



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

Processo nº 19515.004215/2010-16
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.425 – 2ª Turma
Sessão de 29 de janeiro de 2018
Matéria NORMAS GERAIS - RETROATIVIDADE BENIGNA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ITW DELFAST DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009. Votou pelas conclusões a conselheira Patrícia da Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, a conselheira Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
19515.004215/2010-16	37.309.511-2 (Emp. e SAT)	Obrig. Principal	Recurso Especial
19515.004214/2010-63	37.309.513-9 (Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial
19515.004216/2010-52	37.252.533-4 (AI 78)	Obrig. Acessória	Recurso Especial
19515.004217/2010-05	37.309.507-4 (AI-34)	Obrig. Acessória	Sem interposição de Recurso Especial
19515.004218/2010-41	37.309.512-0 (AI -68)	Obrig. Acessória	Recurso Especial

O presente processo trata do Auto de Infração de Obrigação Principal, **Debcad 37.309.511-2**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, aos segurados empregados, no período de 01/2005 a 13/2005, conforme Relatório Fiscal de fls. 31 a 43.

Em sessão plenária de 16/07/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2403-002.142 (e-fls. 482 a 493), assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA.

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de previdência complementar privada quando não extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa.

DESPESAS MÉDICAS.

A assistência médica seja a título de seguro saúde, seja a título de reembolso de despesas médicas, é salário-de-contribuição quando não ofertados a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Recurso Voluntário Provido em Parte."

A decisão foi assim resumida:

"ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, no mérito, dar provimento parcial para reconhecer a decadência no período de 01/2005 a 11/2005, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, bem como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora."

O processo foi encaminhado à PGFN em 13/09/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 494) e, em 01/10/2013, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 495 a 512 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 513).

O apelo está fundamentado nos arts. 64, II, e 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, e visava rediscutir duas matérias:

- decadência; e

- aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento parcial, apenas quanto à **aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009**, conforme Despacho nº 2400-242/2014, de 24/02/2014 (e-fls. 515 a 518), o que foi mantido pelo Despacho de Reexame nº 2400-348R/2014, de 07/05/2014 (e-fls. 519).

Quanto à matéria que obteve seguimento, a Fazenda Nacional pede que se verifique, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento parcial em 02/02/2015 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 528), a Contribuinte ofereceu, em 13/02/2015, as Contrarrazões de e-fls. 530 a 539 (carimbo de e-fls. 530), contendo os seguintes argumentos, relativamente à matéria que obteve seguimento:

- conforme muito bem observado no acórdão recorrido, antes da Medida Provisória nº 449 não havia a previsão de aplicação da multa de ofício mas sim a multa de mora aplicada em duas modalidades distintas: (i) uma decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea e (ii) outra decorrente da notificação fiscal de lançamento;

- posteriormente, com o advento da referida MP, que passou a vigorar a partir de 04/12/2008 e foi convertida na Lei nº 11.941, de 2009, surgiu a previsão da multa de ofício com a nova redação dada ao artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, e com a inclusão do artigo 35-A no dispositivo legal mencionado acima;

- neste sentido, nos termos do artigo 144, do CTN, o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, de modo que em relação aos fatos geradores ocorridos antes de dezembro de 2008, aplica-se apenas a multa de mora e, em relação aos fatos geradores ocorridos após dezembro de 2008, aplica-se apenas a multa de ofício;

- deste modo, também quanto à aplicação da multa, não poderá ser admitido ou provido o Recurso Especial, e, por conseguinte, deverá ser feito o recálculo da multa com base no artigo 61, da Lei nº 9.430, de 1996, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991.

Ao final, a Contribuinte pede que seja negado provimento ao recurso, mantendo-se integralmente o acórdão recorrido.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e, relativamente à matéria que obteve seguimento - **aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009** - atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido, nesta parte.

Embora a Contribuinte, em sede de Contrarrazões, alegue que o Recurso Especial não poderia ser admitido, uma vez que o acórdão recorrido teria aplicado o entendimento da súmula nº 99 do CARF, verifica-se que a citada súmula refere-se à matéria da decadência, cujo seguimento foi negado ainda na fase de admissibilidade, conforme os despachos de e-fls. 515 a 519.

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal, **Debcad 37.309.511-2**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, aos segurados empregados, no período de 01/2005 a 13/2005, conforme Relatório Fiscal de fls. 31 a 43.

No que tange à penalidade, no caso do acórdão recorrido determinou-se o recálculo da multa de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96). A Fazenda Nacional, por sua vez, pede que se verifique, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

A retroatividade benigna encontra-se prevista no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), conforme a seguir:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

No presente caso, os fatos geradores ocorreram à luz de legislação posteriormente alterada, de sorte que a aferição acerca de eventual retroatividade benigna deve ser levada a cabo mediante comparação da redação original da Lei nº 8.212, de 1991, com a sua nova redação, conferida pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009:

Redação da Lei nº 8.212, de 1991, à época dos fatos geradores

"Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta 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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento.” (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (grifei)

Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009:

*“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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

(...)

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.” (grifei)

Destarte, independentemente da denominação que se dê à penalidade, há que se perquirir acerca do seu caráter material, e nesse sentido não há dúvida de que, mesmo na antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, estavam ali descritas multas de mora e multas de ofício. As primeiras, cobradas com o tributo recolhido após o vencimento, porém espontaneamente. As últimas, cobradas quando do pagamento por força de ação fiscal, tal como ocorria com os demais tributos federais, nos lançamentos de ofício.

Além disso, tanto os demais tributos como as contribuições previdenciárias têm seu regramento básico estabelecido pelo Código Tributário Nacional, que não só determina que a exigência tributária tem de ser formalizada por meio de lançamento, como também especifica as respectivas modalidades: lançamento por homologação, lançamento por declaração e lançamento de ofício. Cada uma dessas modalidades está ligada ao grau de colaboração verificado por parte do sujeito passivo.

No caso dos tributos e contribuições federais, foi adotado de forma genérica o lançamento por homologação, que atribui ao sujeito passivo o dever de calcular o valor devido e efetuar o seu recolhimento, independentemente de prévia ação por parte da Autoridade Administrativa. Por outro lado, se o sujeito passivo deixa de cumprir com essas obrigações, o Fisco pode exigir o tributo por meio de lançamento de ofício. Nesta sistemática, qualquer que seja o tributo ou contribuição, e independentemente da denominação atribuída ao lançamento, claramente são visualizadas duas formas de recolhimento fora do prazo estabelecido: aquele efetuado espontaneamente, passível de aplicação de multa de mora; e aquele efetuado por força de ação fiscal, aplicável aí a multa de ofício, mais onerosa.

Assim, embora a antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, tenha utilizado apenas a expressão “multa de mora” para as contribuições previdenciárias, não há dúvida de que os incisos componentes do dispositivo legal já continham a descrição das duas condutas tipificadas nos dispositivos legais que regulavam os demais tributos federais: pagamento espontâneo e pagamento efetuado por força de ação fiscal, conforme os ditames do CTN.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento, determinando que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo