



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000671/2010-39
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.140 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE JABOTICABAL PREFEITURA MUNICIPAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2006 a 31/12/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não há que se falar em demonstração de divergência jurisprudencial quando o recorrente, partindo de premissa equivocada, indica paradigma que, embora compatível com a premissa, não se presta a demonstrar dissídio interpretativo em face do que foi efetivamente decidido no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e 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, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes lançamentos, relativos a Contribuições Sociais Previdenciárias:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	SITUAÇÃO
15956.000670/2010-94	37.268.121-2	Obrigação Principal (Empresa)	Recurso Especial
15956.000671/2010-39	37.268.122-0	Obrigação Principal (Segurados)	Recurso Especial
15956.000672/2010-83	37.268.123-9	Obrigação Principal (Empresa)	Recurso Especial
15956.000673/2010-28	37.268.125-5	Obrigação Acessória – CFL – 68	Acórdão 2403-001.343
15956.000674/2010-72	37.268.126-3	Obrigação Acessória – CFL – 30	Baixado

O presente processo trata do Debcad 37.268.122-0, por meio do qual são exigidas Contribuições Sociais Previdenciárias dos segurados, referentes ao período de 11/2006 a 12/2007, incidentes sobre pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais (Relatório Fiscal de e-fl. 92).

Em sessão plenária de 17/05/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2403-001.342 (e-fls. 210 a 213), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

PREVIDENCIÁRIO. PROGRAMAS ASSISTENCIAIS. BENEFÍCIOS. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA

Se não restar provado em contrário, os programas para atender o público de baixa renda respaldados em leis municipais e desenvolvidos pelos municípios no âmbito de suas jurisdições, não conferem aos beneficiários a condição de contribuintes individuais.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

O processo foi encaminhado à PGFN em 25/06/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fl. 703 do PAF 15956.000670/2010-94) e, em 20/07/2012, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 704 a 712 (Despacho de Encaminhamento de e-fl. 721 do PAF 15956.000670/2010-94), com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir a **retroatividade benigna das multas**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o despacho de 05/11/2012 (e-fls. 214 a 216).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional pede a aplicação da Instrução Normativa n.º 1.207, de 2010, comparando-se o somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigações principal e acessória, nos moldes dos arts. 35 e 32, §§ 4º, 5º e 6º, da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009, com a multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Cientificada dos Acórdãos de Recurso Voluntário, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento em 31/10/2018, o Contribuinte, em 14/11/2018, ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 775 a 794 (Ver Despacho de e-fl. 246), contendo as seguintes alegações:

- o paradigma indicado pela Fazenda Nacional não se reveste de qualidade para tanto, uma vez que o mesmo não guarda qualquer relação com o julgado no acórdão recorrido, que considerou totalmente procedente o recurso, determinando, com base no acórdão prolatado no processo principal (15956.000670/2010-94), a exclusão dos levantamentos de que trata o processo em referência, não havendo, pois, como ser discutida questão relativa à incidência de multa sobre créditos inexistentes, ante a extinção do levantamento não abordada no Recurso Especial interposto.

Do mérito

- a autuação refere-se ao descumprimento de obrigação principal, consistente no dever de recolher a Contribuição Previdenciária dentro do prazo previsto em lei, constando, no Auto de Infração originário, a autuação com base no artigo 35, I, II e III, da Lei n.º 8.212, de 1991, não se fazendo menção a qualquer aplicação de multa por descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4.º, 5.º e 6.º do artigo 32, da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009;

- assim é que, além do pagamento do tributo não recolhido, a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores previa a imposição da penalidade correspondente ao atraso no pagamento, conforme artigo 35, da Lei n.º 8.212, de 1991, que escalonava a multa em seus itens de I a III, de 4% a 20%, quando o valor devido não tivesse sido incluído em notificação fiscal de lançamento, de 12% a 50% para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal, e de 30% a 100%, nos casos em que o débito já tivesse sido inscrito em Dívida Ativa;

- conforme o *caput* do referido artigo 35, com a redação dada pela Lei 9.876, de 1999, "*sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos*", portanto a penalidade imposta decorria do atraso no pagamento, independentemente do lançamento ter sido efetuado de ofício ou não;

- em outras palavras, não existia na legislação anterior a multa de ofício, aplicada em decorrência do lançamento de ofício, mas apenas a multa de mora, oriunda do atraso no recolhimento da Contribuição;

- assim, a punição do art. 35 da referida lei e objeto do presente feito se referia à demora no pagamento, sendo agravada, de forma escalonada, de acordo com o momento em que fosse recolhida;

- ocorre que, com o advento da MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, o mencionado artigo 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 foi revogado, tendo sido incluída nova redação;

- é a nova disciplina sobre a matéria, introduzida em dezembro/2008, que adquire importância em face da retroatividade benigna da legislação posterior que comine penalidade mais benéfica ao Contribuinte, nos termos do art. 106, II do CTN;

- cabe, portanto, analisar as disposições introduzidas com a referida MP n.º 449, de 2008 e mantidas com a sua conversão na Lei n.º 11.941, de 2009, tornando-se patente que a norma mais favorável ao Contribuinte é a aplicação retroativa da nova redação do artigo 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 c/c o art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, sendo esta última a utilizada nos casos em que a multa de mora excedesse o percentual de 20% previsto como limite máximo pela novel legislação;

- verifica-se que o artigo 35-A, também introduzido pela mesma Lei n.º 11.941, de 2009, passou a punir o Contribuinte pelo lançamento de ofício, conduta esta não tipificada na legislação anterior;

- pela nova sistemática aplicada às Contribuições Previdenciárias, o atraso no seu recolhimento é punido com multa de 0,33% por dia, limitado a 20% (art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996) e sendo o caso de lançamento de ofício, a multa será de 75% (art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996);

- no caso em tela não existe qualquer dúvida quanto ao fato de que a multa de mora aferida na ação fiscal objeto dos autos está disciplinada no novo artigo 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 c/c o art. 61 da Lei 9.430, de 1996, limitada ao percentual de 20%;

- não há que se falar que a multa de mora teria sido substituída pela multa de ofício, ou ainda que esta estaria prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na sua redação anterior, na medida em que os incisos II e III previam a aplicação da penalidade nos casos em que o débito tivesse sido lançado ou em fase de dívida ativa, ou seja, quando tivesse decorrido de lançamento de ofício, já que nenhum destes dois entendimentos pode prevalecer.

- com efeito, a multa prevista na redação anterior do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 destinava-se a punir a demora no pagamento do tributo, e não o pagamento em razão de ação fiscal;

- assim é que o escalonamento existente era feito de acordo com a fase do pagamento, isto é, quanto mais distante do vencimento do pagamento, maior o valor a ser pago, verificando-se, portanto, que não era objeto de punição a não espontaneidade do lançamento;

- também não seria possível falar em substituição de multa de mora por multa de ofício, pois as condutas tipificadas e punidas são diversas, ou seja, enquanto a primeira se relaciona com o atraso no pagamento, independentemente se este decorreu ou não de autuação do Fisco, a outra se vincula à ação fiscal;

- é totalmente descabida a pretensão da Fazenda Nacional de comparação da nova multa calculada conforme o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, c/c o art. 44, I da Lei n.º 9.430, de 1996 (multa de ofício prevista em 75% do valor da contribuição devida) com a somatória das multas previstas no artigo 32, §4º e 5º e no revogado art. 35 ambos da Lei n.º 8.212/1991, já que tal entendimento somente teria coerência, o que não significa legitimidade, caso se entendesse que a multa de ofício substituiu as penalidades tanto pelo descumprimento da obrigação principal quanto pelo da acessória, unificando-as, o que não ocorre no caso dos autos;

- se assim fosse, concluindo-se pela aplicação da multa de ofício, por ser supostamente a mais benéfica, os Autos de Infração lavrados pela omissão de fatos geradores em GFIP teriam que ser anulados, já que a penalidade do art. 44, I da Lei n.º 9.430, de 1996 (multa de ofício) estaria substituindo aquelas aplicadas em razão do descumprimento da obrigação acessória, o que não vem sendo determinado pelo Fisco;

- por outro lado, não se pode comparar, como pretendido pela Fazenda Nacional, multas de naturezas distintas e aplicadas em razão de condutas diversas;

- conforme determinação do próprio art. 106, II do CTN, a nova norma somente retroage quando deixa de definir o ato como infração ou quando lhe comina penalidade menos severa;

- em ambos os casos verifica-se a edição de duas normas em momentos temporais distintos prescrevendo a mesma conduta, porém com sanções diversas, portanto somente caberia a aplicação do art. 44, I, da Lei n.º 8.212, de 1996 se a legislação anterior também previsse a multa de ofício, o que, repita-se, não ocorria até a edição da MP n.º 449, de 2008;

- a anterior multa de mora somente pode ser comparada com penalidades que tenham a mesma fundamentação, qual seja, o atraso no pagamento das Contribuições;

- revogado o artigo 35 da Lei n.º 8.212/1991, cabe então a comparação da penalidade aplicada anteriormente com aquela da nova redação do mesmo artigo 35, que remete ao art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, como foi feito no caso dos autos;

- como se pode observar, não só a natureza das penalidades leva a esta conclusão, como também a própria alteração sofrida pelo dispositivo legal;

- no lugar da redação anterior do artigo 35, que dispunha sobre a multa de mora, foi introduzida nova redação que também disciplina a multa de mora, agora remetendo ao art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, e estes dois dispositivos é que devem ser comparados;

- como se pode notar, por qualquer ângulo que se analise o caso dos autos, razão não assiste à Fazenda Nacional em sua pretensão de comparar a multa de mora com a multa de ofício, já que para fins de verificação de qual será a multa aplicada no caso em dos autos, deverão ser cotejadas as penalidades previstas na redação anterior do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a instituída pela sua nova redação (art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, c/c o art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996), aplicando-se-lhe a que for mais benéfica;

- esse é o entendimento consolidado na Jurisprudência do STJ, que em inúmeros precedentes das diversas turmas firmou o entendimento de que o artigo 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 foi alterado pela Lei n.º 11.941, de 2009, devendo o novo percentual aplicável à multa seguir o patamar de 20% que, sendo mais propício ao Contribuinte, deve ser a ele aplicado, por se tratar de lei mais benéfica, cuja retroação é autorizada com base no artigo 106, II do CTN, entendendo, ainda, que o artigo 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação anterior à Lei n.º 11.940, de 2009, não distingue a aplicação da multa em decorrência da sua forma de constituição (de ofício ou por homologação), hipótese prevista tão somente com o advento da Lei n.º 11.940, de 2009, que introduziu o artigo 35-A à Lei de Custeio da Seguridade Social, restringindo sua incidência aos casos ocorridos após sua vigência, sob pena de retroação.

Ao final, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial ou, caso assim não se entenda, que a ele seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos para o seu conhecimento.

A matéria recursal é a **retroatividade benigna das multas**.

Trata-se do Debcad 37.268.122-0, por meio do qual são exigidas Contribuições Sociais Previdenciárias dos segurados, referentes ao período de 11/2006 a 12/2007, incidentes

sobre pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais (Relatório Fiscal de e-fl. 92) .

O Colegiado recorrido deu provimento ao Recurso Voluntário, conforme se deduz da conclusão do voto e da parte dispositiva do acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

Assim, uma vez que o Colegiado recorrido deu provimento ao Recurso Voluntário, obviamente não se verificou a manutenção da penalidade, de sorte que o acórdão recorrido não tratou de retroatividade benigna de multas.

Nota-se que a Fazenda Nacional partiu de premissa duplamente equivocada, ao afirmar em seu Recurso Especial que, tendo o Colegiado recorrido aplicado no presente processo o mesmo entendimento do acórdão proferido no processo principal, n.º 15956.000670/2010-94, a retroatividade benigna teria sido baseada na comparação entre o antigo art. 35 e o novo art. 35-A, ambos da Lei n.º 8.212, de 1991. Confira-se o que consta do apelo:

O Colegiado *a quo* entendeu que, para alcance da multa mais benéfica ao sujeito passivo, deve-se comparar a multa prevista na redação antiga do art. 35 da Lei n.º 8.212 com a multa prevista no art. 35-A da Lei n.º 8.212, introduzido pela MP n.º 449/2008. Em suma, o Colegiado *a quo* entendeu ser desnecessária a soma do valor da multa da obrigação principal com a multa da obrigação acessória para efeitos de comparação com o que dispõe o art. 35-A da lei n.º 8.212/91.

Com efeito, reitera-se que no acórdão recorrido deu-se provimento ao Recurso Voluntário, portanto não se tratou de manutenção de penalidade, muito menos de retroatividade benigna. Ademais, no processo principal, n.º 15956.000670/2010-94, a conclusão foi outra. Confira-se a parte dispositiva do Acórdão n.º 2403-001.341, proferido naquele processo:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando a exclusão dos levantamentos PC, PC1, PF, PF1, bem como **determinar o recálculo da multa de mora conforme o artigo 35 da Lei 8.212/91 nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996 de acordo com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009.**

Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari na questão dos levantamentos PF e PF1. Vencido o conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva na questão do levantamento PR quanto aos docentes submetidos a regime próprio. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Como se pode constatar, a retroatividade benigna, no caso do processo principal, n.º 15956.000670/2010-94, foi aferida mediante a aplicação do art. 35, obviamente que na nova redação, conferida pela Lei n.º 11.941, de 2009, ou seja, entendeu-se pela aplicação da multa do art. 61, da Lei n.º 9.430, de 1996 (máximo de 20%).

Assim, a Fazenda Nacional, partindo de premissa equivocada, indicou paradigma que, embora compatível com a premissa, não se presta a demonstrar divergência em face do que foi efetivamente decidido no acórdão recorrido.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-009.140 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 15956.000671/2010-39