



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10640.002493/2007-15
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.711 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de junho de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MALHARIA VIÚVA SIMÃO LTDA - ME

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2006

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS.
PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de informação sobre a remuneração de segurados da Previdência Social em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996 (Súmula CARF nº 119).

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 parcial para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a súmula CARF nº 119.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho (Relator), Ana Paula Fernandes, 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).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-008.711 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10640.002493/2007-15

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, Debcad n.º 37.027.629-9, relativa a contribuições sociais a cargo da empresa, incidentes sobre o total das remunerações dos segurados empregados, correspondentes a contribuições da empresa, inclusive destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, de Terceiros (SESI, SENAI, SEBRAE, INCRA e SALÁRIO EDUCAÇÃO); e, contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 29/31):

7. Em decorrência da mesma ação fiscal, foram ainda formalizados os seguintes lançamentos e autuações:

a) Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD - n.º 37.027.628-0, relativo às contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, dos segurados empregados e contribuintes individuais, arrecadadas pelo empregador mediante desconto incidente sobre a respectiva remuneração, no período abrangido pelas competências 05.2005, 07.2005 a 06.2006 que não foram integralmente recolhidas pelo contribuinte, na época própria.

b) Auto de Infração - AI - n.º 37.027.630-2, referente à ocorrência de infração ao disposto no art. 32 inciso IV, da Lei 8.212/91, uma vez que o contribuinte no período de 07.2005 a 06.2006, deixou de informar mensalmente ao INSS por intermédio da Guia de Recolhimento do FGTS à Informações Previdência Social GFIP, todos os fatos geradores de todas contribuições previdenciárias e outras informações. (Grifou-se)

Em sessão plenária de 19/11/2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2403-00.615 (fls. 117/124), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 30/06/2006

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PREVIDENCIÁRIAS. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE MAIS BENIGNA. MULTA MAIS BENÉFICA.

A Empresa é obrigada a recolher as contribuições sociais sobre a remuneração dos segurados empregados e dos contribuintes individuais (art. 30, I, b, da lei 8212/1991).

O artigo 106, “c”, do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna

Autuação lavrada por ofensa à legislação vigente capitulada no artigo 35 da Lei 8.212, há que se submeter ao preceituado sob o novo comando expresso na redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa mora

Intimada do resultado do julgamento em 28/09/2011 (fl. 125), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, em 30/09/2011 (fl. 127), interpôs os embargos de fls. 128/131.

A PGFN foi informada do despacho que rejeitou seus embargos em 13/06/2012 (fl. 147), tendo, em 15/06/2012 (fl. 149), apresentado Recurso Especial (fls. 150/161), para o qual foi dado seguimento para a rediscussão da matéria: “**retroatividade benigna**”.

Apresenta como paradigmas os Acórdãos n.º 2402-00.233 e n.º 2301-00.283, cujas ementas transcreve-se a seguir:

Acórdão n.º 2402-00.233

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 28/02/2007

MATÉRIA SUB JUDICE - CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RENÚNCIA Em razão da decisão judicial se sobrepor à decisão administrativa, a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, antes ou depois do lançamento, implica renúncia ao contencioso administrativo fiscal relativamente à matéria submetida ao Poder Judiciário

CO-RESPONSÁVEIS - PÓLO PASSIVO - NÃO INTEGRANTES Os coresponsáveis elencados pela auditoria fiscal não integram o pólo passivo da lide. A relação de coresponsáveis tem como finalidade cumprir o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei n.º 6.830/1980

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/04/2005 a 28/02/2007, ISENÇÃO - CEAS - CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - DEFERIMENTO POSTERIOR A existência de CEAS concedido posteriormente não supre a ausência do referido certificado para fins de usufruto de isenção relativamente a período pretérito

MULTA DE MORA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE BENIGNA – INOCORRÊNCIA

Havendo lançamento de ofício, não há que se aplicar as disposições contidas no § 2º do art. 61 da Lei n.º 9430/1996. O princípio da retroatividade benigna só é aplicado se restar demonstrado que a legislação posterior é mais favorável ao sujeito passivo.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Acórdão n.º 2301-00.283

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/01/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991. Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

JUROS CALCULADOS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n.º 8.212/1991, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal. No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de n.º 3.

RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES. RELAÇÃO DE CORESPONSÁVEIS. DOCUMENTO INFORMATIVO.

A relação de co-responsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores. Não foi objeto de análise no relatório fiscal se os dirigentes agiram com infração de lei, ou violação de contrato social, ou com excesso de poderes. Uma vez que tal fato não foi objeto do lançamento, não se instaurou litígio nesse ponto.

Ademais, os relatórios de co-responsáveis e de vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação. O art. 660 da Instrução Normativa SRP n.º 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PARCELA PAGA EM DESACORDO COM A LEI ESPECÍFICA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A parcela foi paga em desacordo com a lei, pois não houve participação do sindicato na negociação. A negativa do sindicato em participar, conforme descrito pelo recorrente, não tomou legítimo o instrumento realizado. Para solução do caso, se entendesse a empresa ou os trabalhadores ser mais benéfico o acordo de participação nos lucros proposto pelo recorrente deveria valer-se do disposto na Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, além do que a própria Lei n 10.101 em seu art. 4º prevê a forma de resolução de controvérsias relativas ao PLR.

Recurso Voluntário Negado

Com base nos argumentos recursais, requer a Fazenda Nacional que seja conhecido e provido o Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido, a fim de que a retroatividade benigna seja aplicada a partir da comparação entre penalidade vigente à época do lançamento e aquela prevista no art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, acrescido pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Cientificado do Acórdão de Recurso Voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, em 17/05/2013 (fl. 199), a Contribuinte apresentou, em 04/06/2013 (fl. 200), o Recurso Especial de fls. 200/2005, o qual não foi conhecido por ser intempestivo.

Na mesma data de apresentação do Recurso Especial, a Contribuinte também apresentou Contrarrazões (fls, 206/2009), pugnando pela manutenção do cálculo da multa, nos termos do acórdão desafiado.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Conhecimento

O Recurso Especial é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

No que se refere às contrarrazões, o art. 69 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 259/2009, vigente à época de sua apresentação, estabelecia:

Art. 69. Admitido o recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, dele será dada ciência ao sujeito passivo, assegurando-lhe o prazo de 15 (quinze) dias para oferecer contrarrazões e, se for o caso, apresentar recurso especial relativa à parte do acórdão que lhe foi desfavorável.

Quanto à contagem de prazo no âmbito do processo administrativo fiscal, o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972 prescreve:

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

De acordo com os dispositivos legais reproduzidos, o prazo para apresentação de contrarrazões a recurso interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional é de 15 (quinze) dias, contados da data em que o sujeito passivo tenha tomado ciência de a admissão, e será contado excluindo-se o dia do início e incluindo-se o do vencimento..

No caso concreto o Contribuinte teve ciência do despacho de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional em 17/05/2013, sexta-feira (fl. 199). Assim, o prazo para apresentação de contrarrazões iniciou-se em 20/05/2013 e encerrou-se em 03/06/2013. Porém, como a manifestação do Sujeito Passivo somente foi apresentada em 04/06/2013 (fl. 206), essa é intempestiva e não merece conhecimento.

Mérito

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado refere-se exclusivamente à aplicação da retroatividade benigna, tendo em vista as alterações promovidas na Lei nº 8.212/1991 pela MP nº 449/2009, convertida na Lei nº 11.941/2009.

De repisar que no mesmo procedimento fiscal foram exigidas multas por descumprimento de obrigações principais, bem como por descumprimento de obrigações acessórias por falta de declaração de fatos geradores em GFIP.

De mais a mais, a solução do litígio passa pelo exame da alínea “c” do inciso II do referido art. 106, que dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I – em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II – 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. (*Grifou-se*)

Convém registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma unânime, pacificou o entendimento de que, na aferição com vistas à aplicação da retroatividade benigna, não basta verificar a denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais ou limites. É necessário que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Nesse

sentido é o juízo extraído do Acórdão n.º 9202-004.262, de 23/06/2016, cuja ementa a seguir se transcreve:

AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA MULTA APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI 11.941/08 APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.

A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA COMPARATIVO DE MULTAS APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.

A legislação anterior à Medida Provisória n.º 449/2008 determinava, para a situação em que ocorresse o recolhimento a menor do tributo e a falta de declaração dos valores sujeitos à incidência de contribuições em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas no inciso II dos art. 35 e do § 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991. Com a superveniência da nova norma, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), previu-se somente a aplicação do art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei n.º 9.430/1996.

Por conseguinte, para adequada observância da retroatividade benigna insculpida na alínea “c” do art. 106 do CTN, mostra-se necessário comparar o somatório das multas previstas no inciso II do art. 35 e nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991, na redação anterior à MP 449/2008, e a multa prevista no art. 35-A da mesma lei, acrescentado pela Medida Provisória referida.

As conclusões expostas acima, estão em linha com o entendimento consolidado no âmbito do CARF, muito bem resumido nos excertos Acórdão n.º 9202-004.499, de 29/09/2016, transcritos a seguir:

Até a edição da MP 449/2008, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito - NFLD. Caso constatado que, além do montante devido, descumprira o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.

Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art. 35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.

Contudo, a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, 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 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

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, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.

Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de “multa de ofício” não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais - NFLD ou Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, pois estaríamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.

Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de

Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.

Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No presente caso, foi lavrado AIOA julgada, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 32-A.

No caso da ausência de informação em GFIP, conforme descrito no relatório a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de 100% (cem por cento) da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Face essas considerações para efeitos da apuração da situação mais favorável, entendo que há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

- Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou
- Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Levando em consideração a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme dispõe o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), o órgão responsável pela execução do acórdão deve, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar o cálculo da multa, em cada competência, somando o valor da multa aplicada no AI de obrigação acessória com a multa aplicada na NFLD/AIOP, que não pode exceder o percentual de 75%, previsto no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996. Da mesma forma, no lançamento apenas de obrigação principal o valor das multa de ofício não pode exceder 75%. No AI de obrigação acessória, isoladamente, o percentual não pode exceder as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991.

Observe-se que, no caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Cumprе ressaltar que o entendimento acima está em consonância com o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027 em 22/04/2010, e no mesmo diapasão do que estabelece a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, que contempla tanto os lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.

Nesse sentido, para fatos geradores ocorridos até a publicação da Medida Provisória 449/2008, uma vez concluído o julgamento na esfera administrativa, a autoridade responsável pela execução do acórdão, deverá observar as disposições contidas na Portaria PGFN/RFB nº 14/2009, que está em perfeita consonância com a jurisprudência administrativa. Confirma-se os procedimentos indicados na referida portaria:

Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 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, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso 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, 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.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

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.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

De se ressaltar que, com a superveniência da Súmula CARF nº 119/2018 e a atribuição de efeito vinculante a esse enunciado pela Portaria do Ministério da Economia nº 129,

de 1º de abril de 2019, o entendimento aqui esposado passou a ser de observância obrigatória por toda a Administração Tributária Federal. Abaixo o inteiro teor da Súmula:

Súmula Vinculante 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.

Não obstante, a Fazenda Nacional requer que a comparação da multa seja feita somente, considerando-se os lançamentos de obrigações principais e mediante a comparação da multa vigente à época do lançamento e aquela prevista no art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, acrescido pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, o que contraria o enunciado da citada Súmula.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para que a retroatividade benigna seja aplicada de conformidade com a súmula CARF n.º 119.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho