



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18108.000538/2007-66
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-010.144 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de fevereiro de 2023
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E
RHESUS MEDICINA AUXILIAR LTDA (EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2003

RECURSO DE OFÍCIO. PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO. PORTARIA MF Nº 2 DE 18/01/2023. SÚMULA CARF Nº 103.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO APRESENTAÇÃO OU APRESENTAÇÃO DEFICIENTE DE DOCUMENTOS. AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o fisco podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. DECADÊNCIA ARTIGO 173, I DO CTN.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do artigo 150, § 4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte. Não havendo nos autos comprovação do pagamento do tributo, ainda que parcial, deve-se aplicar a decadência segundo a norma do artigo 173, I do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO “DIES A QUO”. SÚMULA CARF Nº 101.

Na hipótese de aplicação do artigo 173, inciso I do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ALEGAÇÕES DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

Ao CARF é vedado analisar alegações de violação a princípios constitucionais e não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. RETENÇÃO DE 11%. HIPÓTESE DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE EXCLUSIVA DO TOMADOR DE SERVIÇOS.

A empresa contratante de serviços mediante cessão de mão de obra é responsável, com exclusividade, pelo recolhimento da contribuição previdenciária que reteve ou que deixou de reter sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Na hipótese de falta de retenção, a tomadora de serviços fica diretamente responsável pela importância que deixou de receber em desacordo com a lei, independentemente de pagamentos feitos pelo prestador de serviços sobre a folha de salários.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DISCUSSÃO JUDICIAL. SIMULTANEIDADE. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LANÇAMENTOS DE OFÍCIO RELATIVOS A FATOS GERADORES ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.941 DE 2009.

Restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 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 artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN.

TAXA SELIC. JUROS DE MORA. APLICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício, em razão do limite de alçada. Quanto ao recurso voluntário, também por unanimidade de votos, dar-lhe parcial provimento para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação das multas previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei 8.212/91.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Tratam-se de recursos voluntário (fls. 1.643/1.698) e de ofício (fls. 1.397/1.398) interpostos contra decisão no acórdão exarado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP), de fls. 1.397/1.411, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado na NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – DEBCAD nº 35.715.142-9, consolidada em 04/02/2005, no montante de R\$ 5.433.514,50, já incluídos multa e juros (fls. 2/585), acompanhada do Relatório Fiscal (fls. 602/606), referente às contribuições devidas à Seguridade Social, aferidas indiretamente, relativas à retenção de 11% por parte do contratante sobre o valor bruto das Notas Fiscais emitidas por prestadores de serviços sob cessão de mão de obra, correspondente ao período de 02/1999 a 12/2003.

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 1.398/1.399):

Conforme Relatório Fiscal (fls. 601 a 605), trata-se o presente de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, cadastrada sob o DEBCAD nº 35.715.142-9, lavrada para efeito de constituição do crédito relativo à alíquota incidente sobre os valores da nota fiscal ou fatura de serviços, em face da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, no período de 02-1999 a 12-2003.

Acrescenta, o mesmo relatório, que:

- i) tais serviços foram prestados nas áreas de medicina, informática, cobrança, entrega de contas e documentos, segurança e limpeza;
- ii) o lançamento está fundamentado no art. 31 e nos §§ 3º ao 5º do art. 33 da Lei nº 8.212/1991 e nos §§ 1º e 2º (incisos I, II, III, IV, XIII e XIV) do art. 219 do Regulamento da Previdência Social;
- iii) a empresa foi autuada pela falta de apresentação dos documentos exigidos, quando, então, a multa foi agravada por reincidência específica e por ter obstado a fiscalização;

iv) os Livros Diário e Razão, embora tenham sido, inicialmente, apresentados, ocorreu que os mesmos, em 03-12-2004, foram retirados da sala disponibilizada à fiscalização e, ainda, que foram deixados de apresentar:

- Declarações de IRPJ ou DIPJ, base 1999 a 2003;
- Relação das empresas prestadoras de serviços, bem como o período e tipo dos serviços tomados;
- Contratos de serviços (cessão de mão-de-obra, empreitada e/ou sub-empreitada);
- Faturas e Recibos de mão-de-obra;
- Livro Diário/Plano de Contas e Livro Razão de 01/1999 a 09/2004;
- documentos suportes a diversos lançamentos contábeis

v) os serviços foram realizados sob a forma de cessão de mão-de-obra, tanto que algumas dessas prestadoras se estabeleceram nos mesmos endereços das unidades tomadoras; e

vi) não se conhecendo os elementos dos acordos firmados entre as partes, foi tomado como base de cálculos 100% do valor dos serviços.

O presente lançamento, consolidado em 04-02-2005, importa em **R\$ 5.433.514,50**, já incluídos aí os juros de mora e a multa automática incidentes sobre o débito originário.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 12/04/2005, 08/04/2005, 15/04/2005 e 16/04/2005 (AR de fls. 617/620 e 622) e apresentou impugnação em 02/05/2005 (fls. 625/657), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão (fls. 1.399/1.402):

(...)

Notificado do lançamento no dia 16-04-2005 (fls. 616/618), o sujeito passivo impugnou-o em 02-05-2005, por meio do expediente juntado às fls. 619 a 667, no qual alega, em síntese, que:

- impetrou Mandado de Segurança, perante a 2ª Vara da Justiça Federal de São Paulo (Processo nº 1999.61.00.016580-0), visando a declaração de inconstitucionalidade do art. 31 da Lei nº 8.212/1991, pelo que lhe foi deferida liminar e concedida a segurança, mas que atualmente aguarda o julgamento do Recurso Extraordinário nº 484.317-1, proposto pelo INSS;
- houve ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, na medida em que o INSS teve prazo superior a 5 meses para realizar a fiscalização, enquanto que à Autuada lhe foi dado tão somente o prazo de 15 dias para defesa;
- a alegação de que não apresentou os documentos exigidos não deve prosperar, uma vez que os mesmos ficaram à disposição da fiscalização até 03/12/2004, quando, então, foram remetidos ao perito, por ordem judicial (Processo nº 000.02.023315-9, 4ª Vara Cível da Comarca Central), razão pela qual não há que se falar que a Autuada obsteu a fiscalização e, por conseguinte, não pode responder pela gradação da multa prevista no art. 292 do Regulamento da Previdência Social — RPS;
- a autuação deve ser desconsiderada, visto que foi estabelecida mediante presunção;
- o INSS decaiu do direito de lançar valores relativos ao exercício de 1999;
- a alteração introduzida no art. 31 da Lei nº 8.212/91, pela Lei nº 9.711/98, é inconstitucional;
- Ordem de Serviço nº 209/99 criou, ilegalmente, limitações à restituição prevista no § 2º do mencionado art. 31, na medida que dispensa tratamento desigual a algumas prestadoras de serviços, o que constitui violação ao princípio da igualdade (inciso II do art. 150 da CF/88);

- o alegado pela fiscalização em face das empresas que cita como exemplo (*Pró-Diagnóstico S/C Ltda., Pró-Imagem Diagnósticos Médicos Ltda., Rhesus Centro de Diagnósticos S/C Ltda., Rhesus Tomografia S/C Ltda. e Sabin Medicina Auxiliar S/C Ltda.*), não deve prosperar, uma vez que possui contratos com essas empresas com o objeto de cessão do espaço físico, razão pela qual não há que se falar em responsabilidade solidária;
- a prestadora de serviços *Cootra — Cooperativa de Trabalho de Profissionais Prestadores de Serviços do Estado de São Paulo* se encontra isenta da retenção, na forma da OS nº 209, item 26, II, "a", "h" e "c";
- recolheu a contribuição em face da NF, da empresa *Alsa Forte Segurança*, como se verifica dos documentos que junta;
- a empresa *C & C Consultores Cooperados* encontra-se amparada por liminar, para não se submeter à retenção, em face das notas fiscais que junta;
- a *Orion Comércio e Prestação de Serviços Radiológicos Ltda.* sequer lhe prestou serviços (doc. 22);
- ainda que assim não entenda, não há que se falar em responsabilidade solidária, uma vez que inexistente cessão de mão-de-obra, *na forma como dispõe, exemplificadamente, os contratos, bem como comprovam as anexas notas fiscais (docs. 23/107)*;
- a contribuição previdenciária ao Seguro Acidente do Trabalho — SAT é indevida, pois, é inconstitucional; e
- a incidência da taxa SELIC para a correção dos valores exigidos carece de constitucionalidade.

Diante dessas alegações, especificamente as correspondentes às matérias de fato, os atos foram baixados em diligência, na forma do Despacho de fls. 1.153 a 1.156.

Pelo que a Auditora-Fiscal notificante assim se manifestou (fls. 1.178/1.179):

Em cumprimento ao determinado às fls. 1153/1156, e com base nos quesitos formulados, informamos que:

A) COOTRA — COOPERATIVA DE TRABALHO DE PROFISSIONAIS PRESTADORES DE SERVIÇOS

Considerando-se os requisitos exigidos cumulativamente pelo item 26, II "a", "b", e "c", da OS 209, vigente à época dos faturamentos, para a dispensa da retenção dos 11% por cento por parte da contratada, concluímos pelo não cumprimento da norma, uma vez não apresentada aos autos a declaração sobre o faturamento do mês anterior da contratada inferior a duas vezes o limite do salário de contribuição, e de que a mesma não possui empregados, cuja exigência cabe ao contratante, quando do faturamento. Portanto mantido o crédito.

B) ALSA — FORT SEGURANÇA SC LTDA.

Foi efetivamente comprovado às fls. 930 e 931, o recolhimento ...

O crédito a ser retificado refere-se a competência 02/02, ... cujos lançamentos obedecem o regime de caixa e não da competência.

C) C & C CONSULTORES COOPERADOS

Acatamos o Mandado de Segurança Coletivo ... retificamos o levantamento (Dad pág. 35/37, fls. 37/39), ...

D) ORION COMÉRCIO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RADIOLÓGICOS LTDA.

Não há levantamentos nesta NFLD

E) DOCUMENTO DE FLS. 943/1113

Da análise dos documentos de fls. 943/1113, constatamos tratarem-se de serviços sujeitos a retenção de 11%, ..., excetuando as empresas a seguir relacionadas,

Condax Informática Ltda. (fls. 1007/1009)

Ricom Sistemas SC Ltda. (fls. 1105/1108)

Portocal — Consultoria e Assessoria SC Ltda. (fls. 1092/1094)

Market Technology Assessoria SC Ltda. (fls. 1085/1088)

CST Consultoria Ltda. (1010/1015)

CONCLUSÃO

Analisados os documentos juntados pela defesa ..., concluindo pela manutenção de parte do débito e pela retificação de parte dos levantamentos, conforme o exposto, e a planilha "De/Para" elaborada por esta auditoria, que segue como parte deste relatório.

Cópia do Despacho e da manifestação fiscal foram encaminhadas ao contribuinte, o qual, por intermédio do expediente juntado às fls. 1.186 a 1.215, reitera suas alegações anteriores.

Novamente os autos foram baixados em diligência, na forma Despacho nº 147, de 06-12-2007, da 11ª Turma da DRJ/SPOII, para que a fiscalização desse cumprimento integral à diligência requerida em face da empresa C & C CONSULTORES COOPERADOS (fls. 1.219/1.220).

Por conseguinte, a fiscalização intimou a "RHESUS" para que apresentasse Certidão atualizada de Objeto e Pé, relativamente ao Mandado de Segurança Coletivo (1999.34.00.002767-7). Pelo que a mesma não apresentou e, por via de consequência, em 16-12-2008, foi autuada por descumprimento de obrigação acessória, conforme informação prestadas às fls. 1.273/1.274.

Em sua defesa, datada de 29-12-2008, a Notificada/Autuada, por intermédio do expediente de fls. 1.279 a 1.296, junta a Certidão solicitada, assim como informações (tela) referente consulta processual (fls. 1.297 e 1.299).

Da Decisão da DRJ

Ao analisar a impugnação apresentada pelo contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP), em sessão de 18 de março de 2010, no acórdão nº 05-28.376 – 9ª Turma da DRJ/CPS (fls. 1.397/1.411), julgou o lançamento procedente em parte, em razão do reconhecimento da decadência em relação às competências 02/1999 a 11/1999, com base no artigo 173, I do CTN e por ter acatado as exclusões propostas pela fiscalização em face às seguintes empresas (fls. 1.407/1.408):

(...)

Da diligência e da retificação

i) porque houve a comprovação do recolhimento da contribuição exigida, isto é, em relação à empresa Alsa Forte Segurança — competência: 02/2002;

ii) porque foi acatado o Mandado de Segurança Coletivo (1999.34.00.002767-7), relativamente à empresa C & C Consultores Cooperados — competências: 06/1999 a 02/2000; e

iii) porque não estão sujeitos à retenção os serviços prestados pelas empresas:

- Condax Informática Ltda. — competências: 01/2002 a 12/2003;

- Ricom Sistemas SC Ltda.— competências: 11/1999 a 12/2003;

- Portocal — Cons. e Assessoria SC Ltda. — competências: 02/2000 a 11/2002;

- Market Technology Assessoria SC Ltda.— competências: 02/1999 a 10/2003;

- CST Consultoria Ltda. — competências: 02/1999 a 09/2003;

(...)

Em relação à parcela exonerada do crédito tributário, que passou do valor originário de R\$ 2.999.189,82, para R\$ 2.329.239,30, o juízo *a quo* recorreu de ofício, com base no inciso II do artigo 25 e no inciso I do artigo 34 do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972, c/c o inciso I do artigo 366 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999, c/c o artigo 48 da Lei nº 11.941 de 27/05/2009, e c/c a Portaria MF nº 256 de 22/06/2009.

A ementa do acórdão segue abaixo reproduzida (fl. 1.397):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2003

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. CONSTITUIÇÃO. PRAZO. DECADÊNCIA.

É de cinco anos o prazo de que a seguridade social dispõe para constituir os seus créditos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o respectivo lançamento já podia ser efetuado.

PREVIDENCIÁRIO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. TOMADOR. RETENÇÃO. RECOLHIMENTO. OBRIGATORIEDADE. LANÇAMENTO.

A empresa contratante de serviços, executados mediante cessão de mão-de-obra, deve reter e recolher 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida, no prazo legal, em nome da empresa cedente da mão-de-obra.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 06/08/2010 (AR de fl. 1.634) e interpôs recurso voluntário em 03/09/2010 (fls. 1.643/1.698), acompanhado de documentos (fls. 1.699/1.714), com os argumentos a seguir sintetizados:

- (i) Da não incidência do artigo 33, § 3º da Lei nº 8.212 de 1991.
- (ii) Da decadência parcial – aplicação do artigo 150, § 4º do CTN.
- (iii) Da possibilidade de apreciação de inconstitucionalidade também no contencioso administrativo.
- (iv) Da ausência do dever de retenção dos 11% pela Recorrente.
- (v) Da ilegitimidade da retenção na fonte da contribuição previdenciária sobre faturas.
- (vi) Do não inadimplemento da contribuição previdenciária pela Recorrente.
- (vii) Das irregularidades da NFLD.
- (viii) Da retroatividade benéfica da multa e
- (ix) Da ilegalidade da taxa SELIC.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso de Ofício foi apresentado em razão da exoneração pela DRJ do montante a título de tributo e encargos de multa de R\$ 840.320,78 (R\$ 669.950,52 + R\$ 170.370,26), conforme resumo apresentado no quadro abaixo:

Documento	Contribuição	Multa	Juros	Total	Folha nº
	Em R\$				
NFLD	2.999.189,82	449.879,03	1.984.445,65	5.433.514,50	02
DAD - RETIFICADO	2.329.239,30	279.508,77	1.365.826,10	3.974.574,17	1.632
TOTAL EXONERADO	669.950,52	170.370,26	618.619,55	1.458.940,33	

A Portaria MF Nº 2 de 17 de janeiro de 2023¹ revogou a Portaria MF nº 63 de 9 de fevereiro de 2017 e majorou o limite da alçada para a interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

A verificação do "limite de alçada" em face de decisão da DRJ favorável ao contribuinte ocorre em dois momentos: primeiro na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) para fins de interposição de Recurso de Ofício, no momento da prolação de decisão favorável ao contribuinte, observando-se a legislação da época e, o segundo, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para fins de conhecimento do Recurso de Ofício, aplicando-se o limite de alçada então vigente. É o que está sedimentado pela Súmula CARF nº 103, assim ementada:

Súmula CARF nº 103

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Concluindo, o recurso de ofício não deve ser conhecido tendo em vista ser o valor exonerado inferior ao novo limite de alçada.

RECURSO VOLUNTÁRIO

PRELIMINARES

Nulidade do Lançamento

¹ PORTARIA MF Nº 2, DE 17 DE JANEIRO DE 2023. (Publicado(a) no DOU de 18/01/2023, seção 1, página 14). Estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

O Recorrente alega a nulidade notificação de lançamento por ser fundamentada no artigo 33, § 3º da Lei nº 8.212 de 1991 e por não ter sido demonstrada a efetiva ocorrência dos fatos geradores das contribuições.

No que diz respeito ao argumento de nulidade da autuação, convém destacar que as hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal estão previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Nos termos do referido dispositivo são tidos como nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. No caso concreto a autoridade lançadora demonstrou de forma clara e precisa os motivos pelos quais foi efetuado o lançamento, seguindo as prescrições contidas no artigo 142 do CTN, a seguir reproduzido:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Os requisitos de validade do auto de infração estão previstos no artigos 10² do Decreto nº 70.235 de 1972.

O lançamento atendeu aos ditames legais, não se verificando a ocorrência de cerceamento de defesa, tendo sido concedido ao contribuinte todos os prazos estabelecidos na legislação vigente, além do fato de no Relatório Fiscal estarem descritas de forma clara e objetiva as irregularidades apontadas pela fiscalização no curso do procedimento fiscal.

Ademais, tais argumentos do Recorrente não se sustentam conforme se observa no seguinte excerto da Relatório Fiscal (fls. 603/605):

(...)

² Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

4. A empresa foi autuada com base no artigo 33, Parágrafo 2º. da Lei 8.212/91, por falta de apresentação dos documentos exigidos através do Termos de Intimação de Apresentação de Documentos - TIAD de 16.09.04, 25.11.04, e 01.02.05 (Mandado de Procedimento Fiscal 09186813 e complementos) , e com base no Artigo 32, Inciso III da mesma lei, por falta de esclarecimento à fiscalização exigidas através dos mesmos termos e do emitido em 02.02.05, conforme Autos de Infração 35.715.144-4 e 35.715.145-3.

Além da existência de ocorrência de situação agravante por reincidência específica quanto a falta de apresentação de documentos e por reincidência genérica quanto à falta de esclarecimento foi aplicado à gradação da multa, a situação agravante por ter a empresa obstado a fiscalização.

Decreto 3.048/99 — Regulamento da Previdência Social

Art. 290 Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá gradação da multa, ter o infrator

IV obstado a ação da fiscalização; ou

V incorrido em reincidência

Isto porque, além de não apresentar todos os documentos exigidos; em 03.12.04 a empresa que inicialmente havia apresentado os Livros Diário e Razão dos exercícios de 1999 a 2003 procedeu à retirada dos mesmos da sala onde estavam disponibilizados a esta fiscalização.

Como justificativa do fato foi-nos apresentada cópia de correspondência assinada pelos senhores sócios administradores comunicando ao Sr. Perito Contador Rodney Ramos a remessa dos livros contábeis dos exercícios de 1999 a 2002 (cópia em anexo), sem no entanto ter sido apresentado qualquer documento oficial da autoridade judicial que determinando tal retirada, considerando-se que a mesma (exceto 1995 a 1998) estava sob nossa ação fiscal, respaldada no Mandado de Procedimento Fiscal 09186813 e complementos.

Ressaltamos que além de impedir a continuidade da análise dos livros contábeis, a empresa deixou de apresentar dentre outros, os documentos e informações a seguir relacionados, relativos a janeiro de 1999 a dezembro de 2004, que pela pertinência com a natureza do débito aqui levantado, faz-se adequado consigná-los.

Declarações de IRPJ ou DIPJ base 1999 a 2003

Relação contendo razão social de empresas prestadoras de serviço, cooperativa e escritórios de trabalho temporário, identificando: Razão Social, CNPJ, Período de Atuação, endereço e tipo de serviço (médico, de biólogos, veterinários, técnicos, administrativos, de limpeza, de segurança e outros existentes.

Contratos de Empreitada e Sub-empreitada

Contratos de Serviço, de cessão de mão de obra e temporários

Faturas e recibos de mão de obra

Livro Diário/Plano de Contas 01/1999 a 09/2004

Razão 01.1999 a 09.2004

Documentos que embasam os lançamentos contidos nos registros contábeis do Livros diários da empresa, das contas abaixo elencadas

21.103.000.8 INSS s/ Serviços a Recolher (inclusive guias recolhidas INSS)

41.201.002.7/41.201.002.8/41.201.003.0 Manutenção Predial

41.201.004.0 Manutenção Bens do Ativo

41.201.005.3 Despesas com informática

41.201.005.8 Despesas com condomínio

41.202.002 Serviços Pessoa Jurídica (inclusive contratos)

41.103.0001 Materiais Aplicados

41.201.005.5 Notas Fiscais e Contratos, se for o caso da Reitha Comércio e Prestação Serviços Ltda.

13102.000.4 Equipamentos Médicos

41.201.003.9 Despesas com veículos

41.201.005.4 Locação de Bens Móveis

41.201.000.1 — 02 — 04 — 05 — 06 — 07 -08— 09 e 109: alugueis Bens Imóveis

Não é demais registrar que exigidas para 21.09.04, as Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica não foram apresentadas, entretanto consta no citado comunicado, o envio das declarações dos anos base 1999 a 2002 ao Sr. Perito.

5. Ainda que obstruindo os trabalhos de auditoria no que tange aos exames dos registros dos fatos contábeis, e impedidos pela falta de apresentação de documentos, de conhecermos todas as contrações de empresas procedidas no período de 1999 a 2004, bem como suas cláusulas firmadas pelas partes, e as efetivas retenções em notas fiscais procedidas em atendimento ao artigo 31 da Lei 8.212/91, prosseguimos nossos trabalhos, tendo como elementos subsidiários as Declarações do Imposto Retido na Fonte — DIRF de 1999 a 2003 e o Cadastro Nacional de Informações CNIS (base de dados da Receita Previdência Social), além do Cadastro da Secretaria da Receita Federal.

Tão clara a disponibilidade destes serviços como cessão de mão de obra, que como exemplo, demonstramos prestadoras que até se estabeleceram nos mesmos endereços das unidades da tomadora.

PRÓ DIAGNÓSTICO SC LTDA.

CNPJ: 01.025.350/0002-56

AV. DR. EDUARDO COTCHING, 745 VILA FORMOSA (03356.000)

SÃO PAULO — SP

PRÓ IMAGEM DIAGNÓSTICOS MÉDICOS LTDA.

CNPJ: 02.881.455/0001-99

RUA HARRY DANHENBERG, 707 ITAQUERA (08270.010)

SÃO PAULO — SP

RHESUS CENTRO DIAGNÓSTICOS SC LTDA.

CNPJ: 02.770.448/0001-10

AV. DR. EDUARDO COTCHING, 804 SALA 02

SÃO PAULO — SP

RHESUS TOMOGRAFIA SC LTDA.

CNPJ: 96.522.735/0001-54

AV. DOUTOR EDUARDO COTCHING, 804 SUB SOLO (03356.000)

SÃO PAULO — SP

SABIN MEDICINA AUXILIAR SC LTDA.

CNPJ: 01.265.649/0001-05

RUA SAO VICENTE DE PAULA, 99 CENTRO (07012.070)

GUARULHOS — SP

Como exemplo, juntamos copia do cadastro da empresa Sabin.

6. O levantamento de débito da contribuição relativa à retenção de 11% sobre o valor bruto da Nota Fiscal foi procedido por aferição indireta, conforme já exposto.

Não conhecidos os elementos do acordo entre as partes foi aplicado o percentual de 100% para apuração do valor do serviço, tomando-se como base os valores mensais lançados na DIRF por prestadora, conforme identificado no Relatório de Lançamento por siglas, cuja decodificação é demonstrada por quadro elaborado por esta auditoria e que passa fazer parte deste processo.

7. No Discriminativo Analítico de Débito - DAD — ficam claramente demonstradas as bases de cálculos consideradas a aferição indireta, a aplicação das alíquotas devidas e os efetivos valores das contribuições devidas a época.

(...)

Como visto da reprodução acima, o contribuinte não possuía motivo plausível para retirada dos documentos referentes ao ano de 2003 da sala onde se encontravam disponibilizados à Fiscalização. Da mesma forma, as Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica exigidas para 21.09.2004 não foram apresentadas à Fiscalização em nenhum momento, entretanto, as mesmas foram enviadas ao Sr. Perito. Além disso, a empresa deixou de apresentar vários documentos elencados pela fiscalização, de modo a justificar a utilização do procedimento denominado – Aferição Indireta – previsto no artigo 33, § 3º da Lei nº 8.212 de 1991 e, assim sendo nenhuma irregularidade deve ser reconhecida.

A fiscalização agiu dentro dos ditames legais que a autorizam a realizar o lançamento em casos de não apresentação de documentos ou apresentação deficiente.

Por fim, também não é procedente a alegação do Recorrente de não ter sido comprovada a ocorrência do fato gerador das contribuições, uma vez que, conforme visto no excerto do Relatório Fiscal reproduzido, há a descrição precisa das infrações apuradas, correspondente à contribuição relativa à retenção de 11% sobre o valor bruto da Nota Fiscal, que foi procedido por aferição indireta, em decorrência da falta de apresentação dos elementos solicitados pela fiscalização, “foi aplicado o percentual de 100% para apuração do valor do serviço, tomando-se como base os valores mensais lançados na DIRF por prestadora, conforme identificado no Relatório de Lançamento por siglas (...)”.

Ademais, além de alegações, com o recurso não foram apresentados elementos capazes de ilidir o lançamento efetuado, não se desincumbindo o contribuinte do ônus probatório, nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 2015 (Código de Processo Civil).

Convém destacar, que nos termos do artigo 136 do CTN³, a responsabilidade independe da intenção do agente, dispensando o fisco da obrigação de configuração do dolo por parte do contribuinte, bastando para tanto, a demonstração da prática do ilícito tributário que resultou na supressão de tributos.

Não havendo os motivos ensejadores para a declaração de nulidade previstos no artigo 59 do referido Decreto nº 70.235 de 1972, não há nenhuma nulidade a ser reconhecida.

Da Decadência

O Recorrente pretende a reforma do acórdão recorrido visando o reconhecimento da decadência em relação às competências 02/1999 a 01/2000, com base no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

³ LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

De acordo com a Lei nº 11.417 de 2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN

Com efeito, deve ser observado o prazo quinquenal para a constituição de créditos tributários previsto no CTN, vez que inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569 de 1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212 de 1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

O Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (artigo 543-C, do CPC/1973), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: a) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; b) a partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

A regra contida no artigo 150, § 4º do CTN é aplicável nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I do CTN.

No âmbito deste colegiado, as Súmulas CARF nº 99 e 101, estabelecem que:

Súmula CARF nº 99

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 09/12/2013

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 nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

A decisão de primeira instância considerou extintas pela decadência, com base no artigo 173, I do CTN, as contribuições previdenciárias relativas às competências 02/1999 a 11/1999, sob o fundamento de não ter havido a comprovação do recolhimento, ainda que parcial, da contribuição incidente sobre o valor dos serviços tomados, conforme excerto abaixo reproduzido (fl. 1.404):

(...)

Quer dizer, o termo inicial da contagem daquele lapso quinquenal poderá ser o momento da ocorrência do fato gerador (como deseja a impugnante) ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido lançado, tudo

dependendo da circunstância de fato "ter havido ou não pagamento (ainda que parcial) da contribuição exigida".

No caso vertente, a Notificada não comprovou — na ação fiscal, nem em face da impugnação — o recolhimento, ainda que parcial, da contribuição incidente sobre o valor dos serviços tomados. Com efeito, a absoluta inexistência de recolhimento remete-nos à segunda alternativa ventilada no parecer há pouco mencionado, ou seja, a contagem do prazo de decadência deve operar-se nos termos do inciso I do art. 173 do CTN.

Assim, impõe-se em relação às competências de 02/1999 a 11/1999 o reconhecimento da decadência, visto que esta última competência poderia ter sido exigida no próprio ano de 1999 — mais especificamente, no mês de dezembro, tão logo vencido o prazo para o respectivo recolhimento. Pelo que o lapso quinquenal em apreço iniciou-se em 1º de janeiro de 2000 e expirou em 31 de dezembro de 2004. Isto porque o contribuinte tomou conhecimento desta notificação no dia 16/04/2005.

(...)

Em outras palavras, como não houve a comprovação por parte do contribuinte de ter havido recolhimento, ainda que parcial em relação à infração lançada, a regra decadencial aplicável ao caso é a prevista no artigo 173, I do CTN.

Desse modo, em relação às competências de 02/1999 a 11/1999, o termo inicial da contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º/01/2000 e findou-se em 31/12/2004. Por sua vez, em relação às competências 12/1999 à 11/2000, o termo inicial da contagem do prazo decadencial a ser considerado é o dia 1º/01/2001 e termo final é o dia **31/12/2005**. Como a ciência do lançamento ocorreu no dia **15/04/2005**, estão abarcadas pela decadência as competências 02/1999 a 11/1999, permanecendo hígido o lançamento em relação às demais competências (12/1999 a 12/2003), conforme foi decidido pelo juízo *a quo*.

