



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35258.001493/2006-61
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.852 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E
DANA INDÚSTRIAS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/05/2003

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA.

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AFASTAMENTO POR AUXÍLIO-DOENÇA/ACIDENTE. PRIMEIROS 15 DIAS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença (verba), não está sujeita à incidência da contribuição previdenciária a cargo do empregador, conforme decisão definitiva do STJ com repercussão geral, que deve ser reproduzida pelas turmas do carf, nos termos do art. 62, § 2º do RICARF.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/GFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benigna da multa prevista no art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

Cuida-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e por DANA INDÚSTRIAS LTDA em face do Acórdão de Recurso Voluntário nº 2301-003.008, proferido na Sessão de 16 de agosto de 2012, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do dispositivo a seguir reproduzido:

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 03/2001, anteriores a 04/2001, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram em aplicar a regra decadencial do Art. 173 do CTN; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, na questão da compensação, nos termos do voto da Relatora. Redator: Adriano Gonzáles Silvério.

O Acórdão foi assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/05/2003

Ementa: DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

No caso deve ser compreendida, para a aplicação do artigo 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional a totalidade da folha de salários do sujeito passivo, sendo que o lançamento é decorrente apenas em relação às diferenças encontradas.

COMPENSAÇÃO – GLOSA

Constatada a compensação de valores efetuada indevidamente pela empresa ou em desacordo com o permitido pela legislação tributária, será efetuada a glosa dos valores e

constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre a remuneração paga aos segurados empregados que lhe prestam serviços.

TAXA SELIC –INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

A utilização da taxa de juros SELIC encontra amparo legal no artigo 34 da Lei 8.212/91.

Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo.

MULTA – RETROATIVIDADE BENIGNA

Havendo beneficiamento da situação do contribuinte, deve incidir na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

O Recurso Especial da Procuradoria visa rediscutir as seguintes matérias: a) Contribuição Social – Decadência – Pagamento antecipado a atrair a regra do art. 150, § 4º do CTN; b) Multa – Retroatividade benigna.

Em exame preliminar de admissibilidade a presidência da Câmara de origem deu seguimento ao apelo.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional aduz, em síntese, quanto à primeira matéria - Contribuição Social – Decadência – Pagamento antecipado a atrair a regra do art. 150, § 4º do CTN – que para atrair a regra do art. 150, § 4º, do CTN não há que se falar em recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelo contribuinte como um todo, de modo que qualquer recolhimento efetuado, ainda que não se refira ao objeto da autuação, possa influir na contagem do prazo decadencial; que para tanto é necessário verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto da cobrança e não daqueles afetos a outros fatos; que no caso em apreço, os valores inseridos no lançamento fiscal não foram reconhecidos pelo contribuinte, e tampouco adimplidos parcialmente, sendo forçoso concluir que inexistente pagamento antecipado.

Sobre a segunda matéria – Multa – Retroatividade Benigna, que antes das inovações da MP 449/2008, atualmente convertida na Lei nº 11.941/2009, o lançamento do principal era realizado separadamente, incidindo a multa de mora prevista no art. 35, II da Lei nº 8.212, de 1991, além da lavratura do auto de infração com base no artigo 32 da mesma lei (multa isolada); que o advento da MP 449/2008 introduziu uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários; que o atual regramento não criou maiores inovações aos preceitos do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, exceto no que tange ao percentual máximo da multa que, agora, passou a ser de 20%; que a infração antes penalizada por meio do art. 32, passou a enquadrar-se no art. 32-A, com a multa reduzida; que, contudo, a MP 449/2008 também introduziu o art. 35-A, que remete ao art. 44, da Lei nº 9.430, de 1.996; que o art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996 abarca as duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença do tributo) e o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou de declaração inexata); que a multa isolada, prevista no art. 32-A somente será aplicável quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória; que, por outro lado, toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, a prevista no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1.991; que a multa de mora e a multa de ofício são excludentes entre si e que deve prevalecer no caso de lançamento de ofício, no caso de falta

de recolhimento ou de recolhimento a menor combinada com a falta de declaração ou de declaração inexata, a multa prevista no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1.996.

Cientificada do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento a contribuinte apresentou Contrarrazões nas quais defende a manutenção do recorrido quanto a estas matérias com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

O Recurso Especial do contribuinte visa rediscutir as seguintes matérias: a) Contribuição previdenciária nos afastamentos por auxílio-doença; e b) Aplicabilidade do princípio da verdade material. Porém, em exame preliminar de admissibilidade, a presidência da Câmara de origem deu seguimento ao recurso apenas quanto à matéria **“contribuição previdenciária nos afastamentos por auxílio-doença”**.

Em suas razões recursais a contribuinte aduz que, de acordo com os artigos 59 e 60, da Lei nº 8.213, de 1991 os primeiros quinze dias de afastamento do empregado das suas atividades laborais é encargo da empresa o seu pagamento; que a contribuição previdenciária dos empregadores incide sobre a folha de salários; que o salário de contribuição do empregado é calculado proporcionalmente ao número de dias do mês em que houve trabalho efetivo; que não parece lógico que para o cômputo da contribuição dos empregados considere-se apenas os dias trabalhados e para o cômputo da contribuição da empresa tenhamos de considerar, além dos dias trabalhados, as parcelas destinadas ao pagamento do benefício previdenciário (auxílio-doença) a cargo da empresa, que atualmente o STJ tem se posicionado, por ambas as turmas com competência para julgar a matéria, por não reconhecer a incidência da contribuição previdenciária sobre verbas relacionadas ao período de afastamento de empregado, por motivo de doença; que o fundamento central utilizado pela jurisprudência pátria é a ausência de retributividade entre o valor alcançado ao empregado e a atividade prestada por ele. O contribuinte também se refere a suposto erro material no preenchimento da declaração, em que valores informados como salário-maternidade referir-se-iam em verdade a auxílio-doença.

A Fazenda Nacional não apresentou Contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O Recurso da Procuradoria é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, relativamente à primeira matéria – Decadência – o que discute é a ocorrência, no caso, de pagamento antecipado a atrair a regra do art. 150, do CTN. Entende a Fazenda Nacional que não houve pagamento antecipado relativamente aos fatos geradores objeto do lançamento, sendo aplicável a regra do art. 173, I, do CTN.

Pois bem, trata-se neste caso de lançamento para a exigência de diferença de contribuição incidente sobre folha de salário, o que, por si só, já denota que houve pagamento parcial da contribuição. Esse fato, aliás, foi devidamente considerado no Recorrido. Veja-se o seguinte fragmento do voto:

No caso dos autos a autoridade fiscal, conforme se apura verificou durante o procedimento fiscalizatório os pagamentos efetuados mediante GPS (vide TEAF de fl. 259), considerando, assim, a totalidade da folha de salários do sujeito passivo, efetuando o lançamento das diferenças encontradas. Assim, a meu ver, não há dúvidas, pois, de que houve pagamento antecipado e, portanto, deve incidir o prazo quinquenal.

Esta questão já está pacificada no âmbito de Conselho, que editou a Súmula CAARF nº 99. Confira-se:

Súmula CARF nº 99 - 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.

É o caso dos autos. Que trata de glosa de deduções da base de cálculo e, portanto, de cobrança de diferenças de contribuição.

Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

Sobre a segunda matéria, retroatividade benigna, o auto de infração aplicou as multas previstas no art. 35, I, II e III, da Lei nº 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999. O Acórdão Recorrido entendeu aplicável a multa do art. 61, da Lei nº 9.430, de 1.996, se mais benéfica. A Fazenda Nacional pede a aplicação do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1.991

O pedido da Fazenda Nacional, contudo, contraria a orientação que ela própria expediu por meio da Nota SEI nº 27/2019/SRJ/PGACET/PGFN-ME, que não admite como benigna a retroatividade do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%. Confira-se a ementa da citada nota:

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.

A citada nota assim registra:

A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

(...)

Sucedee que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna 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%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, *in verbis*:

(...)

Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106, II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

Contudo, o STJ vem entendendo que, 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 tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 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, II, "c", do CTN.

(...)

Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

(...)

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.

Assim, conforme a citada nota, é incabível a aplicação retroativa da multa de ofício de 75%, o que inviabiliza a aferição da retroatividade benigna mediante a comparação do somatório das penalidades anteriores à Lei nº 11.941, de 2009, com o percentual estabelecido no art. 35-A desse diploma legal, que é a pretensão da Fazenda Nacional em seu apelo, de sorte que a ele deve ser negado provimento.

Passo ao exame do Recurso Especial do contribuinte.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço.

Quanto ao mérito, embora a matéria em discussão seja a glosa de compensação, a questão de fundo é a incidência do Contribuição previdenciária sobre pagamentos feitos a título de afastamento dos primeiros quinze dias por auxílio-doença. É que foram as compensações,

relativas a esses pagamentos, glosadas pela Fiscalização, que foram restabelecidas pelo acórdão recorrido, o que ensejou a interposição do recurso ora analisado.

Pois bem. em relação a essa matéria, diferentemente do que aconteceu com o aviso prévio indenizado, a decisão no precitado REsp nº 1.230.957/RS (com obediência à sistemática do art. 543-C, do CPC), no sentido da não incidência da contribuição patronal sobre os primeiros 15 dias de afastamento do auxílio-doença, tornou-se definitiva. Esse fato foi reconhecido pela própria PGFN, que editou o Parecer SEI nº 1446/2021/ME reconhecendo esse fato, e incluindo essa matéria dentre aquelas em que os Procuradores estão dispensado de recorrer. Confira-se ementa do referido parecer:

Importância paga pelo empregador ao empregado nos 15 primeiros dias anteriores à incapacidade/auxílio-doença (verba). Inexigibilidade das contribuições previdenciárias, a cargo do empregador e do empregado, e inexigibilidade das contribuições destinadas aos terceiros sobre a dita verba. Tema com dispensa de contestar e de recorrer, à luz do que prevê o art. 2º, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016, e o art. 19, VI, da Lei nº 10.522, de 2002.

Nota PGFN/CRJ Nº 115/2017. Não incidência de contribuição previdenciária, a cargo do empregado, sobre a verba paga pelo empregador ao empregado nos quinze primeiros dias que antecedem o auxílio-doença. Inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e de recorrer, com fulcro no art. 2º, VII, da Portaria PGFN Nº 502, de 2016. Ratificação do entendimento nas Notas PGFN/CRJ/Nº 520/2017 e Nº 981/2017. Ausência de vinculação da RFB ao aludido entendimento, enquanto o mesmo não for subscrito pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, ante a exigência contida no art. 19-A, caput e III, da Lei nº 10.522, de 2002.

[...]

A questão, portanto, está pacificada, devendo ser aplicado o entendimento exarado no REsp. nº .230.957/RS, com repercussão geral, nos termos do art. 543-C, do CPC, o qual deve ser reproduzido pelo CARF, por força do art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 343, de 09 de junho de 2015, a saber:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, nego-lhe provimento e conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-009.852 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 35258.001493/2006-61