



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16062.000214/2007-76
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-010.666 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de abril de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CAVEC INCORPORACAO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/04/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE.
RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº
27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

A jurisprudência do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GIFP COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. CFL 68. RETROATIVIDADE BENIGNA. Para fins de aplicação da retroatividade benigna sobre a multa por descumprimento de obrigação acessória lançada com fundamento no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, deve-se compará-la com aquela prevista no art. 32-A da mesma lei, que trata da mesma infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário

Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração DEBCAD 37.036.352-3 (AI 68) para cobrança de multa decorrente do fato de a empresa apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Nos termos do relatório fiscal de e-fls. 86 e seguintes, a infração foi assim resumida:

1.2 — Este Auto de Infração se refere a remunerações não declaradas em GFIP, pagas a segurados empregados e a contribuintes individuais autônomos que prestaram serviços na obra de construção civil matrícula CEI 43.520.01723-76.

A empresa apresentou folhas de pagamento da referida obra no período 10/02 a 03/06, entretanto, na competência 03/06 não foi entregue GFIP para a obra.

Nas competências compreendidas no período 10/02 a 02/06, verificamos que as remunerações declaradas nas GFIP da obra CEI 43.520.01723-76 correspondem aos valores pagos aos segurados empregados em folhas de pagamento. Entretanto, através da análise da escrituração contábil apresentada, esta Auditoria constatou que no período 10/02 a 04/06 a empresa remunerou diversas pessoas físicas por serviços prestados na obra CEI 43.520.01723/76, não incluídos em folhas de pagamento, e que também não foram declarados em GFIP.

As contribuições incidentes sobre as remunerações não declaradas em GFIP, por não terem sido recolhidas ao INSS, encontram-se lançadas na Notificação Fiscal de Débito-NFLD DEBCAD Nº 35.460.025-7.

O lançamento foi mantido em parte pela Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte que determinou apenas o recálculo da multa em razão das alterações promovidas na Lei nº 8.212/91 pela Lei nº 11.941/09. Aplicando o art. 106 do CTN, definiu-se que "cabará à Delegacia da Receita Federal - DRF de origem, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar a comparação das multas aplicadas neste Auto de Infração e no processo nº 16062.000216/2007-65 —DEBCAD nº 37.036.354-0, com a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei 9.430, de 1996 (vigente a partir da MP nº 449, de 2008), decidindo-se pela mais benéfica ao contribuinte".

Inconformada com a decisão da DRJ, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que 1) os valores ora questionados, referem-se a alterações nas unidades autônomas a pedidos dos proprietários. Estas alterações eram cobradas em separado de acordo com que o executor do serviço cobrava, que eram realizadas pelos próprios funcionários da autuada com materiais fornecidos pelos proprietários; 2) tais valores eram pagos diretamente para a autuada, que repassava integralmente a quem realizava as modificações; 3) estes valores eram considerados baixos, não permitindo o recolhimento da respectiva contribuição previdenciária, sendo que já era recolhido em virtude de vínculo empregatício; 4) questiona a tributação destinada a terceiros Sesi, Senai, Sebrae, Incra.

A 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar o recálculo do valor, com a prevalência da multa mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

O acórdão 2403-00.735 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/04/2006

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.

EMPRESAS URBANAS. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA.

É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas, sendo inclusive desnecessária a vinculação ao sistema de previdência rural.

SEBRAE

Submetem-se à tributação para o SEBRAE pessoas jurídicas que não tenham relação direta com o incentivo.

SESI/SENAI

As empresas prestadoras de serviços no ramo da construção civil estão sujeitas às contribuições para o SESI/SENAI, por se enquadrarem no conceito de empresa industrial

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial sob a alegação de que a decisão recorrida diverge da jurisprudência deste Conselho no que tange a aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Intimado da decisão e do recurso especial o contribuinte apresentou contrarrazões.

Originalmente pautado para a sessão de 25 de outubro de 2017, o julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 9202-000.163, haja vista a constatação da necessidade de obter informações sobre a manutenção da exigência da obrigação principal, objeto do processo de nº 16062.000216/2007-65.

Em cumprimento à resolução, consta do despacho de fls. 818: *Em cumprimento ao disposto na Resolução de fls. 792/793, foi feita a juntada de cópia do Acórdão de Recurso Voluntário, do Despacho que negou a admissibilidade do Recurso Especial do Contribuinte e do despacho de encaminhamento constatando o fim do contencioso administrativo referente ao processo 16062.000216/2007-65. Informo ainda, que os processos foram vinculados e o de nº 16062.000216/2007-65 foi encaminhado para origem.*

É o relatório.

.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais e deve ser conhecido.

Conforme descrito no relatório a matéria devolvida para apreciação refere-se ao critério para aplicação da 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.

Por se tratar de um auto de obrigação acessória (AI 68) foi necessário obter informações sobre a manutenção da exigência da obrigação principal correlata – processo nº 16062.000216/2007-65. E, nos termos do despacho de fls. 818, por força do acórdão nº 2402-008.869, conclui-se de forma definitiva pela procedência do lançamento. A 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária manteve a “exigência de contribuições de terceiros sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, relativamente à obra de construção civil”.

Passamos então à análise do mérito do recurso.

O recurso da Fazenda Nacional devolve para este Colegiado a discussão acerca do critério de aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Para Recorrente a aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo deve levar em consideração: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

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 **pela 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").

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 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 registrar que pelas mesmas razões, na reunião do Pleno realizada em 06/08/2021 foi aprovada a revogação da Súmula CARF nº 119.

Portanto, considerando as decisões reiteradas do Poder Judiciário e as manifestações posteriores da própria Fazenda Nacional, não há como acolher a tese recursal.

Diante do exposto, conheço e nego provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri