



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.001304/2009-67
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.979 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 25 de agosto de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE MARACANAÚ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. CONTRIBUIÇÃO DÉVIDAS A TERCEIROS.

O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

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.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente(s) o conselheiro Ana Paula Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2301-003.183, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção

de Julgamento do CARF, em 20 de novembro de 2012, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 100:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TERCEIROS. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. COMPENSAÇÃO. DEPENDE DE REQUERIMENTO. NÃO APRECIÇÃO. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA. TAXA SELIC.

Não há cerceamento do direito de defesa quando estão explicitados todos os elementos do lançamento e quando o contribuinte tem preservado seu direito à apresentação do recurso.

A compensação não pode ser automática e carece de requerimento apropriado, nos casos de pagamento indevido ou a maior, estando sujeito à revisão fiscal.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei n.º 9.430/1996.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 111 e seguintes, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 123 e seguintes, para **rediscutir a aplicação da multa nos termos do art. 35-A da Lei 8.212/91 (retroatividade benigna)**.

Em seu **recurso, aduz a Procuradoria**, em síntese, que:

- a) o artigo 35 da Lei n.º 8.212/91 na nova redação conferida pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, não pode ser entendido de forma isolada do contexto legislativo no qual está inserido, sobretudo de forma totalmente dissociada das alterações introduzidas pela MP n.º 449 à legislação previdenciária;
- b) efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96;
- c) à semelhança do que ocorre com os demais tributos federais, verificado **que o contribuinte não realizou o pagamento ou o recolhimento do tributo devido e não declarou no documento próprio (GFIP) todos os dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias (a respeito, ver o Relatório Fiscal de fls. 41/44), cumpre à fiscalização realizar o lançamento de ofício e aplicar a respectiva multa (de ofício) prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96;**
- d) 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 (no presente caso concreto, repise-se não houve essa declaração em GFIP), nem o recolhimento ou pagamento do tributo devido, a multa a ser aplicada é aquela prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96;**
- e) para se averiguar sobre a ocorrência da retroatividade benigna no caso concreto, a **comparação entre normas deve ser feita entre o art. 35, da Lei n.º 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) e o art. 35-A da LOPS.**

Intimada por edital, a Contribuinte não apresentou Contrarrazões, como se observa do Despacho de fls. 132.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os demais pressupostos de admissibilidade.

Observa-se que, da presente ação fiscal, tiveram origem os seguintes autos, fls. 12:

AI 37.042.458-1 (terceiros)

AI 37.042.467-0 (patronal)

AI 37.042.457-3 (segurados – transportadores autônomos)

AI 37.042.470-0 (segurados – estagiários em desacordo com a legislação)

AI 37.050.994-3 (patronal – estagiários em desacordo com a legislação)

Insta salientar que, além dos lançamentos mencionados no relato fiscal, o Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal elenca os seguintes:

AI 371864275

AI 371864283

AI 371864291

Narrou a fiscalização que *não foi declarada em GFIP a remuneração paga ou creditada aos contribuintes individuais da categoria 13 (autônomos) e 15 (transportadores autônomos), embora o contribuinte tenha recolhido parcialmente a contribuição devida*, fl. 43.

Além disso, extrai-se a seguinte consideração, fl. 45:

14. O órgão deixou de recolher no prazo legal as contribuições devidas à **Seguridade Social e, concomitantemente, deixou de informar na GFIP** os fatos geradores da contribuição previdenciária, o que, em tese, constitui crime de "Sonegação da Contribuição Previdenciária" previsto no inciso I do art. 337-A do Código Penal Brasileiro. A conduta acima será objeto de Representação Fiscal Para Fins Penais.

O objeto do lançamento sob análise refere-se às **contribuições devidas, correspondentes à parte de outras entidades (SEST e SENAT), destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos contribuintes individuais das categorias transportadores autônomos.**

Foi admitida para rediscussão pelo Colegiado, conforme narrado, apenas a matéria atinente 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.

A respeito da matéria, o Colegiado *a quo* assim entendeu:

28. Por fim, sobre a multa aplicada, torna-se importante apreciar, de ofício, a matéria, tendo em vista se tratar de questão de ordem pública. Dessa forma, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea "c", deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

29. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe: (...).

30. E o supracitado art. 61, da Lei n.º 9.430/96, por sua vez, assevera que: (...). 31. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

32. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei n.º 9.430/1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009 ao art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

Inconformada com a mencionada decisão, a Recorrente assevera, em suma:

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 (no presente caso concreto, repise-se não houve essa declaração em GFIP), nem o recolhimento ou pagamento do tributo devido, a multa a ser aplicada é aquela prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96.**

A multa de mora, diante da novel sistemática, tanto no microsistema previdenciário, quanto de acordo com a disciplina da Lei n.º 9.430 aplicável em relação aos demais tributos federais, não terá lugar nesse lançamento de ofício. A multa de mora e a multa de ofício são excludentes entre si. E deve prevalecer, na hipótese de lançamento de ofício, configurada a falta ou recolhimento do tributo e/ou a falta de declaração ou declaração inexata, a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96, diante da literalidade do art. 35-A.

Nessa esteira, não há como se adotar outro entendimento senão o de que a multa de mora prevista no art. 35, da Lei n.º 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) está inserida em sistemática totalmente distinta da multa de mora prescrita no art. 61 da Lei n.º 9.430/96. Logo, por esse motivo não se poderia aplicar à espécie o disposto no art. 106 do CTN, pois, para a interpretação e aplicação da retroatividade benigna, a comparação é feita em relação à mesma conduta infratora praticada, em relação à mesma penalidade.

Como conclusão, para se averiguar sobre a ocorrência da retroatividade benigna no caso concreto, a comparação entre normas deve ser feita entre o art. 35, da Lei n.º 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) e o art. 35-A da LOPS.

O assunto não comporta maiores discussões, considerando a inteligência do Enunciado de Súmula CARF 119, de observância obrigatória por este colegiado, com base no artigo 72 do RICARF, que veio ratificar os termos da Portaria Conjunta PGFN/RFBN n.º 14/2009. Confira-se:

Súmula CARF n.º 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 n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 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 n.º 9.430, de 1996

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Vale dizer, a multa então aplicada à luz do dispositivo hoje revogado deve ser somada àquela prevista no também revogado § 5º do artigo 32 da Lei 8.212/91 (CFL68), **caso**

tenham sido ambas lançadas, e comparadas com a multa de 75% prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96.

Desse modo, tratando-se de lançamento de ofício, a base para comparação para se aferir se houve, ou não, o tratamento legal mais benéfico, é – como regra - a multa resultante da aplicação do novel artigo 35-A (75%). Excetuam-se da regra, os casos em que as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, situação em que deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Com isso, tem-se que a disciplina prevista no artigo 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, reserva-se aos casos em que, não havendo lançamento de ofício, os débitos confessados são recolhidos fora dos prazos estabelecidos na legislação. Ou, ainda, no caso em que o débito lançado já se encontrava declarada em GFIP.

Assim sendo, o comparativo deve ser efetuado nos termos do artigo 4º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/2009, *verbis*:

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Procuradoria e, no mérito, dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz