



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.004996/2008-16
ACÓRDÃO	9202-011.684 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	COMPANHIA METALURGICA PRADA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003, 01/04/2004 a 30/04/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE JURÍDICA. ANACRONISMO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando inexistente similitude na análise jurídica entre acórdão recorrido e paradigma, considerando a ótica legislativa que assentou cada julgamento, apreciando o caso sob visões normativas diversas a caracterizar anacronismo.

Acórdão paradigmático que aprecia a aplicação do princípio da consunção (absorção) em contexto de fatos geradores posteriores a Medida Provisória – MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, que vai estabelecer novo regime jurídico ao lançamento de ofício em contexto tributário-previdenciário para que observe o art. 44 da Lei nº 9.430 ao se lavrar auto de infração, enquanto o acórdão recorrido é assentado tratando de fatos geradores de período no qual não havia sido publicada a mencionada MP 449 e o lançamento de ofício observava apenas os ditames da Lei nº 8.212. Anacronismo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência. Vencidas as conselheiras Fernanda Melo Leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que acolheram a proposta. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Contribuinte. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Sheila Aires Cartaxo Gomes, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo Conselheiro Marco Aurelio de Oliveira Barbosa.

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de **Recurso Especial de Divergência do Contribuinte** (e-fls. 248/271, páginas 162/185 do pdf) — com fundamento legal no inciso II do § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação a matéria admitida pela Presidência da Câmara em **despacho prévio de admissibilidade** (e-fls. 496/508, páginas 410/422 do pdf) — interposto pelo sujeito passivo, devidamente qualificado nos fólios processuais, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida, em sessão de 6/10/2022, pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, que negou provimento ao recurso voluntário, consubstanciada no **Acórdão nº 2202-009.332** (e-fls. 198/205, páginas 112/119 do pdf), o qual, no ponto para rediscussão, tratou da matéria **(i) “aplicação do princípio da consunção” (absorção)**, cuja ementa do recorrido e respectivo dispositivo no essencial seguem:

EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003, 01/04/2004 a 30/04/2004

AUSÊNCIA DE DESCONTO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS (CFL 59).

Determina a lavratura de auto de infração deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados a seu serviço.

(...)

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS AUTÔNOMAS. PREVISÃO LEGAL EXPRESSA.

As infrações previstas nos incisos I e II do art. 32 da Lei 8.212/91 são autônomas em relação as infrações abrangidas pelo art. 35-A do mesmo diploma legal.
(...)

DISPOSITIVO: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Em face do acórdão recorrido foi interposto embargos de declaração (e-fls. 213/217, páginas 127/131 do pdf), porém teve seguimento negado (e-fls. 238/240, páginas 152/154 do pdf).

Na fundamentação da decisão recorrida consta que o princípio da consunção ou absorção não é aplicável à hipótese dos autos na medida em que a multa lançada no auto de infração de obrigação principal (*mantida em instâncias ordinárias*) é distinta da lançada no presente caderno processual pelo descumprimento da obrigação acessória.

Considerou, ademais, inexistir ofensa ao princípio da legalidade, haja vista a multa exigida no auto de infração da obrigação instrumental ter amparo no art. 92 combinado com o art. 102, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, bem como entende ser a multa decorrente da autuação em apreço diversa da multa aplicada por mora que foi a lançada no auto de infração da obrigação principal relacionada com os recolhimentos das contribuições previdenciárias.

A multa aplicada nestes autos foi a mínima em razão da não retenção das contribuições dos segurados, pois um só descumprimento pode ensejar a sanção, por deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço, conforme previsto na Lei nº 8.212, art. 30, inciso I, alínea "a", e alterações posteriores (CFL 59).

O debate, em Câmara Superior, é exclusivamente acerca da aplicação do princípio da consunção ou não. A CFL 59 deve ser cancelada porque absorvida pelo lançamento da obrigação principal ou deve ser tratada de forma autônoma? Busca-se responder essa questão. Era um tema subsidiário no Colegiado recorrido, inclusive o tema principal que foi afastado na Turma *a quo* e que foi objeto de recurso especial nestes autos (como outra temática ao enfrentamento na Câmara Superior) não foi conhecido, deixando de ser devolvido para esse Colegiado.

Do Acórdão Paradigma

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial acerca da consunção, o recorrente indicou como paradigma decisão da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, consubstanciada no **Acórdão nº 2201-010.447, Processo nº 16682.721233/2018-95** (e-fls. 438/492, páginas 352/406 do pdf), cujo aresto contém a seguinte ementa no essencial:

Ementa do Acórdão Paradigma

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

(...)

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXISTÊNCIA DE SANÇÃO ESPECÍFICA. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO.

Constatada a existência de cominação de penalidade específica, não cabe a aplicação da penalidade genérica por descumprimento de obrigação acessória. Identificado nexo de dependência entre condutas, a penalidade relativa ao delito fim absorve a punição que seria devida em face do delito meio.

Referido acórdão paradigma foi objeto de embargos de declaração, cuja decisão foi posterior a interposição do recurso especial, porém não houve modificação do julgado, conforme Acórdão nº 2201-011.805.

Do resumo processual antecedente ao recurso especial

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do contribuinte (e-fls. 113/119, páginas 27/33 do pdf), após notificado em 27/8/2008, insurgindo-se em face do lançamento de ofício, descrito em relatório fiscal (e-fls. 104/105, páginas 18/19 do pdf).

O lançamento se efetivou por meio de Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA – CFL 59 (*Debcad 37.153.256-6*).

Consta que o contribuinte deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, no que se refere aos pagamentos remuneratórios citados no Auto de Infração de Obrigação Principal (*Debcad 37.021.354-8*), que foram mantidos em instâncias ordinárias.

As competências são 09/2003 e 04/2004.

A infração teve por base o art. 30, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212.

A multa aplicada foi fundamentada nos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212, em seu valor mínimo, devido à inexistência de circunstâncias agravante, à época totaliza R\$ 1.254,89.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão nº 16-19.797 – 13ª Turma da DRJ/SPOI (e-fls. 146/157, páginas 60/71 do pdf), decidiu, em resumo, por unanimidade de votos, julgar improcedente o pedido deduzido na impugnação e manter a exigência fiscal, concordando com a autoridade lançadora. Além disso, em específico, no tema subsidiário, não concordou com a tese de consunção (*absorção*) da infração acessória pelo lançamento de contribuições em auto de infração na obrigação principal.

Após interposição de recurso voluntário pelo sujeito passivo (e-fls. 198/205, páginas 112/119 do pdf), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF,

anteriormente relatado quanto ao seu resultado, ementa e dispositivo, no essencial, objeto do recurso especial de divergência ora em análise.

Em suma, o debate, em Câmara Superior, é exclusivamente acerca da aplicação do princípio da consunção ou não para CFL 59 quando há lançamento principal. A CFL 59 deve ser cancelada porque absorvida pelo lançamento da obrigação principal ou deve ser tratada de forma autônoma? Busca-se responder essa questão. Era um tema subsidiário no Colegiado recorrido, inclusive o tema principal que foi afastado na Turma *a quo* e que foi objeto de recurso especial nestes autos (*como outra temática ao enfrentamento na Câmara Superior*) não foi conhecido, deixando de ser devolvido para esse Colegiado.

Do contexto da análise de Admissão Prévia

Em exercício de competência inicial em relação a admissão prévia, a Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o recurso especial para a matéria preambularmente destacada com o paradigma preteritamente citado, assim estando indicada a matéria para rediscussão e o precedente quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, para o que foi admitido, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados.

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para a matéria admitida, quando do voto.

Todavia, registro que a admissão foi parcial, uma vez que a matéria “do procedimento de não descontar a contribuição sobre as parcelas pagas a título de PLR” (tema principal no acórdão recorrido) não foi admitida. O assunto resta definitivo.

Além do mais, para o tema que se admitiu ao debate (*temática subsidiária no Colegiado recorrido*) não se acatou como paradigma o Acórdão nº 2201-005.747. Admite-se exclusivamente o paradigma do Acórdão nº 2201-010.447.

Houve interposição de agravo (e-fls. 516/548, páginas 430/462 do pdf), porém foi rejeitado (e-fls. 572/574, páginas 486/488 do pdf), mantendo-se o despacho de admissibilidade pelos seus termos.

Portanto, a temática é a subsidiária relativa à consunção (absorção) e o paradigma é o de nº 2201-010.447.

Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e cancelar o lançamento pela temática subsidiária.

Argumenta, em apertadíssima síntese, que há equívoco na interpretação da legislação tributária, pois deve imperar o princípio da consunção (absorção), conforme entendimento sedimentado no acórdão paradigma. A temática é subsidiária no acórdão recorrido. Pondera que com a exigência no lançamento da obrigação principal das contribuições dos segurados empregados não retidas deve imperar a absorção e cancelado o lançamento destes autos, aplicando-se o princípio da consunção.

Das contrarrazões

Em contrarrazões (e-fls. 586/602, páginas 500/516 do pdf) a parte interessada (Fazenda Nacional) não se manifesta em relação ao conhecimento do recurso. No mérito, sustenta que não se aplica o princípio da consunção ou absorção entre a multa aplicada quando do lançamento do crédito decorrente da obrigação tributária principal (consectário legal) e a multa cobrada por meio do AI em apreço CFL 59 (multa por obrigação acessória não cumprida).

Requeru a manutenção do acórdão infirmado na temática subsidiária lá discutida.

Encaminhamento para julgamento

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para o julgamento.

É o que importa relatar.

O recorrente apresentou memoriais reiterativos de sua tese. Requer o provimento ou, então, que os autos sejam sobrestados em razão do julgamento dos autos principais (*pendente de apreciação no Processo nº 19515.004998/2008-13, Debcad 37.021.354-8*).

Passo a devida fundamentação, primeiramente, analisando o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Do pedido de sobrestamento e da rejeição da consequente proposta de Resolução

Inicialmente, importa abordar o capítulo em epígrafe.

O recorrente requer o conhecimento e provimento de seu recurso; ou o sobrestamento dos autos para julgamento com o processo do lançamento de contribuição previdenciária.

No entanto, com respeito as posições divergentes, não concordo com o sobrestamento, por particular distinção e especificidade dos autos, por isso desapensado (e-fl. 241).

No recurso especial do contribuinte destes autos se desenvolveu capítulo sobre a temática principal e não houve conhecimento problema na indicação paradigmática. Deste modo, remanesceu exclusivamente recurso especial pela tese subsidiária para tratar do princípio da consunção ou absorção, partindo-se de uma lógica na qual a retenção efetivamente não ocorreu.

A tese sobre a consunção, que se pretende ver logo deliberada na Câmara Superior, é autônoma, dado que, se provida, o lançamento é cancelado por tese secundária sucessiva ou, simplesmente, subsidiária, **repetindo-se que o recurso especial destes autos para tratamento conjunto da tese da obrigação principal não foi conhecido em despacho de admissibilidade (e-fls. 496/508, páginas 410/422 do pdf)**, havendo, assim, limite de cognição para este Colegiado, que deve se ater ao despacho de admissibilidade, sem extrapolação. Então, o julgamento, em meu entender, com a devida vênia, deve prosseguir em razão da especificidade.

O contribuinte diz que o lançamento de ofício da obrigação principal já contém multa punitiva e, portanto, não deve haver a multa acessória de não reter. Discute-se a consunção ou absorção no pedido subsidiário destes autos. Parte-se da lógica presuntiva de que a falta de retenção ocorreu, mas não poderia lançar porque na obrigação principal já há a multa punitiva.

Ademais, a multa independente aplicada da obrigação acessória foi em patamar mínimo, bastando um só descumprimento de retenção para se manter hígida, caso não se aplique a consunção ou absorção.

Veja-se. Com a rejeição do recurso especial que vinculava a temática principal nestes autos, não haveria como conhecer o recurso especial para eventualmente o Colegiado da Câmara Superior aplicar a decisão do principal, se favorável ao contribuinte. Essa aplicação, caberia a unidade de liquidação do julgado em revisão de ofício (sempre procedida até mesmo em sede de revisão de inscrição de dívida ativa, se for o caso). A peculiaridade ou particularidade na qual o despacho de admissibilidade não deu seguimento a temática principal para vinculação dela nestes autos indica o prosseguimento para o presente julgamento.

É que, ante o não conhecimento da parte principal nestes autos, não há uniformidade a ser declarada pela Câmara Superior em relação a aplicar o efeito da decisão do principal nos autos da obrigação acessória, se fosse o caso. Adicionalmente, observe-se que não há paradigma sobre essa aplicação reflexa e existem vários julgados que poderiam ser indicados ao cotejo neste sentido.

É fato que não há recurso especial e paradigma que trate do tema no qual a decisão do principal deve ser refletida no acessório, que é objeto de alguns precedentes do Colegiado (*não há paradigma nesse viés*). Eventual, aplicação competirá, conseqüentemente, a unidade preparadora em liquidação ou até mesmo em revisão.

O julgamento que se impõe no momento é exclusivo para a tese sobre absorção (tese autônoma e independente, subsidiária), a qual precisa ser deliberada e decidida de imediato na conformidade dos limites e diretrizes do despacho de admissibilidade lavrado.

Por tais razões, respeitosamente aos entendimentos distintos, considerando a especificidade dos autos e a tese que se impõe deliberar (consunção), rejeito a proposta de resolução, que foi inaugurada e restou rejeitada pela maioria colegiada.

Assim, rejeito a proposta de resolução e de sobrestamento.

Da análise do conhecimento

O recurso especial de divergência do Contribuinte, para reforma do **Acórdão CARF nº 2202-009.332**, tem por finalidade hodierna rediscutir (*no que foi devolvido*) a matéria seguinte com o seu respectivo paradigma:

(i) Matéria: **“Aplicação do princípio da consunção”**

(i) Paradigma (1): Acórdão **2201-010.447**

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto no que foi efetivamente devolvido (tema da consunção).

O Decreto nº 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

Dito isso, passo para a específica análise.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria (consunção/absorção) e precedente previamente admitido, a meu aviso, revisitando as peculiaridades dos autos e atento aos memoriais, bem como atento aos debates colegiados, NÃO atende a todos os pressupostos de admissibilidade.

Em relação ao pressuposto extrínseco da tempestividade, o recurso até se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adota apenas neste particular como integrativo (§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2º do art. 37 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Tem-se, ainda, uma adequada representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, a despeito de ser necessário anotar que, conforme a Súmula CARF nº 110, no processo administrativo fiscal é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte/sujeito passivo.

Porém, não há o pleno atendimento dos requisitos regimentais. Especialmente em relação a divergência jurisprudencial, ela não se demonstra.

Os cenários das épocas legislativas são díspares e suficientemente fortes para afastar o paradigmático e impossibilitar o comparativo. Veja-se.

O acórdão recorrido aprecia descumprimentos nas competências 09/2003 a 09/2003, 04/2004 a 04/2004, sendo certo que nessas competências a MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, não estava vigente.

É a partir dela, ao trazer novo regime jurídico ao lançamento de ofício em contexto tributário-previdenciário, nos moldes do lançamento de ofício do art. 44 da Lei nº 9.430, que já abarcaria a multa punitiva, que vai se passar a cogitar em doutrina sobre o princípio da consunção (absorção), pois o lançamento de ofício fundado no art. 44 da lei nº 9.430 passaria a abarcar as penalidades decorrentes da falta de retenção e de recolhimento em um só lançamento.

Doutro lado, o acórdão paradigma, da lavra do Ilustre Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, aprecia descumprimentos nas competências 01/01/2014 a 31/12/2014, sendo certo que nessas competências a MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, já estava vigente. O contexto temporal, portanto, é diverso. Temos anacronismo.

Interessa notar, por oportuno, que o Ilustre Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, relator do paradigma, está presente na sessão de julgamento deste Recurso Especial e, por ocasião da votação, bem destacou essa diferenciação. Importa notar, também, que, igualmente, esteve presente no julgamento do paradigma o Eminentíssimo Conselheiro Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, que, outrossim, compõe esse Colegiado de uniformização nesta ocasião, o qual, no mesmo sentido, afirmou que a discussão Colegiada da Turma paradigmática considerou a época das competências, que foi em momento posterior ao novo regime dado pela MP nº 449, de 2008, sendo apenas nesse contexto que eles entendiam pela consunção, o que não levaria, necessariamente, ao mesmo posicionamento com competências anteriores (*caso do acórdão recorrido*).

Desta forma, o apontado paradigma não pode servir para tentativa de reforma do acórdão recorrido.

Sendo assim, não reconheço o dissenso jurisprudencial e deixo de conhecer do recurso especial de divergência.

Conclusão quanto ao Recurso Especial

Em apreciação racional das alegadas divergências jurisprudenciais, motivado pelas normas da legislação tributária aplicáveis à espécie, conforme debate relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, rejeito a proposta de resolução e o sobrestamento; prosseguindo, não conheço do recurso especial de divergência do Contribuinte. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, rejeito a proposta de resolução e o sobrestamento e NÃO CONHEÇO do Recurso Especial do Contribuinte.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, em declaração de voto.

Em sessão realizada em 12 de fevereiro p.p. foi suscitado, em tribuna, o pedido para que os autos fossem apreciados conjuntamente com aqueles que albergam o lançamento da obrigação principal. Isso porque, consabido que a multa (CFL 59), que pune o descumprimento do dever acessório de “arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos e dos contribuintes individuais a seu serviço”, está umbilicalmente atrelado ao deslinde da obrigação principal. Daí o porquê suscitei, naquela oportunidade, fosse proferida uma resolução, para que apensados os processos para julgamento conjunto.

Contudo, da leitura do voto do em. Relator, que ora aborda a temática, vejo o desacerto de meu próprio encaminhamento, uma vez que **(i)** há nos autos documento determinando fossem desapensados os autos da obrigação principal; e, **ii)** a temática envolvendo o mérito da obrigação principal – “do procedimento de não descontar a contribuição sobre as parcelas pagas a título de PLR” – não superou o crivo da admissibilidade. Daí o porquê possível fosse apreciado o processo, como entendeu a maioria, a despeito de minha proposta de resolução.

ACÓRDÃO 9202-011.684 – CSRF/2ª TURMA

PROCESSO 19515.004996/2008-16

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

DOCUMENTO VALIDADO