Após essas considerações, não merece reforma o acórdão recorrido, não assistindo razão ao Recorrente.

MÉRITO

As questões meritórias giram em torno dos seguintes temas:

- (i) Da possibilidade de apreciação de inconstitucionalidade também no contencioso administrativo.
- (ii) Da ausência do dever de retenção dos 11% pela Recorrente.
- (iii) Ilegitimidade da retenção na fonte da contribuição previdenciária sobre faturas.
- (iv) Do não inadimplemento da contribuição previdenciária pela Recorrente.
- (v) Da retroatividade benéfica da multa e
- (vi) Da ilegalidade da taxa SELIC.

Da Possibilidade de Apreciação de Inconstitucionalidade também no Contencioso Administrativo

Inicialmente, cumpre deixar consignado não ter o presente colegiado competência para a análise das questões relacionadas à legalidade, constitucionalidade da lei tributária e violação aos princípios constitucionais, matéria afeta ao poder judiciário. Tal entendimento encontra-se pacificado neste Conselho Administrativo, consolidado na Súmula CARF nº 2, a seguir reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros:

Súmula CARF nº 2**Aprovada pelo Pleno em 2006**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do Dever de Retenção dos 11%

O lançamento tributário correspondeu exclusivamente a valores identificados pela autoridade fiscal como vinculados à prestação de serviços mediante cessão de mão obra, sujeitos à retenção de 11% sobre a nota fiscal ou fatura emitida, ou em relação aos quais a empresa, devidamente intimada, deixou de exhibir os correspondentes documentos fiscais.

Aduz o Recorrente a inexistência da sua responsabilidade pela retenção e recolhimento do percentual de 11% sobre notas fiscais, faturas ou recibos após a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias. Cuida-se, entretanto, de proposição jurídica não acolhida pela jurisprudência, além de contrária ao texto de lei.

Ao promover alterações na redação do artigo 31 da Lei nº 8.212 de 1991, a Lei nº 9.711 de 20 de novembro de 1998, não criou uma nova contribuição social, tampouco modificou a base de cálculo e as alíquotas das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas prestadoras de serviço, nada acrescentando a sua carga tributária.

O legislador ordinário implantou tão somente uma nova sistemática de arrecadação, mediante a técnica de substituição tributária, em que o tomador de serviços está obrigado a reter determinado percentual sobre a nota fiscal ou fatura e recolhê-lo em nome da empresa prestadora de serviço, a qual poderá utilizar o montante na compensação dos valores devidos sobre a folha de salários.

Não foi exigido do tomador de serviços, o qual está vinculado indiretamente ao fato gerador, qualquer redução patrimonial. O valor que deve recolher a título de contribuição previdenciária, em nome do prestador de serviços, equivale exatamente a parcela que desconta, arrecada e deixa de pagar ao contratado pelos serviços prestados.

Nesse contexto normativo, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ)⁴ fixou o entendimento de que a empresa contratante de serviços é responsável, com exclusividade, pelo recolhimento da contribuição previdenciária por ela retida do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Desse modo, o legislador afastou a responsabilidade subsidiária do tomador de serviços ou a responsabilidade supletiva da empresa prestadora.

⁴ A título exemplificativo segue a ementa do Recurso Especial (REsp) nº 1.131.047/MA, de relatoria do Ministro Teori Albino Zavascki, submetido ao regime dos recursos repetitivos (art. 543-C do Código de Processo Civil, vigente à época):

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FORNECEDOR E TOMADOR DE MÃO-DE-OBRA. ART. 31 DA LEI 8.212/91, COM A REDAÇÃO DA LEI 9.711/98.

1. A partir da vigência do art. 31 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.711/98, a empresa contratante é responsável, com exclusividade, pelo recolhimento da contribuição previdenciária por ela retida do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, afastada, em relação ao montante retido, a responsabilidade supletiva da empresa prestadora, cedente de mão-de-obra.

2. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/08.

(STJ, REsp nº 1.131.047/MA, 1ª Seção, Ministro Teori Albino Zavascki, Julgado em 24/11/2010).

A responsabilidade exclusiva da empresa contratante, que figura como único sujeito passivo da obrigação tributária, não se altera pela ausência de retenção, tampouco pela existência de recolhimentos da contribuição previdenciária sobre a folha de salários efetuados pela empresa prestadora de serviços.

Caso não efetue a retenção dos 11% sobre a nota fiscal, fatura ou recibo de serviços prestados mediante cessão de mão obra, o tomador estará sujeito à cobrança do montante que deixou de reter, nos termos do artigo 31 c/c § 5º do artigo 33, ambos da Lei nº 8.212 de 1991, a seguir reproduzidos, na redação vigente à época dos fatos:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

(...)

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

(...)

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei. (grifos nossos)

(...)

Desse modo, tornam-se irrelevantes os eventuais pagamentos feitos pelo prestador de serviços a título de contribuições previdenciárias. Se assim não fosse, a natureza da responsabilidade do contratante ficaria convertida em subsidiária, em afronta ao texto expresso da lei, que não prevê, para o lançamento de ofício, a necessidade de verificação da situação fiscal da empresa cedente de mão de obra.

O Recorrente afirma que a retenção de 11% tem aplicação dirigida ao caso de terceirização. Todavia tal entendimento é totalmente equivocado, conforme se depreende do seguinte excerto da decisão recorrida (fl. 1.407):

(...)

O entendimento da Notificada é totalmente equivocado, como se verá.

Primeiro, porque é indiferente se houve ou não a cessão de espaço físico à essas empresas. Pois, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, **em suas dependências ou nas de terceiros**, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa (§ 3º do art. 31 da Lei nº 8.212/91).

O fato é que foi observado que os serviços prestados foram sob a forma de cessão de mão-de-obra. E, que, por conseguinte, o contratante desses serviços está obrigado a reter 11% das correspondentes notas fiscais e recolher, conforme exige o dispositivo acima transcrito.

