



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

Processo nº 17546.001043/2007-22
Recurso nº 257.452 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.221 – 2ª Turma
Sessão de 08 de maio de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PRP COMÉRCIO INSTALAÇÕES E MONTAGENS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/11/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se ao lançamento a legislação em vigor à data da ocorrência do fato gerador. 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, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 26/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

Em face de PRP Comércio Instalações e Montagens Ltda., foi lavrado Notificação Fiscal de Lançamento de Débito de fls. 03/59, de contribuições devidas à Seguridade Social referente à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, aos terceiros Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE, no período de julho/ 2001 a novembro/ 2004, inclusive décimo terceiro salário.

A Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 2403-000.858, que se encontra às fls. 374/378 e cuja ementa é a seguinte:

“MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplicasse 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.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por maioria de votos, deu parcial provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/09 ao artigo 35, *caput*, da Lei 8.212/91, devendo ser aplicada a mais benéfica à contribuinte.

Intimada do v. acórdão proferido em 20/01/2012, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 386/397) na mesma data, sustentando divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão nº 2402-00233, no tocante à aplicação da multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação que lhe foi dada pela lei 11.941/09, para fins da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II do CTN.

Ao recurso especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-179/2012, de 05/04/2012 (fls. 379/381).

A PRP Comércio Instalações e Montagens Ltda foi regularmente intimada do Recurso da Fazenda Nacional em 30/01/2012. Não apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Analisando, inicialmente, a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Como se verifica dos autos, o recurso foi interposto em razão da divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão nº 2402-00233. O acórdão paradigma encontra-se assim ementado:

“MATÉRIA SUB JUDICE - CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RENÚNCIA Em razão da decisão judicial se sobrepor A decisão administrativa, a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, antes ou depois do lançamento, implica renúncia ao contencioso administrativo fiscal relativamente A matéria submetida ao Poder Judiciário CO-RESPONSÁVEIS - PÓLO PASSIVO - NÃO INTEGRANTES Os co-responsáveis elencados pela auditoria fiscal não integram o pólo passivo da lide. A relação de co-responsáveis tem como finalidade cumprir o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei nº 6.830/1980.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2005 a 28/02/2007

ISENÇÃO - CEAS - CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - DEFERIMENTO POSTERIOR A existência de CEAS concedido posteriormente não supre a ausência do referido certificado para fins de usufruto de isenção relativamente a período pretérito MULTA DE MORA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO – RETROATIVIDADE BENIGNA – INOCORRÊNCIA. Havendo lançamento de ofício, não há que se aplicar as disposições contidas no § 2º do art. 61 da Lei nº 9430/1996. O princípio da retroatividade benigna só é aplicado se restar demonstrado que a legislação posterior é mais favorável ao sujeito passivo.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.”

No presente caso, o v. acórdão recorrido determinou, para fins de cálculo de multa a ser aplicada em decorrência da retroatividade benigna, a comparação entre a multa

aplicada e a atual multa prevista no artigo 35, caput da Lei nº 8.212/1991 (conforme redação da Lei nº 11.941/2009), resultando na aplicação do percentual de 20%.

O paradigma colacionado, no entanto, determina que para fins de aplicação da retroatividade benigna fosse comparada a multa lançada com aquela prevista no novel artigo 35-A da Lei nº 8.212/191, que, ao fazer remissão ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, resulta na aplicação de penalidade de 75% do valor do tributo lançado.

Destarte, patente a divergência, razão pela qual conheço do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Assim, a discussão nos presentes autos é relativa à multa a ser aplicada no presente caso em decorrência do advento da Lei nº 11.941/2009, que alterou os dispositivos da Lei nº 8.212/1991 que tratavam da matéria.

Ressalto, antes de tecer maiores comentários, que o presente lançamento tem como objetivo a cobrança de valores relativos às contribuições previdências referente à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, aos terceiros Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC, SEBRAE; incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos seus empregados e a contribuintes individual e não recolhidas na época própria à Seguridade Social.

Examinando os autos verifico que embora a Contribuinte tenha apresentado a respectiva GFIP com a inclusão dos trabalhadores que lhe prestaram serviços tal declaração foi informada sem o detalhamento do valor correspondente às contribuições previdenciárias devidas na medida em que foi entregue como se a contribuinte fosse optante pelo SIMPLES (fls. 57/69). Logo, a presente NFLD não tem como objetivo cobrar os valores devidamente declarados pela contribuinte mas sim efetivamente constituir o crédito tributário devido.

O v. acórdão recorrido, ao analisar as razões de recurso da contribuinte, houve por bem determinar o cálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela lei 11.941/2009, caso mais favorável à contribuinte.

A Fazenda Nacional insurge-se contra tal conclusão.

Trata-se de tema bastante debatido no âmbito deste egrégio colegiado.

Para fins de clareza transcrevo, a seguir, a redação dos dispositivos relevantes vigentes à época dos fatos geradores.

Lei no 8.212/1991:

“Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

III - prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e ao Departamento da Receita Federal-DRF todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.

IV - 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. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

(...)

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

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;*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte;*
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*

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;*
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;*
- 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;*
- d) cinqüenta 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;*

III – para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) setenta por cento, se houver parcelamento;

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;

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.”

Esse dispositivo era aplicado às contribuições previdenciárias, administradas pelo INSS, enquanto que aos demais tributos e contribuições federais aplicavam-se as penalidades dos artigos 44 e 61 da Lei nº 9.430/1996, *in verbis*:

“Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Lei nº 9.430/1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”

Verifica-se, desde logo, que existia distinção na aplicação de penalidades para os casos do não recolhimento de contribuições previdenciárias e para os casos de não recolhimento de outros tributos.

De fato, o artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 estabelecia que na hipótese de não apuração e recolhimento de contribuições previdenciárias a multa aplicável era sempre uma dita “de mora” (independentemente do pagamento ser espontâneo ou em decorrência de lançamento de ofício), enquanto que a ausência de apuração e recolhimento tempestivo dos demais tributos e contribuições federais, nos termos da Lei nº 9.430/1996, era penalizado com (i) multa de mora, em caso de recolhimento intempestivo antes do lançamento ou (ii) multa de ofício, em caso de lançamento pela autoridade fiscal.

Assim, uma primeira conclusão é que a distinção entre multa de mora e multa de ofício não era relevante no âmbito das contribuições previdenciárias na medida em que a legislação aplicável a tais contribuições não a fazia.

Tal sistemática, no entanto, sofreu profundas alterações em decorrência da unificação da arrecadação dos tributos federais no âmbito da Receita Federal do Brasil com o advento da Lei nº 11.941/2009. De fato, uma vez unificada a arrecadação não fazia sentido a existência de sistemáticas de aplicação de penalidade diferentes, razão pela qual a Lei nº 11.941/2009 alterou tais dispositivos.

A Lei nº 8.212/1991, após o advento da Lei nº 11.941/2009, passou a tratar das penalidades nos artigos 32A, 35 e 35-A, *in verbis*:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

(...)

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.

Art. 35A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996.”

No presente caso, considerando que o lançamento decorreu da não apuração e recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, verifico que pela sistemática anterior à MP 449/2008 (convertida na lei nº 11.491/2009), o lançamento estaria sujeito à multa prevista no artigo 35 da Lei 8.212/1991 que, em sua redação à época dos fatos geradores, determinava a aplicação de uma multa de 8% até 100% da contribuição devida em função da fase em que se encontrava a cobrança do débito.

Embora o artigo 35 da Lei 8.212 denominasse tal penalidade de mora, em essência, quando lançada em procedimento de ofício para apuração dos tributos não lançados, tem sua correspondência no atual artigo 35A da Lei nº 8.212/1991, que rege as hipóteses de lançamento de ofício pela autoridade fiscal e não na atual redação do artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, que rege as hipóteses de recolhimento espontâneo pelo contribuinte.

Assim, para aplicação do comando de retroatividade benigna previsto no artigo 106, II, do CTN deve-se comparar a penalidade prevista na antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 com aquela prevista no artigo 35A da Lei n. 8.212/1991, que remete ao artigo 44 da Lei n. 9.430/1996, ficando limitada ao percentual de 75% prevista neste último dispositivo.

Ante o exposto, conheço do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional para, no mérito, DAR LHE PROVIMENTO, para que seja aplicada a multa prevista na antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, limitada ao percentual de 75%.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Processo nº 17546.001043/2007-22
Acórdão n.º **9202-003.221**

CSRF-T2
Fl. 13

CÓPIA