



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

Processo nº 15758.000565/2009-58
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.150 – 2ª Turma
Sessão de 25 de outubro de 2017
Matéria NORMAS GERAIS - RETROATIVIDADE BENIGNA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COOP. LOC. VEIC. MOT. AUT. COOPERAUTO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

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 dar-lhe provimento, para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes,

Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Tratava-se inicialmente de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD - **Debcad 37.260.336-0**, lavrado em face da Cooperativa de Locação de Veículos de Motoristas Autônomos – Cooperauto, **por ter a empresa deixado de recolher Contribuições Previdenciárias devidas à Seguridade Social e a Terceiros, que teriam sido descontadas de segurados e não repassadas ao Fundo do Regime Geral da Previdência Social**, no período entre 1º/01/2004 a 31/12/2007.

Entretanto, em razão de o procedimento fiscal ter gerado diversas autuações e diferentes Autos de Infração, ao presente processo, de nº **15758.000565/2009-58**, foram apensados os seguintes processos:

- nº **15758.000564/2009-11, Decbad 37.260.335-1** - Contribuição não repassada ao FRGPS – Fundo do Regime Geral da Previdência Social, relativa à parte Empresarial e Gilrat;

- nº **15758.000569/2009-36, Decbad 37.260.340-8** - Contribuição não retida e não repassada ao FRGPS – Fundo do Regime Geral de Previdência Social, relativa a terceiros e outras entidades e/ou fundos;

- nº **15758.000570/2009-61, Decbad 37.260.341-6** - deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei nº 8.212, de 1991, ou apresentar documento ou livro que não atenda às formalidade legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira (FL 38); **este foi dispensado em 14/08/2013, conforme termo de e-fls. 1268.**

Em sessão plenária de 22/11/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2403-001.772 (e-fls. 1230 a 1243), assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

APRESENTAÇÃO DE LIVROS QUE NÃO ATENDAM AS FORMALIDADES LEGAIS. INFRAÇÃO. AFERIÇÃO INDIRETA.

Constitui infração a não exibição de qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar livro ou documento que não atenda às formalidade legais exigidas, que contenham informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, conforme art. 33, parágrafo 2º e 3º, da Lei n. 8.212/91.

COOPERATIVA DE TRANSPORTES. CONTRIBUIÇÃO PARA O SEST E SENAT.

A contribuição mensal compulsória, a ser recolhida, a partir de 1º de janeiro de 1999, de dois vírgula cinco por cento, constante

no Decreto n. 3.017/99, incide sobre o montante da remuneração paga a todos os empregados pelas cooperativas, enquanto a contribuição para o SEST e SENAT, Decreto n. 1.007/93, incide sobre a remuneração paga ou creditada a segurado contribuinte individual que lhe presta serviços e a cooperado pelos serviços prestados com sua intermediação.

MULTA.

Recálculo da multa para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, "c" do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte"

A decisão foi assim registrada:

"ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora DEBCADs 37260335-1, 37260340-8 e 37260336-0 de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei n. 11.941/2009 (art. 61, da Lei n. 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro na questão da multa".

O processo foi encaminhado à PGFN em 09/01/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 1244) e, em 21/01/2013, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 1245 a 1256 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 1257).

O apelo está fundamentado no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e visa rediscutir a **aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.**

Nesse passo, a Fazenda Nacional pede que se verifique, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 01/04/2013 (e-fls. 1259 a 1260).

Intimada, a Contribuinte ficou-se silente (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 1269).

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido. Não foram oferecidas Contrarrazões. O apelo visa rediscutir a aplicação da **retroatividade benigna, em**

face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

Trata-se de exigência de multa por descumprimento de obrigação principal, referente a Contribuições Previdenciárias devidas pela cooperativa à Seguridade Social e a Terceiros, descontadas de segurados e não repassadas ao Fundo do Regime Geral da Previdência Social, não repassadas ao FRGPS – Fundo do Regime Geral da Previdência Social, relativas à parte empresarial e Gilrat, e não retidas e não repassadas ao FRGPS – Fundo do Regime Geral de Previdência Social, relativas a terceiros e outras entidades e/ou fundos, no período de 1º/01/2004 a 31/12/2007.

A retroatividade benigna encontra-se prevista no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), conforme a seguir:

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.

No presente caso, os fatos geradores ocorreram à luz de legislação posteriormente alterada, de sorte que a aferição acerca de eventual retroatividade benigna deve ser levada a cabo mediante comparação da redação original da Lei nº 8.212, de 1991, com a sua nova redação, conferida pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009:

Redação da Lei nº 8.212, de 1991, à época dos fatos geradores

“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) cinquenta 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 reparcelamento 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). (grifei)

Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009:

*“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.” (grifei)

Destarte, independentemente da denominação que se dê à penalidade, há que se perquirir acerca do seu caráter material, e nesse sentido não há dúvida de que, mesmo na antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, estavam ali descritas multas de mora e multas de ofício. As primeiras, cobradas com o tributo recolhido após o vencimento, porém espontaneamente. As últimas, cobradas quando do pagamento por força de ação fiscal, tal como ocorria com os demais tributos federais, nos lançamentos de ofício.

Além disso, tanto os demais tributos como as contribuições previdenciárias têm seu regramento básico estabelecido pelo Código Tributário Nacional, que não só determina que a exigência tributária tem de ser formalizada por meio de lançamento, como também especifica as respectivas modalidades: lançamento por homologação, lançamento por declaração e lançamento de ofício. Cada uma dessas modalidades está ligada ao grau de colaboração verificado por parte do sujeito passivo.

No caso dos tributos e contribuições federais, foi adotado de forma genérica o lançamento por homologação, que atribui ao sujeito passivo o dever de calcular o valor devido e efetuar o seu recolhimento, independentemente de prévia ação por parte da Autoridade Administrativa. Por outro lado, se o sujeito passivo deixa de cumprir com essas obrigações, o Fisco pode exigir o tributo por meio de lançamento de ofício. Nesta sistemática, qualquer que seja o tributo ou contribuição, e independentemente da denominação atribuída ao lançamento, claramente são visualizadas duas formas de recolhimento fora do prazo estabelecido: aquele efetuado espontaneamente, passível de aplicação de multa de mora; e aquele efetuado por força de ação fiscal, aplicável aí a multa de ofício, mais onerosa.

Assim, embora a antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, tenha utilizado apenas a expressão “multa de mora” para as contribuições previdenciárias, não há dúvida de que os incisos componentes do dispositivo legal já continham a descrição das duas condutas tipificadas nos dispositivos legais que regulavam os demais tributos federais: pagamento espontâneo e pagamento efetuado por força de ação fiscal, conforme os ditames do CTN.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, determinando que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(assinado digitalmente)

Processo nº 15758.000565/2009-58
Acórdão n.º **9202-006.150**

CSRF-T2
Fl. 1.275

Maria Helena Cotta Cardozo