



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

<b>Processo nº</b>	10680.008510/2007-51
<b>Recurso nº</b>	Embargos
<b>Acórdão nº</b>	<b>9202-005.198 – 2ª Turma</b>
<b>Sessão de</b>	20 de fevereiro de 2016
<b>Matéria</b>	CS - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - RETROATIVIDADE BENIGNA
<b>Embargante</b>	DRF BELO HORIZONTE/MG
<b>Interessado</b>	ST. LOUIS DO BRASIL S.A

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 05/01/2003 a 31/10/2005

CS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO

Devem ser acolhidos os embargos de declaração para sanar a omissão pelo não conhecimento das contrarrazões, quando mesmo tendo sido apresentadas tempestivamente, não foram juntadas ao processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração opostos pela DRF/BH, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Tem-se em pauta Embargos de Declaração, fl.550, opostos pela DRF Belo Horizonte/MG, com fulcro no art. 65 e seguintes do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, contra o Acórdão nº 9202-002.902, este julgado na sessão plenária de 12/9/2013, fls.529/539, assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 05/01/2003 a 31/10/2005*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Aplica-se ao lançamento a legislação em vigor à data da ocorrência do fato gerador. 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, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.*

*Recurso especial provido.*

O resultado encontra-se assim espelhado:

*Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.*

No intuito de contextualizar a apreciação dos presentes embargos por esse colegiado, transcrevo, na integra, o relatório do acórdão embargado de relatoria do Dr. Gustavo Lian Haddad, apenas complementando-o na matéria pertinente à propositura dos embargos.

*Em face de St. Louis do Brasil Ltda., foi lavrado Auto de Infração de fls. 01/24, relativo às importâncias não recolhidas correspondentes à parte patronal e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) e que incidiram sobre 30 competências durante o período compreendido entre 05/2003 a 10/2005 (fls. 25).*

*A Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 2403000.366, que se encontra às fls. 162/165 e cuja ementa é a seguinte:*

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 05/01/2003 a 31/10/2005*

*CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS CARF. LEGALIDADE. SALÁRIO EDUCAÇÃO. SAT. INCRA. SEBRAE. MULTA.*

*À Administração é vedado o exame da legalidade e constitucionalidade das leis.*

*Na forma da Súmula 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF este não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade da lei tributária.*

*São legais e devidas as contribuições arrecadadas em favor do FNDE, destinadas ao custeio do salário-educação, na forma da legislação vigente.*

*As empresas estão sujeitas à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho. As contribuições para Terceiros SEBRAE e INCRA, são exigíveis de acordo com suas leis instituidoras.*

*A contribuição para o INCRA é também, exigida do empregador urbano.*

*Sobre contribuições não recolhidas nos prazos legais, incidem juros e multa moratória.”*

*A anotação do resultado do julgamento indica que a turma, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35, caput, da Lei 8.212/91.*

*Intimada do v. acórdão em 05/05/2011 (fls. 166), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 169/179), sustentando divergência entre o v. acórdão recorrido e os acórdãos nº 230100.283 e 240100.120, no tocante à correção da aplicação da multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/91 para fins da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II do CTN.*

*Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400283/2011, de 20/05/2011 (fls. 215/219).*

*Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, a contribuinte deixou de apresentar contrarrazões (fls. 235).*

Isso posto, passo ao exame do caso.

A DRF Belo Horizonte/MG proferiu um despacho, fl.550, determinando o retorno dos autos à Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais para avaliar a necessidade de um novo julgamento, tendo em vista o fato de as contrarrazões apresentadas pelo contribuinte somente terem sido juntadas aos autos após o julgamento do Resp da Fazenda Nacional. Portanto, esse despacho foi recebido e processado como Embargos de Declaração face à omissão contida no acórdão 9202-002.902, que deixou de analisar as contrarrazões do contribuinte, de acordo com o Despacho em Embargos, datado de 28/01/2015 (fl. 551).

Cabe salientar que foi expedida uma intimação ao contribuinte do Acórdão nº 2403-000.366, do Resp da Fazenda Nacional e do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial nº 2400-283/2011. Uma vez retornado o envelope com AR comprovando a não cientificação da empresa, foi afixado Edital DRF/BHE/Secat/Equiprof nº 024/2009, em 13/09/2011. Assim, de acordo com o §1º, do art. 23, do Decreto 70.235/72, o contribuinte foi considerado cientificado da intimação 15 (quinze) dias após a fixação do edital, portanto dia 28/09/2011 (fls. 224/230 - Vol I). Porém, à fl. 235 desse mesmo volume, consta uma AR dos Correios, confirmando a cientificação do contribuinte em 21/09/2011.

O contribuinte apresentou suas contrarrazões em 03 de outubro de 2011 (tempestivo se considerarmos o AR de 21/09/2011 e intempestivo, se considerarmos o edital) e, por alguma razão, as mesmas não foram devidamente acostadas aos autos, e por isso, quando do julgamento do Recurso Especial da Fazenda Nacional – em 12/09/2013 – essas contrarrazões não foram analisadas.

Em suas contrarrazões, o contribuinte alega que:

- - a tese do Recurso Especial da Fazenda Nacional (que pugna pela reforma do acórdão 2403-000.366, da 4ª Câmara, argumentando que o art. 35 da Lei nº 8.212/91 deveria ser observado à luz da norma introduzida pela Lei nº 11.941/09, qual seja, o art. 35-A, que, por sua vez, faz remissão ao art. 44 da Lei 9.430/96, acarretando uma multa de ofício de 75%) não pode prevalecer.
- - o art. 35 da Lei 8.212/91 foi alterado pelo art. 26 da Lei 11.941/2009, passando a ser aplicada, a casos como o presente, a multa de mora do art. 61 da Lei 9430/96, limitada a 20% (vinte por cento).
- - como art. 106, II, “c”, do CTN prevê a retroatividade benigna da penalidade menos severa ao contribuinte, não há dúvida quanto à aplicação, ao presente caso, da multa de 20% prevista no novo art. 35 da lei 8.212/91, alterado pela Lei nº 11.941/09.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

**Pressupostos de Admissibilidade**

Conforme consta do despacho de admissibilidade, o despacho da DRF, indicando a ausência de juntada das contrarrazões do contribuinte foi acatado como Embargos de Declaração. Assim, passar a apreciar a questão trazido

**Da Análise dos Embargos**

Apenas para esclarecer, trata-se de Autos de Infração de Obrigaçāo Principal de contribuições previdenciárias, em que a Fazenda Nacional buscou a reapreciação da aplicāção da multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/91 para fins da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II do CTN.

O acórdão embargado, deu provimento ao recurso da Procuradoria para que seja aplicada a multa prevista na antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, limitada ao percentual de 75%. Utilizou o relator como fundamentação

*Verifica-se, desde logo, que existia distinção na aplicāção de penalidades para os casos de não apuração e recolhimento de contribuições previdenciárias e para os casos de não apuração e recolhimento de outros tributos.*

*De fato, o artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 estabelecia que na hipótese de não apuração e recolhimento de contribuições previdenciárias a multa aplicável era sempre uma dita “de mora” (independente do pagamento ser espontâneo ou em decorrência de lançamento de ofício), enquanto que a ausência de apuração e recolhimento tempestivo dos demais tributos e contribuições federais, nos termos da Lei nº 9.430/1996, era apenado com (i)*

*multa de mora, em caso de recolhimento intempestivo de tributo auto lançado ou (ii) multa de ofício, em caso de lançamento pela autoridade fiscal.*

*Assim, a distinção entre multa de mora e multa de ofício não era relevante no âmbito das contribuições previdenciárias na medida em que a legislação aplicável a tais contribuições previa a mesma penalidade em qualquer caso.*

*Tal sistemática, no entanto, com o advento da Lei nº 11.941/2009, sofreu profundas alterações em decorrência da unificação da arrecadação dos tributos federais no âmbito da Receita Federal do Brasil. De fato, uma vez unificada a arrecadação não fazia sentido a existência de sistemáticas de aplicāção de penalidade diferentes, razão pela qual a Lei nº 11.941/2009 alterou tais dispositivos.*

*A Lei nº 8.212/1991, após o advento da Lei nº 11.941/2009, passou a tratar das penalidades nos artigos 32A, 35 e 35A, in verbis:*

[...]

*No presente caso, considerando que o lançamento decorreu da não apuração e recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, verifico que pela sistemática anterior à MP 449/2008 (convertida na lei nº 11.491/2009), o lançamento estaria sujeito à multa prevista no artigo 35 da Lei 8.212/1991 que, em sua redação à época dos fatos geradores, determinava a aplicação de uma multa de 8% até 100% da contribuição devida em função da fase em que se encontrava a cobrança do débito.*

*Embora o artigo 35 da Lei 8.212/1991 denominasse tal penalidade de mora, em essência, quando lançada em procedimento de ofício para apuração dos tributos não lançados, tem sua correspondência no atual artigo 35A da Lei nº 8.212/1991, que rege as hipóteses de lançamento de ofício pela autoridade fiscal, e não no artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, que rege as hipóteses de recolhimento espontâneo pelo contribuinte de tributo auto lançado.*

*Assim, para aplicação do comando de retroatividade benigna previsto no artigo 106, II, do CTN deve-se comparar a penalidade prevista na antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 com aquela prevista no artigo 35A da Lei nº 8.212/1991, que remete ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, ficando limitada ao percentual de 75% prevista neste último dispositivo.*

Entretanto, considerando os embargos opostos compete-nos apreciar as contrarrazões apresentadas para identificar se os argumentos ali descritos foram submetidos ao colegiado e se poderiam alterar o resultado proferido.

Em suas contrarrazões, o contribuinte alegou que:

- - a tese do Recurso Especial da Fazenda Nacional (que pugna pela reforma do acórdão 2403-000.366, da 4ª Câmara, argumentando que o art. 35 da Lei nº 8.212/91 deveria ser observado à luz da norma introduzida pela Lei nº 11.941/09, qual seja, o art. 35-A, que, por sua vez, faz remissão ao art. 44 da Lei 9.430/96, acarretando uma multa de ofício de 75%) não pode prevalecer.
- - o art. 35 da Lei 8.212/91 foi alterado pelo art. 26 da Lei 11.941/2009, passando a ser aplicada, a casos como o presente, a multa de mora do art. 61 da Lei 9430/96, limitada a 20% (vinte por cento).
- - como art. 106, II, “c”, do CTN prevê a retroatividade benigna da penalidade menos severa ao contribuinte, não há dúvida quanto à aplicação, ao presente caso, da multa de 20% prevista no novo art. 35 da lei 8.212/91, alterado pela Lei nº 11.941/09.

Apenas pela análise dos trechos transcritos do acórdão recorrido é possível identificar que a relatora apreciou, mesmo sem ter acesso as contrarrazões, a tese trazida pelo recorrente, afastando a pretensão de aplicação do art. 61 da lei 9430/96, já que entendeu que essa multa só seria aplicável nas hipóteses de recolhimento espontâneo. O trecho que deixa claro esse entendimento encontra-se transscrito abaixo.

*Embora o artigo 35 da Lei 8.212/1991 denominasse tal penalidade de mora, em essência, quando lançada em procedimento de ofício para apuração dos tributos não*

---

*lançados, tem sua correspondência no atual artigo 35A da Lei nº 8.212/1991, que rege as hipóteses de lançamento de ofício pela autoridade fiscal, e não no artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, que rege as hipóteses de recolhimento espontâneo pelo contribuinte de tributo auto lançado.*

Apenas no intuito de reforçar a argumentação adotada pelo acórdão embargado em confronto com as contrarazões, cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma **unânime** pacificou o entendimento de que na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Assim, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aplicável quando realizado o lançamento de ofício, conforme consta do Acórdão nº 9202-004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016), cuja ementa transcreve-se:

*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 nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.*

A legislação vigente anteriormente à Medida Provisória nº 449, de 2008, determinava, para a situação em que ocorresse (a) recolhimento insuficiente do tributo e (b) falta de declaração da verba tributável em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, respectivamente. Posteriormente, foi determinada, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), apenas a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, para aplicação da retroatividade benigna, resta necessário comparar (a) o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, e (b) a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

A comparação de que trata o item anterior tem por fim a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN e, caso necessário, a retificação dos valores no sistema de cobrança, a fim de que, em cada competência, o valor da multa aplicada no AIOA somado com a multa aplicada na NFLD/AIOP não exceda o percentual de 75%.

Prosseguindo na análise do tema, também é entendimento pacífico deste Colegiado que na hipótese de lançamento apenas de obrigação principal, a retroatividade benigna será aplicada se, na liquidação do acórdão, a penalidade anterior à vigência da MP 449, de 2008, ultrapassar a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96. 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 MP 449 (convertida na Lei 11.941, de 2009), tenham sido aplicadas isoladamente - descumprimento de obrigação acessória 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, bem assim no caso de competências em que o lançamento da obrigação principal tenha sido atingida pela decadência.

Neste passo, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 - que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Assim, os argumentos trazidos em sede de contrarrazões não teriam o condão de afastar a tese acatada pelo relator e submetida ao colegiado. Dessa forma, acolho os presentes embargos, para conhecer das contrarrazões apresentadas pelo sujeito passivo, contudo, sem alteração do resultado do julgamento.

### **Conclusão**

Face o exposto, voto por ACOLHER os Embargos de Declaração, para conhecer das contrarrazões apresentadas pelo sujeito passivo, contudo, sem alteração do resultado do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira