



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 36202.003107/2007-65
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.637 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 22 de março de 2023
Recorrentes COIMEX IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA E FAZENDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os julgados em confronto.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COTA DOS SEGURADOS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é cabível a retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei 8212/91, com a redação da Lei 11.941/09, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em Exercício).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela União e pelo sujeito passivo

Na origem, cuida-se de lançamento (DEBCAD 37.063.385-7) para cobrança das contribuições devidas a terceiros, das previdenciárias a cargo da empresa e do segurado incidentes sobre valores pagos a título de SEGURO DE VIDA EM GRUPO.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 124/127.

Impugnado o lançamento às fls. 277/295, a DRJ no Rio de Janeiro - II/RJ julgou-o procedente às fls. 370/378.

Cientificado do acórdão, o autuado apresentou Recurso Voluntário às fls. 389/415.

Por sua vez, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, após ter convertido o julgamento anterior em diligência, deu parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência dos períodos anteriores a 06/2002 e para determinar o recálculo da multa de mora nos termos do artigo 61 da Lei 9.430/96, por meio do acórdão 2403-002.714 – fls. 573/590.

Às fls. 592/599, a União interpôs **Recurso Especial** aduzindo que para fins de aferir-se a retroatividade benigna no tocante à multa por descumprimento de obrigação principal, a exação lançada deveria ser comparada com aquela instituída pelo novel artigo 35-A da Lei 8.212/91. Ao final, em seu pedido, muito embora não tivesse dedicado um parágrafo sequer quanto ao caso, pugnou ainda pelo reconhecimento – ao caso - da incidência do artigo 173, I do CTN.

Em 29/5/17 - às fls. 602/607 - foi dado seguimento ao recurso da União, para que fosse rediscutida a matéria “**Multa – Retroatividade Benigna.**”

Intimado do acórdão, o sujeito passivo apresentou Embargos de Declaração às fls. 616/626, suscitando obscuridade em dito acórdão, os quais foram rejeitados pela presidente da 4ª Câmara às fls. 726/731.

Mais adiante, o autuado apresentou contrarrazões tempestivas (*ciência da admissibilidade do recurso da União em 19/6/18 (fl. 613) e petitório em 2/7/18 (fl.656)*) às fls. 658/672, pugnando fosse negado provimento ao apelo da Fazenda Nacional.

Também inconformado, o sujeito passivo interpôs seu **Recurso Especial** às fls. 739/758, propugnando, ao final, pela nulidade do acórdão recorrido ou, caso assim não se entenda, pelo cancelamento do lançamento.

Em 14/6/19 - às fls. 872/889 - foi dado seguimento **parcial** ao recurso do sujeito passivo, para que fosse rediscutida a matéria “**Da não incidência de contribuição previdenciárias sobre seguro de vida em grupo - Ausência de previsão em Acordo ou Convenção Coletiva.**” Não foi dado seguimento às matérias “Da nulidade do acórdão recorrido” e “Da impossibilidade de inovação do critério jurídico do lançamento fiscal pelo acórdão recorrido”.

Não satisfeito, o autuado interpôs Agravo às fls. 898/909, que foi rejeitado pela Presidente da CSRF – fls. 938/942.

Intimada em 26/4/20 (processo movimentado em 26/3/20 – fl. 950), a União fez constar à fl. 951 que deixou de apresentar contrarrazões haja vista o teor do Ato Declaratório nº 12/2011, bem como Parecer PGFN/CRJ/Nº 2119/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda..

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

A Fazenda Nacional tomou ciência do acórdão recorrido em 14/11/16 (processo movimentado em 14/10/16 (fl. 591) e apresentou seu recurso tempestivamente em 1º/11/16, consoante se denota de fl.600. Preenchido os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele passo a conhecer.

De sua vez, o sujeito passivo tomou ciência do despacho que rejeitou seus embargos tempestivos em 25/2/19 (fl. 736) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 11/3/19 (fl. 737). Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Como já relatado, os recursos tiveram seu seguimento admitido para que fossem rediscutidas as matérias “**Multa – Retroatividade Benigna**”, por parte da Fazenda Nacional; e “**Da não incidência de contribuição previdenciárias sobre seguro de vida em grupo - Ausência de previsão em Acordo ou Convenção Coletiva**”, pela do contribuinte.

O segundo recorrido foi assim ementado, naquilo que foi devolvido ao exame desta turma:

PREVIDENCIÁRIO. RUBRICA. SEGURO DE VIDA EM GRUPO. SEGURO EM GRUPO E NAO INDIVIDUAL SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA • STJ. PROCURADORA GERAL DA FAZENDA NACIONAL PGFN. ATO DECLARATÓRIO Nº 12, DE 2011. JURISPRUDÊNCIA. DECADÊNCIA SÚMULAS Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL -STF. SUMULA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS CARF Nº 99. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. MULTA-DE-MORA. PRINCIPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

O valor das contribuições pago pela pessoa jurídica relativo à rubrica prêmio de seguro de vida em grupo, é excepcionado de incidência previdenciária, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes. A previsão está contida no comando do Art. 214. § 9º. XXV do Decreto nº 3.048, de 1999.

Enfrentando a matéria, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, por unanimidade, acordaram em dar provimento ao recurso Resp 660202/CÍ nos termos do voto do Sr. Ministro Relator entenderam que é irrelevante que a exigência para tal pagamento esteja estabelecida em acordo ou convenção coletiva, desde que o seguro seja em grupo e não individual.

Assente em jurisprudência pacífica, a Procuradora Geral da Fazenda Nacional PGFN, mediante a edição do Ato Declaratório nº 12, de 2011, desistiu de contestar, de interpor recursos e a desistência dos já interpostos, nas ações judiciais que discutam a incidência de contribuição previdenciária quanto ao seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, entretanto ressaltou, a exemplo do STJ, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles. JURISPRUDÊNCIA: REsp 759.2667RJ, ReL Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/11/2009. DJe 13/11/2009; REsp 839.153/SC. Rei. Ministro LUIZ FUX, PRIMFIRA TURMA, julgado em 09/12/2008. DJe18/02/2009; REsp 701.802 / RS. Rei. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKL PRIMEIRA TURMA julgado em 06/12/2007. DJ22/02/2007 p. 166; REsp 1121853 / RJ, Rcl. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/10/2009, DJe 14/10/2009; AgRg no Rcsp 720.021/SC, Rei. Ministra DENISE ARRUDA,

PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/08/2009. DJe 26/08/2009; AgRg no Ag 903.243/CE, Rei. Ministro HERMAN BENJAMIN. SEGUNDA TURMA, julgado em 06/11/2007. DJe 31/10/2008; REsp 794.75*CE. Rcl. Ministro FRANCISCO FALCÃO. PRIMEIRA Acórdão 2403002.714 TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006; e REsp 441.096/RS, Rcl. Ministra ELIANA CALMON. SEGUNDA TURMA, julgado em 03.1)8/2004, DJ 04/10/2004.

[...]

De acordo com redação dada ao art 35 da Lei nº 8.212, de 1991, pela Lei nº 11.941, de 2009, às obrigações inadimplidas anteriores às alterações então introduzidas, seriam acrescidas de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9430, de 27 de dezembro de 1996.

O artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional - CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Trata-se de obediência ao princípio da retroatividade benigna.

Por sua vez, a decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, em preliminar, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para reconhecer a decadência para as competências 06/2002 e anteriores, na forma preceituado no art. 150. § 4º. do CTN. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, que estabelece multa de 0.33% ao dia limitada a 20%, conforme o comando do art. 35 *caput* da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009. Vencidos os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa e Marcelo Magalhães Peixoto. Daniele Souto Rodrigues na questão da tributação do seguro.

Passo, primeiramente, à análise do recurso do sujeito passivo, já que seu eventual provimento implicará a perda de interesse recursal em relação à Fazenda Nacional.

Recurso Especial. Sujeito passivo. Do conhecimento.

Segundo se extrai do relatório fiscal, o fundamento para o lançamento dessas importâncias resumiu-se ao fato de o benefício **não estar previsto em convenção ou acordo coletivo**, muito embora disponível a todos os segurados, conforme disporia o inciso XXV, § 9º, do art. 214, do Decreto nº 3.048, de 1999, na redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999.

Já o colegiado *a quo*, por meio de voto condutor *ad hoc*, entendeu que “*De qualquer modo respondendo objetivamente à questão formulada pelo benefício do seguro, houve individualização do montante relativo. Assim, entendo que o crédito a que se refere o lançamento não se subsume no teor do Ato Declaratório da Procuradoria*”

É que, conforme bem relatou a recorrente, inclusive transcrevendo excerto da decisão que rejeitara seus aclaratórios, que “*a decisão embargada não se fundamentou no Ato Declaratório nº 12/2011 da PGFN. Ela é clara no sentido de que a previsão em acordo ou convenção coletiva é necessária para afastar a incidência de contribuição previdenciária sobre o pagamento de seguro de vida aos empregados, bem como que tal exigência seria irrelevante desde que o pagamento fosse efetuado em grupo e não de forma individualizada, como também que o sujeito passivo não demonstrou ter cumprido tal requisito*”

Vale dizer, entendeu aquele colegiado recorrido que os pagamentos estavam atrelados a seguro de vida individual e não em grupo, razão pela qual não foi aplicado o entendimento posto no Ato Declaratório 12/2011 da PGFN.

Note-se, inclusive, ser essa a circunstância excetuada pela recente Súmula CARF nº 182. *Verbis*:

O seguro de vida em grupo contratado pelo empregador em favor do grupo de empregados, sem que haja a individualização do montante que beneficia a cada um deles, não se inclui no conceito de remuneração, não estando sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, ainda que o benefício não esteja previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 12.975](#), de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

De sua vez, a recorrente indicou os acórdãos **2402-002.385** e **2402-02.449** como paradigmas a demonstrar a divergência jurisprudencial.

Naquele primeiro julgado (2402.002.385) firmou-se a tese de que não haveria a incidência da contribuição se o único argumento para a constituição do crédito fosse a ausência de previsão em acordo ou convenção coletiva, já que tal exigência não constaria da Lei 8.212/91, mas apenas no RPS. Todavia, o que se analisou foi o seguro de vida em grupo contratado pela então lá autuada. Confira-se:

A questão em tela já foi objeto de julgamento por parte deste Colegiado, o qual entende pela improcedência do lançamento de contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores fornecidos a título de seguro de vida em grupo, se o único argumento para a constituição do crédito refere-se à ausência de previsão em acordo ou convenção coletiva.

O mesmo se pode dizer do julgado consubstanciado no acórdão 2402-02.449, que a julgar de sua ementa, vazou tese, em contexto similar, alinhada com a daquele primeiro paradigmático. Veja-se, com meu destaque:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SEGURO DE VIDA EM GRUPO NÃO PREVISTO EM ACORDO OU CONVENÇÃO COLETIVA. NÃO INCIDÊNCIA.

Os valores despendidos pelo contribuinte a título de **seguro de vida em grupo** não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias pelo simples fato de não estarem previstos em acordo ou convenção coletiva.

Pois bem.

Pretendeu ainda a recorrente fosse admitida a discussão acerca da alegada “*nulidade do acórdão recorrido*” e “*da impossibilidade de inovação do critério jurídico do lançamento fiscal pelo acórdão recorrido*”, na medida em que o acórdão recorrido teria se valido de fundamento outro se comparado com aquele empregado pela Fiscalização.

Note-se que a negativa de seguimento dessas matérias fez com que o paradigma apresentado destoasse do recorrido, ou melhor, realçasse a diferença entre os quadros fáticos-jurídicos considerados em ambos os julgados. Valer dizer, no recorrido, seguro de vida individual; no paradigmático, em grupo.

Nesse rumo, não se é capaz de afirmar que se diante do caso em exame, tal como identificado pela turma *a quo*, o colegiado paradigmático teria decidido no mesmo sentido, razão pela qual encaminho por não conhecer do recurso por ausência de demonstração da divergência, já que se tratariam de situações fáticas reconhecidamente distintas.

Recurso Especial. Fazenda Nacional. Do mérito.

Neste ponto, o colegiado recorrido entendeu por aplicar à multa por descumprimento de obrigação principal, em se tratando de retroatividade benigna, as disposições do artigo 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/99.

Já a recorrente, com o mesmo intuito, postulou pela aplicação do artigo 35-A, também na redação dada pela Lei 11.941/99.

Na mesma ação fiscal foi lavrada a multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) atrelada ao presente lançamento, controlada no DEBCAD 37.063.390-3, processo 36202.003123/2007-58.

Nestes autos, tal como no acórdão de nº 9202-009.279, julgado na sessão de 15/12/20, estão sendo cobradas as contribuições previdenciárias a cargo da empresa, dos segurados e aquelas devidas a terceiros.

Pois bem.

Há de se registrar, de início, que em Sessão do PLENO, no último dia 6 de agosto, este Colegiado, por unanimidade de votos, houve por bem revogar o enunciado de Súmula CARF nº 119, que continha a seguinte redação:

Súmula CARF nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996

O fundamento central que deu azo à sumula hoje revogada repousa na tese de que o artigo 35-A, incluído pela MP 449/2008, que estabeleceu a multa de ofício forte no artigo 44 da Lei 9.430/96, procurou apenar – em um só instante - duas condutas, que, antes de sua edição, seriam sancionadas por dois artigos distintos, quais sejam: art. 35 (*descumprimento de obrigação principal*) e §§ 4º e 5º do artigo 32 (*descumprimento de obrigação acessória*). Nesse sentido a determinação de que ambas as multas anteriormente vigentes fossem, quando conexas/ associadas, somadas e comparadas com aquela decorrente do então novo dispositivo, no patamar ordinário de 75%. Foi o que se usou chamar de “cesta de multas”.

Naquela Sessão, levou-se em conta as reiteradas manifestações da Fazenda Nacional, a exemplo da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e do Parecer SEI nº 11315/2020/ME, que justificaram a inclusão e manutenção desse tema da lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN. Confira-se o que diz o subitem “c” do item “1.26-multas” constante da citada lista:

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.
Referência: [Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME](#), [Parecer SEI Nº 11315/2020/ME](#)

***Data da inclusão:** 12/06/2018

Do cenário noticiado pela Fazenda Nacional, notadamente em relação ao posicionamento já pacificado no âmbito do STJ, extrai-se que no lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, a multa lavrada com espeque no hoje revogado artigo 35 deveria ser comparada com aquela resultante de sua nova redação, é dizer, limitada a 20%, já que, segundo entende aquela corte, a multa de ofício no lançamento de tais contribuições só passou a existir com o advento daquela MP 449/08. Em outras palavras: a multa de 75% incidiria apenas em relação aos lançamentos efetuados após a sua vigência.

Nesse contexto, ressalvado o entendimento pessoal deste Conselheiro, mas curvando-me à jurisprudência pacífica do STJ¹, que justificou, ante a inviabilidade de reversão do entendimento acima e da submissão do tema ao STF, a sua inclusão na lista nacional de dispensa de contestar e recorrer da PGFN, ora recorrente, aliado, ainda, ao princípio da eficiência administrativa, encaminho por **negar provimento** ao recurso quanto a esta matéria.

Diante do exposto, VOTO por NÃO CONHECER do recurso do sujeito passivo e CONHECER do recurso da Fazenda Nacional para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

¹ Excertos da Nota SEI 27/2019

[...]

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.

Por fim, ressalte-se que o tema objeto da presente Nota não ostenta contornos constitucionais, versando eminentemente sobre a interpretação e aplicação de normas infraconstitucionais, o que inviabiliza a sua submissão, via recurso extraordinário, ao Supremo Tribunal Federal.

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-010.637 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 36202.003107/2007-65