



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10510.004193/2008-37</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9202-011.368 – CSRF/2ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de julho de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR
<b>RECORRENTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>RECORRIDA</b>	COMPANHIA DE DESENVOLVIMENTO DE RECURSOS HÍDRICOS E IRRIGAÇÃO DE SERGIPE

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/09/2004

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS REGIMENTAIS. ACÓRDÃO RECORRIDO EM HARMONIA COM SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Não cabe recurso especial de decisão que adote entendimento de súmula do CARF, ainda que a referida súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão 2803-002.449 (fls. 698/707), da 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamentos do CARF, que deu provimento parcial ao recurso voluntário apresentado pelo Contribuinte para: a) decretar a sua nulidade parcial e dos créditos lançados a título de diferença de reenquadramento) das alíquotas de SAT, por vício material; b) que a aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei nº 8.212/1991, com a redação da Lei nº 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §§ 1º e 3º, da Lei nº 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória nº 449/2008, vedada a interpretação conjunta com os artigos 35-A da Lei nº 11.941/2009.

O presente lançamento se refere à aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória que consiste em a empresa apresentar GFIP Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informação a Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, sendo autuada por infração a Lei nº 8.212/91, artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 combinado com o artigo 225, IV, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 13/19), o contribuinte não declarou em GFIP valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais e os valores brutos das notas fiscais de serviços prestados por cooperativa, conforme se verifica nos anexos juntados às folhas 20/25. Além disso, informou alíquota de SAT de 1% e a auditoria fiscal efetuou o reenquadramento para 3%.

Muito embora impugnada, a exigência foi mantida na decisão de primeiro grau, ensejando a interposição do Recurso Voluntário (fls. 684/688), julgado em sessão plenária de 19/06/2013, na qual foi prolatado o Acórdão nº 2803-002.449 (fls. 698/707), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/05/2010

INFORMAR FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM GFIP.

Deixar de informar em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração ao artigo 32, Inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997, e artigo 225, IV, do Decreto nº. 3.048/1999.

AUTO DE INFRAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE SAT NÃO FUNDAMENTADA NOS AUTO DE INFRAÇÃO. ATIVIDADE PREponderante PELO NÚMERO DE FUNCIONÁRIOS. FISCALIZAÇÃO IN LOCO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

O reenquadramento de alíquota do SAT realizada pela fiscalização deve ser motivada com demonstração fática da atividade preponderante dos estabelecimentos na correspondência do número dos seus funcionários em cada atividade. A ausência de análise in loco é causa de nulidade por vício material.

## RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI N º 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas referentes a declarações em GFIP foram alteradas pela lei nº 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212/91. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, deve-se aplicar a norma mais benigna ao contribuinte. Recurso Voluntário Provido Em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, no sentido de reformar a decisão a quo e o lançamento em questão para: a) decretar a sua nulidade parcial e dos créditos lançados a título de diferença de enquadramento (reenquadramento) das alíquotas de SAT, por vício material; b) que a aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §§1º e 3º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória nº 449/2008, vedada a interpretação conjunta com os artigos 35-A da Lei n. 11.941/2009. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, quanto à alíquota SAT.

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em 19/08/2013 (fl. 708) e, em 02/10/2013 (fl. 725), retornaram com Recurso Especial (fls. 709/724) objetivando rediscutir as matérias:

**a) SAT – Auto-enquadramento da empresa – Desnecessidade de verificação *in loco*;**

**b) Da aplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991.**

Pelo despacho datado de 27/04/2017 (fls. 728/737), deu-se seguimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se a rediscussão da matéria “b”.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi intimada e não apresentou manifestação (fl 739).

O contribuinte foi intimado do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento parcial, conforme Aviso de Recebimento AR (fl. 747), porém não apresentou contrarrazões e nem recurso contra a parte que lhe foi desfavorável.

Depois, o julgamento foi convertido em diligência mediante a Resolução nº 9202-000.215 (fls. 753/759), datada de 31/01/2019, com vistas à apensação do presente feito ao processo 10510.004191/2008-48, que se encontrava pendente de apreciação de recurso voluntário, para posterior distribuição ao relator, para julgamento em conjunto dos Recursos Especiais, por conexão, caso aplicável.

Foi emitido despacho de sobrestamento (fl. 766), em razão de o processo 10510.004191/2008-48 estar em fase processual distinta. Também foi informada a existência dos

processos 10510.004192/2008-92 e 10510.004194/2008-81, decorrentes da mesma ação fiscal. Todos eles se encontravam com recurso voluntário pendente de julgamento.

Posteriormente, foram juntados aos autos os acórdãos proferidos nos três processos, cujas conclusões são as seguintes:

- Processo 10510.004191/2008-48 – Acórdão 2201-008.122 – Resultado: Provimento Parcial para exclusão das contribuições incidentes sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho.
- Processo 10510.004194/2008-81 – Acórdão 2201-008.143 – Resultado: Negado provimento para manutenção da autuação pelo descumprimento de obrigação acessória (CFL 91) que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e de Informações à Previdência Social (GFIP) em desconformidade com as formalidades especificadas no Manual de Orientação (Manual da GFIP);
- Processo 10510.004192/2008-92 – Acórdão 2201-008.121 – Resultado: Negado provimento para manutenção do lançamento correspondente à contribuição dos segurados descontadas, não recolhidas e não declaradas em GFIP.

No despacho de encaminhamento (fl. 805) é informado que as decisões exaradas nos três processos mencionados são definitivas.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, Relatora.

### Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme relatado, pelo Despacho de Admissibilidade, deu-se seguimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se a rediscussão da matéria **b) Da aplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991.**

Mediante análise dos autos, verifica-se que há similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas, motivo pelo qual restou configurada a divergência jurisprudencial apontada pela Fazenda Nacional. Em situações semelhantes, os paradigmas aplicaram o artigo 35-A, na retroatividade benigna da multa por descumprimento de obrigação acessória CFL 68, enquanto a decisão recorrida aplicou o disposto no artigo 32-A, I, ambos da Lei nº 8212/91. Ratifico o disposto no despacho de admissibilidade de e-fls. 728/737:

A recorrente demonstra as posições divergentes entre o segundo paradigma que adota o julgado da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, verbis:

Acórdão nº 9202-02.086

(...)

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. GFIP. OMISSÕES.

INCORREÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.

Recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas.

Recurso especial negado.”

Para aclarar o entendimento, destaca trecho do voto vencedor do acórdão:

“Vê-se, pois, na sistemática revogada, a existência de multas diversas para fatos geradores igualmente distintos e autônomos: uma, prevista no art. 32, § 5º, que tem natureza de multa por descumprimento de obrigação acessória e, portanto, constituirá o próprio crédito tributário, não guardando vinculação com a obrigação principal de pagamento do tributo devido no prazo de lei; e a outra, consistente em penalidade pecuniária que decorre do não recolhimento do tributo devido dentro do respectivo vencimento, prevista no art. 35, II.

Entendo que na atual sistemática, nos casos de lançamento de ofício, têm-se uma única multa, prevista no art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, que faz remissão expressa ao art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, a multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.”

Observa que o acórdão paradigma entendeu ser legítima a aplicação da multa nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, em situação idêntica à presente, por entender que, havendo lançamento de ofício das contribuições previdenciárias vinculadas à infração em análise, não mais deve ser aplicado o art. 32-A da citada lei.

Como segundo paradigma, faz referência ao julgado da Primeira Turma da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF, in verbis:

Acórdão nº 2401-00.127

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

(...)

Assunto: Obrigações Acessórias Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005  
OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO

Consiste em descumprimento de obrigação acessória, a empresa apresentar a GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA - APLICAÇÃO Na superveniência de legislação que se revele mais favorável ao contribuinte no caso da aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o princípio da retroatividade benigna da lei aos casos não definitivamente julgados, conforme estabelece o CTN. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.”

Aduz que mesmo não estando consignado na ementa qual o dispositivo legal aplicável à espécie, o relator ressaltou no seu voto:

“Entretanto, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida provisória nº 449/2008.

A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionada a GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

(...)

Entretanto, a MP 449/2008, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte:

‘Art. 35-A – Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei 9.430, de 1006.’ O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

‘Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;’ Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado”.

Alega estar evidenciada a divergência jurisprudencial na aplicabilidade da multa no caso em questão e deve ser adotado o entendimento exarado no paradigma, porque no caso de descumprimento de obrigação acessória, quando houve, também, lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação principal, as multas aplicadas de acordo com a legislação anterior devem ser somadas (art. 32, IV, § 5º, e art. 35, II, ambos da Lei nº 8.212/91) e comparadas com a multa indicada no novo artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, que remete ao artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, que é única e serve para apenar conjuntamente tanto o descumprimento da obrigação acessória como o da obrigação principal.

Ressalta que a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, não deve ser levada em consideração, porque trata de descumprimento de obrigação acessória sem o correspondente descumprimento de obrigação principal.

Faz uma análise dos dispositivos 32-A e 35-A, ambos da Lei nº 8.212/91, para dizer que o disposto pelo artigo 32, IV da citada lei, aplica-se apenas quando não houve o descumprimento de obrigação principal. Aduz que a infração antes penalizada no artigo 32, agora passou a ser enquadrada no 32-A, apenas com multa reduzida. Que a MP 449/2008, também inseriu no ordenamento jurídico, o artigo 35-A, o qual remete à aplicação do artigo 44, I da Lei nº 9.430/96, onde estão abarcadas as duas condutas de descumprimento de obrigação principal e acessória.

Assim, diz que o lançamento da multa isolada prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 ocorrerá somente quando acontecer o descumprimento da obrigação acessória, sem o descumprimento da obrigação principal. Ao passo que, toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa será única e prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Ao final, requer o provimento do recurso.

Mediante análise dos autos, se vislumbra a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigmas, motivo pelo qual está configurada a divergência jurisprudencial apontada pela Fazenda Nacional.

De fato, em situações semelhantes, os paradigmas aplicaram o artigo 35-A, enquanto que a decisão recorrida aplicou o disposto no artigo 32-A, I, ambos da Lei nº 8212/91.

Apesar de verificar-se a divergência jurisprudencial quanto à matéria, entendo que o recurso não merece ser conhecido neste ponto.

Isso porque a partir de 27/06/2024 passou a viger a Súmula CARF nº 196, com o seguinte teor:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Quanto ao conhecimento de recurso especial, o RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, dispõe o seguinte:

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das Turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

(...)

§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão:

(...)

III - que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:

(...)

c) Súmula do CARF ou Resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

O acórdão recorrido encontra-se em consonância com o disposto na Súmula CARF nº 196, e diante do disposto no art. 118, §3º, do RICARF, não cabe Recurso Especial de decisão que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Ademais, o §12 do RICARF estabelece que não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar Súmula do CARF. Neste sentido, os paradigmas nº 9202-02.086 e 2401-00.127 não se prestam a demonstrar a divergência, por contrariar a já citada súmula CARF nº 196.

Do acima exposto, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

#### Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

*Assinado Digitalmente*

**Sheila Aires Cartaxo Gomes**