



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.000912/2010-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.354 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2023
Recorrente BANCO CITIBANK S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO 108. APLICÁVEL

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando tributo a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora.

LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte. Art. 106, II, "c", do CTN

DA ILEGALIDADE DA LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF nº 2.

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que se observe o cálculo da multa mais benéfica para a obrigação principal, na forma do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa em 20%

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gleison Pimenta Sousa
- Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigações Principais - AIOP (DEBCAD 37.262.004-3), referente às contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, no período de 01/2005 a 12/2006, aos segurados empregados (cota patronal e RAT), a título de Participação no Lucros ou Resultados - PLR, de Vale Transporte - VT, e de Abono Único, em desacordo com as legislações pertinentes. A estes autos foram apensados os processos de nº 1632/000913/2010-63, 16327000914/2010-16, 16321000915/2010-52 e 16327.000916/2010-05.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação.

Em primeira instância administrativa, acórdão da DRJ negou provimento à impugnação do contribuinte em decisão com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. Considera-se salário-de-contribuição do empregado a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28, I, da Lei 8.212/91 e art. 214, I, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. Integram o salário-de-contribuição as verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando pagas em desacordo com a legislação correlata, recebendo a incidência das contribuições sociais previdenciárias e das destinadas a outras entidades (terceiros). Art. 28, § 9º, "j", da Lei 8.212/91 e Art. 214, § 9º, X, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

VALE TRANSPORTE. Integram o salário-de-contribuição previdenciário os valores pagos em pecúnia aos empregados por conta de Vale-Transporte, desobedecendo a legislação pertinente. Art. 28, § 9º, "f", da Lei 8.212/91 e Art. 214, § 9º, VI, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

ABONO. Integram o salário-de-contribuição as verbas pagas a título de abono, sempre que não houver expressa determinação legal da sua desvinculação do salário. Art. 28, § 9º, "e" item 7, da Lei 8.212/91 e art. 214, § 9º, V, "j" e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS. INCIDÊNCIA. Tendo a empresa remunerado seus segurados com verbas integrantes do salário-de-contribuição

previdenciárias, torna-se obrigada ao recolhimento das contribuições patronais incidentes sobre tais valores, conforme determina o art. 22 da Lei 8.212/91.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Com o entendimento sumulado te Egrégia Corte (Súmula nº 08/2008) e do Parecer PGFN/CAT n. 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social, na hipótese de lançamento de ofício, utiliza-se a regra geral do art. 173,1, do CTN.

LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte. Art. 106, II, "c", do CTN.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não acarreta nulidade do lançamento.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS - O Relatório de Vínculos não tem como escopo incluir os sócios da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, possam ser responsabilizadas na esfera judicial, nos termos do § 39 do art. 42 da Lei nº 6.830/80.

Impugnação Improcedente

Cientificado, o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo. Em recurso voluntário, o CARF, acórdão nº 2202-003-372, acolheu a preliminar de decadência relativa às competências 01/2005 a 07/2005. Quanto ao mérito, deu provimento ao recurso para afastar os lançamentos relativos aos pagamentos relativos à PLR, Vale-transporte pago em dinheiro e abono único previsto em Convenção Coletiva do Trabalho (fls. 957 a 978). A decisão ficou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento.

DECADÊNCIA Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Súmula CARF 99.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros; A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido

VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO Conforme disposto na súmula CARF nº 89, a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecúnia.

ABONO ÚNICO De acordo com o Parecer PGFN nº 2114/2011 "o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária

O acórdão em questão destacou a perda de objeto das matérias relacionadas ao cálculo da multa e da incidência dos juros sobre a multa, senão vejamos:

Os pedidos relativos às multas bem como a discussão sobre a não incidência dos juros sobre multa restam prejudicados diante do provimento do Recurso Voluntário

Posteriormente, a Procuradoria da Fazenda interpôs Recurso Especial, no qual buscou rediscutir exclusivamente a impossibilidade de excluir da tributação valores pagos a título de PLR sem a formalização de acordo previamente ao exercício. A decisão do recurso especial que deu provimento a demanda da PGFN ficou assim ementada (fls 1013 a 2024):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

PLR PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO. Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição. Acórdão nº 9202-008.193

O Acórdão de recurso especial nº 9202-008.193 estabeleceu que constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição transitou em julgado.

Diante do histórico relatado acima, verifica-se que os levantamentos relativos ao período de 01/2005 a 07/2005 foram definitivamente excluídos pelo acórdão de Recurso Voluntário. Da mesma forma, foram exonerados os levantamentos referentes ao vale-transporte e ao abono único. Já os levantamentos de PLR não alcançados pela decadência foram definitivamente constituídos pelo acórdão de Recurso Especial da Fazenda.

Restou, no entanto, omissão quanto ao cálculo da multa e sobre a incidência dos juros sobre a multa, matérias não apreciadas pelo acórdão do CARF, em razão do provimento total em relação ao mérito do recurso do contribuinte. Neste sentido, a unidade executora solicitou esclarecimentos (fls. 1030 a 1032). A 2ª Turma do CSRF deu provimento aos embargos nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006 INEXATIDÃO MATERIAL. LAPSO MANIFESTO. EMBARGOS ACOLHIDOS. Nos termos do art. 65e 66 do RICARF é cabível Embargos Inominados quando verificada omissão decorrente de inexatidão material devido a lapso manifesto. Hipótese em que o Colegiado não se manifestou acerca do

retorno dos autos ao colegiado a quo para o enfrentamento das demais matérias trazidas no Recurso Voluntário.

O julgamento em questão determinou o retorno dos autos para análise do julgador de origem nos seguintes termos:

Em que pese o Recurso Voluntário de fls. 648/702 trazer tópicos dedicados e intitulados “Da Necessidade de Revisão do Valor da Multa Aplicada”, “Da Ilegalidade da Majoração da Multa pelo Decurso de Tempo” e “Do Descabimento da Cobrança de Juros sobre Multa”, o acórdão de julgamento daquele recurso, pelo fato de ter-lhe dado provimento no tocante às matérias principais (PLR, Vale Transporte em dinheiro e Abono Único previsto em CCT), não se pronunciou acerca de tais temas, assentando, às fls. 978, que: Os pedidos relativos às multas bem como a discussão sobre a não incidência do juros sobre multa restam prejudicados diante do provimento do Recurso Voluntário.

Por sua vez, o Recurso Especial da Fazenda Nacional, provido por voto de qualidade, procurou rediscutir, apenas, a matéria “impossibilidade de excluir da tributação valores pagos a título de PLR sem a formalização de acordo previamente ao exercício”.

Não houve apresentação de contrarrazões ao recurso da União.

Com bem assentou a presidente desta CSRF, não há no Acórdão Embargado registro com a determinação de retorno destes autos à Turma de origem para análise de questões que deixaram de ser apreciadas no Acórdão de Recurso Voluntário, em face do entendimento de que restaram prejudicadas diante do provimento ao recurso quanto ao mérito naquela ocasião. Com isso, faz necessário o retorno dos autos ao colegiado a quo para o enfrentamento dos pedidos relativos às multas, bem como para a discussão sobre a não incidência dos juros sobre a multa.

Pelo exposto, conheço e acolho os embargos para, sem efeitos infringentes, sanando a omissão apontada no Acórdão nº 9202-008.193, de 25 de setembro de 2019, complementar a decisão para determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação das questões atinentes às multas e aos juros sobre a multa.

O processo foi devolvido a esta Turma para sanar as omissões.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gleison Pimenta Sousa

, Relator.

Conforme destacado acima, as únicas matérias tratadas no presente caso serão as não apreciadas quando do julgamento original do processo, quais sejam:

- “Da Necessidade de Revisão do Valor da Multa Aplicada”,
- “Da Ilegalidade da Majoração da Multa pelo Decurso de Tempo”
- “Do Descabimento da Cobrança de Juros sobre Multa”,

Do argumento de ilegalidade da Majoração da Multa pelo Decurso de Tempo:

Em relação a tal discussão me filiou aos argumentos do julgador de origem (fl. 642/643), que destaco:

11.6. Em relação ao questionamento da Impugnante quanto à progressividade no tempo da multa de mora, prevista na redação anterior à dada pela MP 449/2008 ao art. 35 da Lei 8.212/91, é incontroverso que o dispositivo legal surte os seus efeitos enquanto estiver vigente e deve, obrigatoriamente, ser cumprido pela autoridade administrativa em atendimento ao princípio da legalidade e por força do ato administrativo vinculado e obrigatório, conforme dispõem os artigos 3º e 142, parágrafo único, do CTN. O ato deverá ser presidido pelo princípio da legalidade e ser praticado nos termos, forma, conteúdo e critérios determinados pela lei, estando desprovido de qualquer margem de discricionariedade, sendo obrigatória e indispensável a sua execução, pois a lei não deixa espaço à subjetividade na ação da autoridade administrativa para escolher lançar ou não lançar, o que lançar e a forma de lançar. A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar um dispositivo legal por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se o mesmo é, ou não, inconstitucional.

12. Desta forma, demonstrado que os pagamentos efetuados aos empregados a título de PLR, VT e Abono Único integram o salário-de-contribuição das contribuições previdenciárias, correto o procedimento da Auditora-Fiscal autuante em lançar as contribuições não recolhidas tempestivamente, conforme define o art. 22 da Lei 8.212/91, in verbis:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

1 - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave "

Acrescento que o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo

legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

O lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142, § único, do mesmo Código, trata-se de atividade legalmente vinculada, razão por que a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, supostamente em face de ilegalidade da progressividade da multa de mora, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência: **O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.**

Do exposto, não conheço das alegações de ilegalidade.

Do Descabimento da Cobrança de Juros sobre Multa

Analizando os argumentos trazidos a este Conselho, é flagrante a inovação operada em sede de recurso, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de piso, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social.

Assim, não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, devendo as inovações ser afastadas por se referirem a matéria não impugnada no momento processual devido.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social. De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Isto posto, não é lícito inovar após o momento de impugnação para inserir tese de defesa diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, ainda mais se o exame do resultado tributário do Recorrente apresenta-se diverso do originalmente exposto, contrário a própria peça recursal, e poderia ter sido levantado na fase defensiva.

As inovações devem ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido. Soma-se que, no recurso, o Recorrente não discutiu a matéria no recurso originário apresentado discordância apenas em sede de recurso voluntário. As situações de exceção previstas no §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72 não se encontram contempladas, de forma que essas alegações não podem ser conhecidas.

Cumprido notar, ainda, que o contribuinte nem ao menos contesta qualquer ponto do acórdão recorrido, restringindo-se a trazer matéria já abdicada da análise na origem e claramente preclusa.

E nem se diga que as alegações devam ser conhecidas em nome de princípios constitucionais. Os princípios de direito têm a finalidade de nortear os legisladores e juizes de direito na análise da constitucionalidade de lei. Não obstante, essa finalidade não alcança os aplicadores da lei, adstritos à legalidade, como são os julgadores administrativos. Assim é que os princípios não têm o condão de derrogar ou revogar artigos do ordenamento legal, enquanto vigentes. Dessa forma, não se conhece do recurso.

Mesmo acatando tal argumento, esclareço que não há grandes discussões a serem realizadas uma vez se tratar de tema pacificado no âmbito deste Conselho, objeto da Súmula CARF nº 108:

Súmula CARF nº 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desse modo, não conheço da matéria por preclusão.

Do argumento da Necessidade de Revisão do Valor da Multa Aplicada

O recorrente alega que os cálculos da retroatividade benigna encontra-se incorreto. Nota-se que a Autoridade Lançadora, no momento da autuação elaborou planilha comparativa entre as multas vigentes na data do fato gerador e as multas supervenientes nos termos da Súmula CARF nº 119, do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009 e portaria a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

Art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010) I até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

b) 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. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010) II a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010).

Súmula CARF nº 119

Súmula CARF nº 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 nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996 (superada).

Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Deve-se ressaltar, outrossim, que houve a revogação da Súmula CARF nº 119, em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021.

Este fato ocorreu para convergência com a jurisprudência do STJ, que já pacificou a matéria conferindo tratamento diverso do preconizado naquele enunciado sumular, o que motivou o cancelamento da súmula.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional também atualizou seu entendimento e incluiu o tema em lista de dispensa de contestar e recorrer, na forma do enunciado do tema 1.26, alínea 'c', com amparo nas conclusões do Parecer SEI nº 11.315/220/ME e Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nos seguintes termos:

Tema 1.26

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

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.

Referência: Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI n.º 11315/2020/ME

Diante da revogação da Súmula n.º 119 do CARF, entendo que deve-se aplicar a jurisprudência pacífica do STJ quanto à aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos procedidos pela Administração Tributária constituindo crédito tributário após início de fiscalização das obrigações principais:

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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Assim, entendo que o cálculo da multa mais benéfica deve ser realizado na forma 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 em 20%.

Nestes termos, deve ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória, se existente, de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos arts. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Conclusão

Ante o exposto, dou provimento ao recurso para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, no período compreendido pela retroatividade, na forma do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Gleison Pimenta Sousa

