



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.000200/2010-71
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.247 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E
SOCIEDADE GUARULHENSE DE EDUCAÇÃO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 26/04/2010

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. VINCULAÇÃO. RESULTADO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL CONEXA.

A procedência dos Autos de Infração de Obrigações Acessórias conexos está diretamente ligado a procedência dos Autos de Infração de Obrigações Principais que lhe deram origem, não competindo a reapreciação de questões de mérito já apreciadas nos processos principais.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/GFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benigna da multa prevista no art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Ausente o conselheiro Mario Pereira de Pinho Filho, substituído pelo conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Cuida-se de Recursos Especiais interpostos pela FAZENDA NACIONAL e por SOCIEDADE GUARULHENSE DE EDUCAÇÃO em face do Acórdão n.º 2401-002.808, proferido na Sessão de 22 de novembro de 2012, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para excluir do cálculo da multa a contribuição omitida em relação a desconsideração da condição de isenta da entidade, mantendo-se a aplicação da mesma em relação a contribuição dos segurados empregados. (Processo n. 16095.000205/201001 Acórdão n. 2401002.650). II) Por maioria de votos, aplicar a regra mais benéfica ao contribuinte e limitar o valor da multa nos termos do art. 32A, inciso II da Lei n.º 8.212/91. Vencidos ao conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora) e Elias Sampaio Freire, que aplicavam a regra do art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa no AI de obrigação principal correlata. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Igor Araújo Soares.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 26/04/2010

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 OMISSÃO EM GFIP NÃO IMPUGNAÇÃO EXPRESSA.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto de infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.: “informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)”.

Mesmo considerando o provimento do recurso em relação a condição de isenta, o que exclui a aplicação da multa sobre os fatos geradores da obrigação patronal, deve persistir a autuação em relação a multa pela omissão da contribuição dos segurados empregados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 26/04/2010

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO AUTO DE INFRAÇÃO ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 NFLD CORRELATAS.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das NFLD lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

SUPERVENIÊNCIA DA LEI 11.941/09. FUNDAMENTO LEGAL A SER UTILIZADO PARA O CÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA APLICADA AO CONTRIBUINTE. INFORMAÇÕES EM GFIP. ART. 32A. DA LEI 8.212/91.

Em razão da superveniência da Lei 11.941/09, uma vez verificado que o contribuinte deixou de apresentar Guias de Recolhimento de FGTS e Informações a Previdência Social GFIP com as informações relativas a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, deve ser considerado, para fins de recálculo da multa mais benéfica a ser aplicada, o disposto no art. 32A, II da Lei 8.212/91.

O Recurso Especial da Procuradoria visa rediscutir a seguinte matéria: **Multa – retroatividade benigna.**

Em exame preliminar de admissibilidade, a presidência da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, que antes das inovações da MP 449/2008, atualmente convertida na Lei nº 11.941/2009, o lançamento do principal era realizado separadamente, incidindo a multa de mora prevista no art. 35, II da Lei nº 8.212, de 1991, além da lavratura do auto de infração com base no artigo 32 da mesma lei (multa isolada); que o advento da MP 449/2008 introduziu uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários; que o atual regramento não criou maiores inovações aos preceitos do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, exceto no que tange ao percentual máximo da multa que, agora, passou a ser de 20%; que a infração antes penalizada por meio do art. 32, passou a enquadrar-se no art. 32-A, com a multa reduzida; que, contudo, a MP 449/2008 também introduziu o art. 35-A, que remete ao art. 44, da Lei nº 9.430, de 1.996; que o art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996 abarca as duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença do tributo) e o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou de declaração inexata); que a multa isolada, prevista no art. 32-A somente será aplicável quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória; que, por outro lado, toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa aplicável será a mais benéfica obtida da comparação entre as multa anteriores (art. 35, II e 32, IV) e a nova (art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1.991).

Cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento, a contribuinte apresentou Contrarrazões nas quais defende a manutenção do Recorrido quanto ao ponto, com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

O Recurso Especial do contribuinte visa rediscutir a seguinte matéria: **Incidência de Contribuição Social sobre verbas pagas a título de auxílio-educação aos dependentes dos segurados.**

Em exame preliminar de admissibilidade, a presidência da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a contribuinte aduz, em síntese, que, ao manter a incidência da contribuição sobre a parcela correspondente a pagamentos de bolsas de estudos destinadas aos dependentes o acórdão recorrido fixou-se na redação anterior do art. 28, § 9º, “t”, da Lei nº 8.212, de 1.991, dada pela Lei nº 9.711, de 1.998, vigente à época dos fatos; que, entretanto, a nova legislação, Lei nº 12.513, de 2011 incluiu a não incidência aos dependentes; que, conforme art. 106, II, “a”, do CTN, a lei tributária posterior aplica-se a fato pretérito quando deixe de defini-lo como infração; que tal matéria já está pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça; que se trata de verba paga para o trabalho e não pelo trabalho; que não possui natureza salarial; que assim o diz o art. 458, §2º, II, da CLT.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões nas quais defende a manutenção do Recorrido com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

Antes de examinarmos as questões trazidas para discussão pelos recursos, convém esclarecer, por relevante, alguns aspectos do processo.

O presente processos decorre do Auto de Infração DEBCAD nº 37.227.342-4 e se refere a multa pelo descumprimento de obrigação acessória caracterizada pela apresentação de declaração com dados não correspondentes aos fatos. Da mesma ação fiscal resultaram a expedição de outros autos de infração, a saber: 37.259.503-0, 37.227.343-2, 37.259.498-0, 37.259.499-9, 37.259.504-9, 37.259.505-7, 37.259.500-6, dos quais o de número nº 37.259.503-0 refere-se ao lançamento da obrigação principal ao qual este processo está vinculado, e que resultou na formalização do processo nº 16095.000205/2010-01. Anoto ainda que a matéria de fundo discutida nesse processo era a incidência da Contribuição Social sobre pagamentos feitos a título de bolsas de estudos concedidas aos cônjuges e filhos dos professores.

Pois bem, o processo nº 16095.000205/2010-01 transitou pelo CARF para julgamento de Recurso Voluntário, ensejando a prolação, em 18 de setembro de 2012, do Acórdão nº 2401-002.650, que negou provimento ao recurso. O contribuinte não interpôs Recurso Especial, tornando-se definitiva a decisão do CARF. Presentemente, o processo encontra-se na PGFN para inscrição do débito em Dívida Ativa. Trago à colação fragmentos do voto condutor do julgado em que a matéria foi apreciada:

Portanto, as bolsas de estudo concedidas aos DEPENDENTES de empregados em nada melhoram a execução do trabalho, não representando contraprestação laboral, mas apenas ganhos auferidos pelos empregados.

A interpretação para exclusão de parcelas da base de cálculo é literal. A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre esse benefício fiscal, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

[...]

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

E, mais adiante,

Estando portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, no período objeto do presente lançamento, conforme já analisado, deve persistir o lançamento. Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da Decisão-Notificação, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente são incapazes de refutar a presente notificação.

Dito isso, passo à análise, primeiramente, do Recurso Especial da contribuinte.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, conforme relatado, trata-se de exigência de obrigação acessória relacionado à não declaração/recolhimento de contribuição social incidente sobre valor correspondente a bolsas de estudos concedida aos filhos dos funcionários, no caso, professores. Também como relatado, a obrigação principal foi mantida em sede de julgamento administrativo. Cabe aqui, portanto, apenas reproduzir o que decidido na obrigação principal. É que, confirmada a falta de declaração/recolhimento, também resta confirmado o descumprimento da obrigação acessória correspondente.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

Passo ao exame do Recurso Especial da Procuradoria, que foi apresentado tempestivamente e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Quanto ao mérito, a matéria em discussão é a multa aplicável. O auto de infração aplicou as multas previstas no art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999. O Acórdão Recorrido decidiu que a multa aplicável seria a do art. 32-A, e a Fazenda Nacional defende a aplicação da multa do art. 35A, da Lei nº 8.212, de 1991.

O pedido da Fazenda Nacional, contudo, contraria a orientação que ela própria expediu por meio da Nota SEI nº 27/2019/SRJ/PGACET/PGFN-ME, que não admite como benigna a retroatividade do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%. Confira-se a ementa da citada nota:

Retroatividade benéfica do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. Multa moratória incidente sobre contribuições previdenciárias em atraso. Percentual que se aplica aos casos de lançamento de ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991 (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Jurisprudência consolidada do STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos de que trata o art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

A citada nota assim registra:

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.

(...)

Sucedee 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*:

(...)

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 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.

(...)

Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 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 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.

Assim, conforme a citada nota, é incabível a aplicação retroativa da multa de ofício de 75%, o que inviabiliza a aferição da retroatividade benigna mediante a comparação do somatório das penalidades anteriores à Lei nº 11.941, de 2009, com o percentual estabelecido no art. 35-A desse diploma legal, que é a pretensão da Fazenda Nacional em seu apelo, de sorte que a ele deve ser negado provimento.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento, e conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Fl. 7 do Acórdão n.º 9202-010.247 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 16095.000200/2010-71