Segundo, porque, conforme já fizemos constar alhures, trata o presente lançamento da contribuição incidente sobre os valores da nota fiscal ou fatura de serviços, em face da contratação de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, de que cuida o art. 31 da Lei nº 8.212/1991, como segue:

Art. 31 A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33. (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 20/11/98) (Vide Medida Provisória nº351, de 2007) Grifamos

Quer dizer, a Lei 9711/98, ao dar nova redação ao art. 31 da Lei 8212/91, instituiu uma nova forma de arrecadação, em que atribui à empresa contratante da mão-de-obra a responsabilidade, por **substituição**, pela **retenção** e recolhimento dos 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Razão pela qual não há que se falar em responsabilidade solidária.

Defende o Recorrente ainda a extinção da obrigação da empresa contratante após o encerramento do período de apuração, passando a responsabilidade para o próprio prestador de serviços, o qual tem o dever de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remuneração dos seus trabalhadores.

Tal tese exposta pelo Recorrente, que aplica, por analogia, a sistemática do imposto sobre a renda retido na fonte a título de antecipação do ajuste anual, porém, não tem aplicabilidade no caso em análise, haja vista o regramento próprio aplicável à retenção de 11% no âmbito da legislação previdenciária, como exposto anteriormente.

Das Irregularidades da NFLD

O Recorrente alega que com relação às contribuições supostamente incidentes sobre a prestação de serviço da empresa *C & C Consultores Cooperados*, não houve renúncia à via administrativa, como erroneamente sustentou a decisão recorrida.

Inicialmente, oportuna a reprodução do seguinte excerto da decisão recorrida que tratou sobre o tema (fls. 1.407/1.409):

(...)

Da diligência e da retificação

Em face dos documentos juntados os autos foram baixados em diligência. Pelo que a fiscalização manteve o lançamento em face da maioria das empresas, bem como excluiu alguns dos valores lançados, pelas seguintes razões:

- i) porque houve a comprovação do recolhimento da contribuição exigida, isto é, em relação à empresa *Alsa Forte Segurança* — competência: 02/2002;
- ii) porque foi acatado o Mandado de Segurança Coletivo (1999.34.00.002767-7), relativamente à empresa *C & C Consultores Cooperados* — competências: 06/1999 a 02/2000; e
- iii) porque não estão sujeitos à retenção os serviços prestados pelas empresas:
 - *Condax Informática Ltda.* — competências: 01/2002 a 12/2003;
 - *Ricom Sistemas SC Ltda.* — competências: 11/1999 a 12/2003;
 - *Portocal — Cons. e Assessoria SC Ltda.* — competências: 02/2000 a 11/2002;
 - *Market Tecnologia Assessoria SC Ltda.* — competências: 02/1999 a 10/2003;
 - *CST Consultoria Ltda.* — competências: 02/1999 a 09/2003;

Porém, ocorreu que a DRJ/SPOII devolveu os autos para que a fiscalização desse cumprimento integral à diligência requerida em face da empresa *C & C CONSULTORES COOPERADOS*, na forma Despacho nº 147, de 06-12-2007 (fls. 1.219/1.220).

Por conseguinte, a fiscalização intimou a "*RHESUS*" para que apresentasse Certidão atualizada de Objeto e Pé, relativamente ao Mandado de Segurança Coletivo (1999.34.00.002767-7).

Em que pese tal Certidão tenha sido apresentada somente após a lavratura de Auto de Infração, por descumprimento de obrigação acessória, é de se destacar que consta da mesma a concessão de liminar para não se sujeitar à retenção. E, que, embora cassada essa liminar, houve Apelação, a qual foi recebida em seus efeitos devolutivo e suspensivo (fls. 1.297). Sendo que, em consulta realizada junto ao Tribunal Regional Federal da 1ª Região, constatamos que a situação permanece a mesma de fls. 1.299, ou seja, aguardando julgamento.

De regra, quando o contribuinte, responsável ou substituto tributário ajuíza ação para afastar a cobrança de determinada contribuição, não fica a Fazenda Pública impedida de proceder ao lançamento, pois este, segundo o parágrafo único do artigo 142 do CTN, constitui atividade vinculada e obrigatória da autoridade administrativa, sob pena de responsabilidade funcional. O lançamento tem como objetivo resguardar o crédito tributário.

Não efetuado o lançamento no curso do prazo de decadência, o Fisco não mais poderá fazê-lo, ainda que obtenha decisão judicial favorável, pelo fato de o crédito achar-se fulminado pela decadência. É que o prazo decadencial não se interrompe nem se suspende com a interposição de medida judicial, fluindo a partir da ocorrência do fato gerador ou da data prevista em lei.

Assim já afirmava Aliomar Baleeiro:

"O direito de crédito da Fazenda não se extingue, mas, enquanto duram as causas arroladas no art. 151 (CTN), não poderá ser exercido por ausência de exigibilidade. Mais uma vez se comprova que a existência do direito não se confunde com a sua exigibilidade ou seu exercício." (BALEIRO, Aliomar, *Direito Tributário Brasileiro*, 11ª ed., Rio de Janeiro, Forense, 2004, p. 840).

E, em virtude da referida ação judicial, deve ser reconhecida a renúncia à via administrativa, no que diz respeito à contribuição indicada no inciso IV, artigo 22 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.876/99, incidente sobre o valor da nota fiscal de serviços emitidas por cooperativa de trabalho por serviços prestados através de seus cooperados, a cargo da empresa tomadora de serviços.

Conforme dispõe o art. 126, § 3º da Lei nº 8.213/91, o art. 307 do RPS — Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3048/99 e o Ato Declaratório Normativo nº 03, de 14/02/1996, desta Secretaria, *in verbis*:

Lei nº 8213/91

Art. 126- (.)

§3º - A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

Regulamento da Previdência Social

Art. 307. A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto.

Ato Declaratório Normativo nº 03:

Tratamento a ser dispensado ao processo fiscal que esteja tramitando na fase administrativa quando o contribuinte opta pela via judicial.

O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso da atribuição que lhe confere o art. 147, item III, do regimento interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o Parecer COSIT 027/96,

DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados, que:

a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;

Deste modo, não haverá pronunciamento, quanto ao mérito, da contribuição lançada, discutida judicialmente pela empresa prestadora de serviços *C & C Consultores Cooperados*, devendo o julgamento administrativo limitar-se à parte diferenciada não submetida ao contencioso judicial.

Assim, fica prejudicado o julgamento, em nível administrativo, da contribuição identificada no levantamento "C & C" para o período de 12/1999 a 02/2000 (fls. 39). Devendo, portanto, ser desmembrada do presente lançamento.

(...)

A despeito da concomitância, a Súmula CARF nº 1 assim estabelece:

Súmula CARF nº 1

Aprovada pelo Pleno em 2006

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (**Vinculante**, conforme **Portaria ME nº 12.975**, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Destarte, na forma explicitada na decisão recorrida e contida no entendimento da Súmula CARF nº 1, ocorrendo a concomitância de discussão, que se comprova no presente processo em relação à empresa prestadora de serviços *C & C Consultores Cooperados*, ensejando o não conhecimento das razões de mérito em sede administrativa, em respeito à primazia de proteção jurisdicional.

Assim, impõem-se o não conhecimento do recurso voluntário relativamente à discussão de mérito oferecida, não merecendo reparo o acórdão recorrido neste ponto.

Da Retroatividade Benéfica da Multa

A MP nº 449 de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, entre outras providências, alterou a Lei nº 8.212 de 1991, promovendo substanciais mudanças no cálculo e aplicação da multa, com a inclusão do artigo 35-A na Lei nº 8.212 1991⁵, que determina para os casos e lançamento de ofício das contribuições previdenciárias a aplicação das disposições contidas no artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996.

A retroatividade benéfica foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, em que restou dispensada a

⁵ Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, VII e § 4º da Portaria PGFN nº 502 de 2016, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

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.

Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

14. Ante o exposto, com fulcro no art. 2º, VII, § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe-se a **inclusão** na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN do tema a seguir:

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.

A Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou a 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 foi contestada pela 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. Tal contestação foi submetida à análise e resultou no Parecer SEI nº 11315/2020/ME, que ratificou a referida Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

Retroatividade benéfica do percentual de multa moratória previsto no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991. Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019. Questionamentos da PRFN 3ª Região.

Ratificação da Nota SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. Item 1.26, alínea “c”, da lista de dispensa da PGFN. Manutenção do tema em lista. Parecer encaminhado à aprovação do PGFN para fins da art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

7. Como é cediço, a análise sobre a viabilidade de inclusão de tema em lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN decorre da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento defendido, em juízo, pela Fazenda Nacional.

8. A dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos visa prestigiar os princípios da economia e da eficiência, ao se concluir que a persistência em tese contrária à pacificada pelos Tribunais Superiores apenas gera prejuízo aos cofres públicos, já que inexistente perspectiva de vitória.

9. De modo algum, implica na modificação da posição jurídica sustentada pela PGFN na defesa judicial da União – apenas se reconhece que a interposição de futuros recursos às respectivas ações se revela inútil diante da consolidada jurisprudência dos Tribunais, sem probabilidade nenhuma de êxito.

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 suas 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.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, 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 defende a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 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, inciso II, alínea "c", do CTN. 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 nº 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").

(...)

18. Por fim, cumpre deixar registrado, para que não haja dúvidas sobre a matéria, que a dispensa tratada na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME é específica para débitos previdenciários e é restrita a fatos geradores ocorridos até o advento da Lei nº 11.941, de 2009, que incluiu o art. 35-A na Lei nº 8.212, de 1991.

19. Ante o exposto, considerando o entendimento consolidado da Corte Superior de Justiça e a inexistência, no momento, de possibilidade de reversão da tese firmada pelo STJ, opina-se pela ratificação da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e manutenção do presente tema na lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN.

20. Apresentadas as considerações acima, ratifica-se a inclusão já feita em lista de dispensa de contestar e recorrer do tema 1.26, alínea "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*) e, por conseguinte, recomenda-se o encaminhamento do presente expediente à Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, para ciência, além da Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS – CDA para eventual análise da possibilidade de apuração especial visando à retificação das CDA's.

(...)

Cumpra consignar que tal manifestação da PGFN não vincula a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil⁶. Contudo, diante do fato da Fazenda Nacional não

⁶ LEI Nº 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências.

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - o disposto no parecer a que se refere o inciso II do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que terá concordância com a sua aplicação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - o parecer a que se refere o inciso IV do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do disposto no art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que, quando não aprovado por despacho do Presidente da República, terá concordância com a sua aplicação pelo Ministro de Estado da Economia; ou (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

demonstrar mais interesse em discutir tal matéria em face da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento por ela defendido em juízo, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso e prestígio aos princípios da economia e eficiência.

Em síntese conclusiva, restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 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 artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN⁷.

Na nova legislação, que tem origem na MP nº 449 de 2008, o artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (artigo 61 da Lei nº 9.430 de 1996) e inseriu o artigo 35-A, passando a prever a penalidade imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Nesse sentido, os valores lançados de ofício a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo artigo 35 pela Lei nº 11.941 de 2009.

Por fim, vale lembrar que a análise da aplicação retroatividade benigna da multa é efetuada no momento da quitação do débito.

Da Taxa SELIC

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos responsáveis pela retenção de tributos e, ao emitirem laudos periciais para atestar a existência de condições que gerem isenção de tributos, aos serviços médicos oficiais. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

LEI COMPLEMENTAR Nº 73, DE 10 DE FEVEREIRO DE 1993. Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências.

Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

⁷ Art. 144. 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.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Quanto à aplicação da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora, oportuno ressaltar que tal matéria não comporta maiores discussões uma vez que encontra-se pacificada neste colegiado, sendo correta a aplicação conforme Súmula CARF nº 4, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer do recurso de ofício em face do limite de alçada e dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991.

Débora Fófano dos Santos