



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.720338/2010-07
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.687 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IGREJA EVANGÉLICA ASSEMBLEIA DE DEUS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. 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 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 e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	ESPÉCIE	SITUAÇÃO
----------	--------	---------	----------

10630.720337/2010-54	37.271.653-9	Obrigação Principal (Empresa)	Recurso Especial
10630.720338/2010-07	37.271.654-7	Obrigação Principal (Segurados)	Recurso Especial
10630.720339/2010-43	37.271.650-4	Obrigação Principal (Terceiros)	Recurso Especial
10630.720340/2010-78	37.271.656-3	Obrigação Principal (Empresa)	Recurso Especial
10630.720341/2010-12	37.271.659-8	Obrigação Principal (Segurados)	Recurso Especial
10630.720342/2010-67	37.271.660-1	Obrigação Principal (Terceiros)	Recurso Especial

O presente processo trata do Auto de Infração, Debcad 37.271.654-7, referente às Contribuições Sociais dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, a segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da autuada, no período de 01/2005 a 13/2005, conforme Relatório Fiscal de e-fls 36 a 42.

A Impugnação foi julgada improcedente, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 22/01/2013, prolatando-se o Acórdão n.º 2403-001.787 (e-fls. 222 a 233), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante n.º 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal STF e da Lei Complementar n.º 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, “a ” determinaram que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO.

A isenção prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal exige que a pessoa jurídica requeira junto ao Instituto Nacional do Seguro Social o Certificado de Entidade VINCULO EMPREGATÍCIO.

Constatado e demonstrado o vínculo empregatício, há que se efetuar o enquadramento como segurado empregado.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento ao contribuinte individual integra o salário de contribuição.

MULTA DE MORA

Na forma do revogado art. 35, I, II, III da Lei n Lei 8.212/91, os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais e das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos, são acrescidos de multa de mora e juros de mora. A redação dada pela Lei no 11.941, de 2009, aduz que os débitos serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

MULTA MAIS BENÉFICA.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, a lei não retroage para prejudicar, há que se observar a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores conforme o

comando do artigo 149 do Código Tributário Nacional CT e assim também quanto a multa de ofício, com previsão para lançamentos de fatos geradores ocorridos e notificados a partir da lei 11.941, de 2009.

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência em relação às competências até 11 e 13/2005 nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional CTN. Vencidos os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro que votou pelas conclusões. No Mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário determinando o recálculo da multa de mora, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte de acordo com o disposto no art. 35, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, e nos termos do art. 61 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996 que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, critérios desta data que devem ser observados quando da ocasião do pagamento. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

O processo foi encaminhado à PGFN em 03/07/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 473 do PAF 10630.720337/2010-54) e, em 02/08/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 486 do PAF 10630.720337/2010-54), foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 234 a 245, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 2009, vigente à época, visando **revisar a aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei n.º 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho n.º 2400-1197/2013, de 09/12/2013 (e-fls. 246 a 249).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e provimento do recurso, a fim de que prevaleça o entendimento de que deve ser verificada qual a norma mais benéfica ao Contribuinte, se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A, da MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009

Cientificada do Acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 20/02/2014 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 251 a 252), a Contribuinte ofereceu, em 07/03/2014 (carimbo apostado às e-fls. 253), as Contrarrazões de e-fls. 253 a 257, contendo os seguintes argumentos:

- o acórdão recorrido declarou a decadência do período de 01/05 a 11/05 e 13/05 (mantendo apenas 12/05), com base nos seguintes fundamentos:

É relevante notar que o legislador ao classificar o que seria o lançamento por homologação também não se referiu a rubricas ou aos fatos geradores mas sim aos tributos. Na hipótese de ter que verificar se ocorreu "pagamento antecipado", a busca se voltará para qualquer valor recolhido na competência decaída e não para um ou outro fato distintamente, até porque, como visto alhures, a guia de recolhimento do pagamento não permite fazer distinção. Considerando tudo que foi exposto e ainda que a notificação ocorreu em 29/11/2010 restam caracterizados os exigidos pagamentos antecipados para reconhecer decaídas as competências novembro de 2005 e anteriores, sob o comando do preceituado no § 4º do art. 150 do CTN.

- contra tal entendimento a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de Divergência, ao argumento de que "para ser considerado pagamento antecipado, o recolhimento deve se referir ao fato gerador da contribuição reconhecido pelo contribuinte";

- entretanto, não merece acolhida o argumento da Fazenda Nacional, eis que distorce o constante do artigo 150 do CTN, que se refere a antecipação do tributo e não a fatos geradores em específico, rubricas ou verbas, como pretende restringir a Procuradoria;

- ou seja, tendo havido recolhimento antecipado de "*Contribuições Previdenciárias*" (tributo), trata-se de lançamento por homologação, pois a Fazenda Nacional, ao invés de homologar tal "lançamento" realizado pelo Contribuinte, fez a cobrança de diferenças de "*Contribuições Previdenciárias*";

- em outras palavras, o recolhimento de Contribuições Previdenciárias feito antecipadamente pelo Contribuinte foi considerado insuficiente ou a menor pelo Fisco, gerando a lavratura de autuação para cobrar de diferenças do tributo;

- a Câmara Superior já apreciou recursos idênticos ao presente e afastou os argumentos da Fazenda Nacional, ao fundamento de que para a aplicação do prazo decadencial do art. 150 do CTN, basta ter havido algum recolhimento do tributo (Contribuição Previdenciária);

- no que tange à multa, o acórdão aplicou a multa de mora do antigo art. 35, da Lei n.º 8.212, de 1991 (24%), por ser mais benéfica ao Contribuinte, também não merecendo reforma o acórdão recorrido;

- contra tal entendimento, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, sustentando que deve ser aplicada a nova multa do art. 35-A (multa de ofício de 75%), criada pela MP 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, eis que seria mais benéfica que a soma das multas antes previstas nos artigos 32, II e 35, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991;

- entretanto, o recurso não merece provimento, eis que para fins de comparação de multas, para aplicação da mais benéfica, não pode ocorrer a soma de multas de naturezas distintas, que penalizam infrações diferentes (multa de mora por obrigação acessória e multa de ofício por obrigação principal);

- devem ser comparadas as multas de mesma natureza, qual seja, a multa antiga de mora do artigo 35, da Lei n.º 8.212, de 1991 (24%), com a multa de mesma natureza atualmente prevista (cita jurisprudência do CARF).

Ao final, a Contribuinte pede a manutenção do acórdão recorrido.

Em 24/10/2017, foi prolatada a Resolução n.º 9202-000.152 (e-fls. 258 a 261), sobrestando o julgamento do processo em razão de determinação do STF (Petição STF n.º 6.604/2017, nos autos do RE 566.622/RS).

O processo agora retorna para julgamento, conforme despacho de e-fls. 269/270.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos, portanto deve ser conhecido.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, a Contribuinte apresenta argumentos no sentido da manutenção da decisão recorrida, relativamente à decadência e à

aplicação da retroatividade benigna das multas previdenciárias. Entretanto, o Recurso Especial da Fazenda Nacional trata apenas da segunda matéria, de sorte que a decisão acerca da decadência, proferida no acórdão recorrido, já se tornou definitiva.

Trata-se de Auto de Infração, Debcad 37.271.654-7, referente às Contribuições Sociais dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, a segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da autuada, no período de 01/2005 a 13/2005, conforme Relatório Fiscal de e-fls 36 a 42.

O apelo visa rediscutir a matéria **aplicação da retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei n.º 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009.**

O Colegiado recorrido entendeu que, tratando-se de exigência de obrigação principal, a retroatividade benigna seria aplicada mediante a limitação da multa a 20%, conforme a nova redação do art. 35, da Lei n. 8.212, de 1991, dada pelo MP 449, de 2008. A Fazenda Nacional, por sua vez, defende que a multa seja limitada a 75%, conforme o art. 35-A, da mesma lei, introduzido pela MP 449, de 2008.

Entretanto, o posicionamento adotado pelo Colegiado recorrido vai ao encontro do que consta da Nota SEI n.º 27/2019/SRJ/PGACET/PGFN-ME, assim ementada:

Retroatividade benéfica do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 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 n.º 8.212, de 1991 (incluído pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei n.º 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 n.º 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

(...)

Sucedo 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 n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 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 n.º 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei n.º 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória n.º 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 o ato da própria PGFN, não há como fazer retroagir a aplicação da multa de ofício de 75%, o que impede o provimento do apelo.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo