



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

**Processo nº** 10240.001754/2009-54  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Resolução nº** **9202-000.139 – 2ª Turma**  
**Data** 27 de setembro de 2017  
**Assunto** CSP - PENALIDADES - RETROATIVIDADE BENIGNA  
**Recorrente** EMPRESA ESTADUAL DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA E EXTENSÃO RURAL DO ESTADO DE RONDÔNIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à câmara recorrida, para sobrestamento do processo em face de determinação por decisão do Supremo Tribunal Federal, vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), que entenderam que a resolução não era necessária.

(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, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Júnior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

### **Relatório e Voto**

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 37.181.636-0, por meio do qual são exigidas Contribuições Sociais Previdenciárias referentes ao período de 01/2007 a 12/2008 (Relatório Fiscal de fls. 43 a 170), tendo em vista o exercício de atividade

remunerada, prestada por segurados empregados e contribuintes individuais, conforme a seguir:

- da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço;
- para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados;
- multa sobre o recolhimento em atraso (diferenças de acréscimos legais).

Em sessão plenária de 18/09/2012, foi julgado o Recurso Voluntário s/n, prolatando-se o Acórdão nº 2302-002.068 (e-fls. 317 a 334), assim ementado:

*"Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008*

*Ementa: PREVIDENCIÁRIO. ISENÇÃO COTA PATRONAL. ENTIDADES DE ENSINO. POSSIBILIDADE FRUIÇÃO. ARTIGO 55 DA LEI Nº 8.212/91. APLICABILIDADE. De acordo com a jurisprudência firmada neste Colegiado, amparada pelas normas legais que tratam da matéria, as instituições de ensino podem se caracterizar como entidades beneficentes de assistência social, de modo a fazer jus à isenção/imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, conquanto que observados os requisitos legais exigidos para tanto, prescritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, vigente à época do lançamento.*

*PARCELAS SALARIAIS INTEGRANTES DA BASE DE CÁLCULO. RECONHECIMENTO PELO CONTRIBUINTE ATRAVÉS DE FOLHAS DE PAGAMENTO E OUTROS DOCUMENTOS POR ELE PREPARADOS.*

*O reconhecimento através de documentos da própria empresa da natureza salarial das parcelas integrantes das remunerações aos segurados torna incontroversa a discussão sobre a correção da base de cálculo.*

*MULTA MORATÓRIA RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Em conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação vigente à época da lavratura, a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso.*

*O benefício da retroatividade benigna constante da alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN é de ser observado quando uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.*

*Nos casos de lançamento de ofício de tributo devido e não recolhido, o mecanismo de cálculo da multa de mora introduzido pela MP nº 449/08 deve operar como um limitador legal do valor máximo a que a multa poderá alcançar, eis que, até a fase anterior ao ajuizamento da*

*execução fiscal, a metodologia de cálculo fixada pelo revogado art. 35 da Lei nº 8.212/91 se mostra mais benéfico ao contribuinte, devendo ser aplicado até a competência 11/1998.*

*A partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941, multa de ofício.*

**RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449. REDUÇÃO DA MULTA.**

*As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212.*

*Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

#### **JUROS/SELIC**

*As contribuições sociais e outras importâncias, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, nos termos do artigo 34 da Lei 8.212/91.*

*Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais diz que é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*

#### **Recurso Voluntário Negado**

A decisão foi assim registrada:

*"Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, foi negado provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado."*

Cientificada do acórdão em 15/04/2013 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 337), a Contribuinte opôs, em 22/04/2013 (carimbo aposto às e-fls. 340), os Embargos de Declaração de e-fls. 340 a 345, rejeitados conforme o Despacho nº 2302-002, de 14/04/2014 (e-fls. 349 a 352).

Intimada do despacho que rejeitou os Embargos em 06/05/2014 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 357), a Contribuinte interpôs, em 20/05/2014 (carimbo aposto às e-fls. 359), o Recurso Especial de e-fls. 359 a 396, com fundamento no art. 67, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando discutir as seguintes matérias:

a) cancelamento de isenção/imunidade de contribuições sociais previdenciárias por falta de cumprimento dos requisitos do art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991;

b) 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 segunda matéria - **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 de 18/08/2015 (e-fls. 399 a 405), o que foi mantido pelo Despacho de Reexame de mesma data (e-fls. 406/407).

Em seu apelo, quanto à matéria que obteve seguimento, a Contribuinte alega:

- no caso dos autos, aplicou-se a multa de mora de 24%, prevista no artigo 35, II, "a", da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação anterior à publicação da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.491, de 2009;

- contudo, a sobredita Medida Provisória, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, alterou o artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, que passou a contar com a seguinte redação: "*Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, 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 1996*";

- o artigo 61, da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, determina que:

*"Artigo 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)*

**§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento** (grifos da recorrente).

- sendo assim, em decorrência da nova redação dada ao artigo 35, da Lei nº 8.212, de 1991, e com base, ainda, no disposto no artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, conclui-se que o percentual de multa moratória de 24%, aplicada aos supostos débitos da Recorrente, deve ser reduzido ao patamar de 20%;

- ocorre que, ao analisar o pedido da Recorrente, o acórdão recorrido manteve o patamar de 24%, ao argumento de que "*Em conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação vigente à época da lavratura, a contribuição social pr evidenciar ia está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso*";

- por sua, vez, em sentido diametralmente oposto, o acórdão paradigma é claro no sentido de que "*Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, 11, e 112, ambos do CTN, observando que o limite máximo*

*de 20% (vinte por cento) a ser aplicado a títulos de multa moratórias, conforme o art. 62, § 2º, da Lei n.º 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei 8.212/1991, com redação anterior à Lei n.º 11.941/2009, o lançamento do crédito tributário deve se adequar a multa moratória à aplicação da menor sanção, reduzindo-se a multa moratória, ex officio, desde que mais favorável ao contribuinte";*

- assim, em caso idêntico, sopesada a legislação tributária aplicável, o acórdão paradigma, em sentido oposto ao que restou decidido pelo acórdão recorrido, reconheceu a necessidade de se reduzir a multa moratória para o patamar de 20%, conforme nova redação do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 1991, bem como do disposto no artigo 62, § 2º, da Lei nº 9.430, e 1996.

Ao final, a Contribuinte pede que seja admitido e provido o recurso, reformando-se o acórdão recorrido, reduzindo-se a multa moratória ao patamar de 20%.

O processo foi encaminhado à PGFN em 18/11/2015 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 415) e, em 1º/12/2015 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 423), foram oferecidas as Contrarrazões de e-fls. 416 a 422, contendo os seguintes argumentos:

- o artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na nova redação conferida pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, não pode ser entendido de forma isolada do contexto legislativo no qual está inserido, sobretudo de forma totalmente dissociada das alterações introduzidas pela MP nº 449 à legislação previdenciária;

- nesse contexto, impende considerar que a Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da MP nº 449 de 2008), ao mesmo tempo em que alterou a redação do artigo 35, introduziu na Lei de Organização da Previdência Social o artigo 35-A, a fim de instituir uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários previdenciários e respectivos acréscimos legais de forma similar à sistemática aplicável para os demais tributos federais;

- a redação do art. 35-A é clara: efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

- assim, no lançamento de ofício, diante da falta de pagamento ou recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata é exigido, além do principal e dos juros moratórios, os valores relativos às penalidades pecuniárias que no caso consistirá na multa de ofício;

- a multa de ofício será aplicada quando realizado o lançamento para a constituição do crédito tributário; a incidência da multa de mora, por sua vez, ficará reservada para aqueles casos nos quais o sujeito passivo, extemporaneamente, realiza o pagamento ou o recolhimento antes do procedimento de ofício (ou seja, espontaneamente - o que não foi o caso);

- essa mesma sistemática deverá ser aplicada às contribuições previdenciárias, em razão do advento da MP nº 449, de 2008, posteriormente convertida da Lei nº 11.941, de 2009;

- logo, diante da redação explícita da norma, fica claro que, tratando-se de lançamento de ofício, considerando-se que não houve no caso a declaração de todos os dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias devidas, nem o recolhimento ou pagamento do tributo devido, a multa a ser aplicada é aquela prevista no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996;

- por fim, cumpre voltar a atenção para o disposto na Instrução Normativa RFB nº 971 de 2009, sobre as regras a serem observadas em razão do advento da MP nº 449, de 2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 2009;

- nessa linha de raciocínio, o Auto de Infração de obrigação principal deve ser mantido, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou a do art. 35-A da MP 449/2008.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Assim, embora a matéria tratada no Recurso Especial seja a retroatividade benigna das multas previdenciárias, compulsando-se os autos constata-se que a matéria de fundo diz respeito a imunidade de Contribuições Previdenciárias de entidades beneficentes (artigo 55, inciso III da Lei nº 8.212, de 1991), sobre a qual existe decisão do STF determinando o seu sobrestamento.

Diante do exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência à SECAM/2ª Turma da CSRF, para que o presente processo fique sobrestado até decisão do STF.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo