



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.723860/2010-79
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-010.119 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrente SPORT CLUB INTERNACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/12/2006

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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 dar-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	ESPÉCIE	SITUAÇÃO
11080.723860/2010-79	Obrig. Principal - Segurados (37.273.158-9)	Recurso Especial
11080.723861/2010-13	Obrig. Principal – Segurados (37.273.159-7)	Recurso Especial
11080.723862/2010-68	Obrig. Principal – Terceiros (37.273.161-9)	Recurso Especial
11080.723863/2010-11	Obrig. Acessória - CFL 34 (37.273.160-0)	Baixado

O presente processo trata do Auto de Infração de Obrigação Principal, **Debcad 37.273.158-9**, referente às Contribuições Previdenciárias devidas à Seguridade Social, parcela dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas a título de tarefas, auxílio creche e quebras de caixa, no período de 01/2005 a 12/2006, Conforme Relatório Fiscal de fls. 12 a 17.

A Impugnação foi considerada improcedente, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 15/06/2016, prolatando-se o Acórdão n.º 2301-004.732 (fls. 506 a 514), assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE REMUNERAÇÕES.

Há necessidade de informação em GFIP e recolhimento das verbas previdenciárias referentes a contribuições incidentes sobre remunerações denominadas tarefa e quebra de caixa.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUXÍLIO-CRECHE.

Não incidem contribuições previdenciárias sobre as verbas concedidas aos segurados empregados a título de auxílio-creche, na forma do artigo 7º, inciso XXV, da Constituição Federal, em face de sua natureza indenizatória.

MULTA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. CRITÉRIO. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP. Aos processos de lançamento fiscal dos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, e não declarados em GFIP, aplica-se a multa mais benéfica, obtida pela comparação do resultado entre a soma da multa vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (obrigação principal) e da multa por falta de declaração em GFIP vigente à época da materialização da infração (obrigação acessória), com a multa de ofício (75%) prevista no artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

A decisão foi assim registrada:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado: (a) por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário em relação ao auxílio-creche; acompanhou pelas conclusões o conselheiro Fábio Piovesan Bozza; (b) quanto à multa previdenciária, submetida a questão ao rito do art. 60 do Regimento Interno do CARF, foram apreciadas as seguintes teses: a) aplicação da regra do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009; b) aplicação das regras estabelecidas pela Portaria Conjunta PGFN/RFB 14, de 2009; c) aplicação da regra do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, vigente à época dos fatos geradores, limitada ao percentual de 75%, previsto no artigo 44, I, da Lei 9.430, de 1996; em primeira

votação, se manifestaram pela tese "a" os conselheiros Alice Grecchi, Gisa Barbosa Gambogi Neves e Fabio Piovesan Bozza ; pela tese "b" Andrea Brose Adolfo, Marcela Brasil de Araújo Nogueira e João Bellini Júnior e pela tese "c" Julio Cesar Vieira Gomes e Amílcar Barca Teixeira Júnior; excluída a tese "c" por força do disposto no art. 60, parágrafo único, do Regimento Interno do CARF, em segunda votação, por maioria de votos, restou vencedora a tese "b", vencidos os conselheiros Alice Grecchi, Gisa Barbosa Gambogi Neves e Fabio Piovesan Bozza; com isso, as multas restaram mantidas como constam no lançamento; designada para redigir o voto vencedor a conselheira Andrea Brose Adolfo.

Cientificada do acórdão em 07/07/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 534), o Contribuinte, em 14/07/2017, opôs os Embargos de Declaração de fls. 538 a 540 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 536), rejeitados conforme despacho de 25/09/2017 (fls. 568 a 571).

O Contribuinte foi cientificada da rejeição de seus Embargos em 26/09/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 577) e, em 11/10/2017, interpôs o Recurso Especial de fls. 580 a 589 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 579), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, suscitando as seguintes matérias: cobrança de Contribuição sobre verbas indenizatórias fixadas em termo Acordo Coletivo de trabalho; e retroatividade benigna das multas previdenciárias, 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 do Contribuinte foi dado seguimento parcial, conforme despacho de 15/12/2017 (fls. 657 a 671), admitindo-se apenas a rediscussão da **retroatividade benigna das multas previdenciárias, 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.**

Cientificada do Despacho de Admissibilidade em 15/02/2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 677), o Contribuinte apresentou, em 19/02/2018 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 678), o Requerimento de Agravo de fls. 700 a 703, rejeitado conforme despacho de 25/07/2018 (fls. 707 a 712).

Em seu apelo, quanto à matéria que obteve seguimento, o Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- caso subsista a aplicação da multa ao caso em tela, impõe-se a aplicação da norma mais benéfica trazida pela MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009;

- com isso, verifica-se que a capitulação das multas, consideradas pela Fiscalização, foram aquelas com as redações anteriores à Lei n.º 11.941, de 2009;

- assim, resta o entendimento de que o benefício de redução da multa moratória para o percentual de 20% deve ser aplicado, caso seja mantida a cominação de penalidade ao caso ora vergastado, a teor do disposto nas alterações trazidas pela Lei n.º 11.941, de 2009 c/c o art. 106, II, "c", do CTN.

Ao final, o Contribuinte pede que o acórdão recorrido seja reformado no que tange à retroatividade benigna.

O processo foi encaminhado à PGFN em 07/01/2019 (Despacho de Encaminhamento de fls. 722) e, em 18/01/2019, a Fazenda Nacional ofereceu as Contrarrazões de fls. 723 a 728 (Despacho de Encaminhamento de fls. 730), contendo os seguintes argumentos:

- antes das inovações da MP n.º 449, de 2008, atualmente convertida na Lei n.º 11.941, de 1991, o lançamento do principal era realizado separadamente, em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II, da Lei n.º 8.212, de 1991, além da lavratura do Auto de Infração, com base no artigo 32, da Lei n.º 8.212, de 1991 (multa isolada);

- com o advento da MP n.º 449, de 2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: artigo 32-A e artigo 35-A, ambos da Lei n.º 8.212, de 1991;

- o art. 32-A trata de preceito normativo destinado unicamente a penalizar o contribuinte que deixa de informar em GFIP dados relacionados a fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, nos termos do art. 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212, de 1991;

- contudo, a MP n.º 449, de 2008 também inseriu no ordenamento jurídico o art. 35-A, que remete à aplicação do artigo 44, da Lei n.º 9.430, de 1996, e abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata);

- assim, sempre que houver lançamento da obrigação principal e também da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A, da Lei 8.212, de 1991;

- essa foi a conclusão a que chegou o acórdão recorrido e que reflete a melhor interpretação da nova sistemática de lançamento das Contribuições Previdenciárias;

- ressalta-se que, conforme salientado alhures, houve lançamento de Contribuições Sociais em decorrência da atividade de fiscalização que deu origem ao presente feito, logo, de acordo com a nova sistemática, o dispositivo legal a ser aplicado seria o artigo 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, com a multa prevista no lançamento de ofício (artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996).

- assim, deve ser feita a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9202-010.119 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 11080.723860/2010-79

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos, portanto deve ser conhecido.

O presente processo trata do Auto de Infração de Obrigação Principal, **Debcad 37.273.158-9**, referente às Contribuições Previdenciárias devidas à Seguridade Social, parcela dos segurados, incidentes sobre as remunerações pagas a título de tarefas, auxílio creche e quebras de caixa, no período de 01/2005 a 12/2006, Conforme Relatório Fiscal de fls. 12 a 17.

O Recurso Especial do Contribuinte visa rediscutir a **retroatividade benigna das multas previdenciárias, 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.**

Relativamente à penalidade, o Colegiado recorrido consignou que a retroatividade benigna já fora observada pela Fiscalização, que comparou o somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigações principal e acessória, nos moldes dos arts. 35 e 32, §§ 4º, 5º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009).

O Contribuinte, por sua vez, pede que a comparação seja feita entre a legislação vigente à época dos fatos geradores e o art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, com a nova redação dada pela Lei 11.941, de 2009, que remete ao art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996 (multa de mora limitada a 20%).

Com efeito, o pedido do Contribuinte encontra amparo na Nota SEI nº 27/2019/SRJ/PGACET/PGFN-ME, assim ementada:

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.

(...)

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 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 o ato da própria PGFN, não há como fazer retroagir a aplicação da multa de ofício de 75%, portanto o apelo deve ser provido, para que a multa pelo descumprimento da obrigação principal seja exigida conforme o previsto no art. 35, da Lei nº

8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que remete ao art. ao art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996 (limitada a 20%).

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo