órgão Especial ou pela Seção Competente sobre a matéria, ou objeto de súmula manifestam elevado grau de pretensão terminativa, na medida em que permitem a ilação de que dificilmente serão modificadas, bem como uma *presunção formal de correção*, em virtude da composição do órgão prolator, que cria uma espécie de “base qualificada de confiança”³.

Isto é, 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.

Em sendo assim, entendo que o recurso fazendário deve ser desprovido, estando correta a decisão recorrida, que limitou a multa a 20%, na forma do art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11941/9.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

² ÁVILA, Humberto. Teoria da segurança jurídica. 5. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo : Malheiros, 2019, p. 513.

³ Obra citada, p. 514.

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-009.323 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 15586.001110/2010-11