



**Processo nº** 10930.723023/2017-03  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-009.327 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2021  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MUNICIPIO DE CAMBE

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 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 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.

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 e a partir da competência 02/2007, inclusive.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

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

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de Auto de Infração – DEBCAD 37.272.895-2 - para cobrança da contribuição previdenciária a cargo da empresa, incidente sobre a remuneração dos servidores não amparados pelo RPPS.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 27/33.

Impugnado o lançamento às fls. 81/92, a DRJ em Curitiba/PR julgou-o procedente às fls. 153/165.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 168/180, a 3ª Turma Especial deu-lhe parcial provimento por meio do acórdão 2801-001.870 - fls. 193/199.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 201/210, pugnando, ao final, fosse reformada a decisão recorrida, restabelecendo-se o cálculo da multa na forma em que lançada.

Em 27/6/16 - às fls. 227/232 - foi dado seguimento ao recurso para que fosse rediscutida a matéria “**cálculo mais benéfico da multa aplicada.**”

Intimado do julgamento do Recurso Voluntário, assim como do recurso interposto pela União em 22/8/16 (fl. 235), o sujeito passivo apresentou contrarrazões tempestivas em 9/9/16 às fls. 236/237, propugnando pelo improviso do recurso da União.

Em 26/9/16, o autuado apresentou petitório intitulado “Pedido de Reconsideração”, por meio do qual requereu, ao seu final, a anulação do auto de infração, bem como o processo dele decorrente ou, alternativamente, a improcedência da exigência fiscal e de seus consectários.

Em 17/4/17 - às fls. 302/304 - foi negado seguimento ao recurso, dada a sua intempestividade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 8/7/13 – fl. 200 e recurso apresentado em 7/8/13 – fl. 225). Preenchido os demais pressupostos para o seu conhecimento, dele passo a conhecer.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**cálculo mais benéfico da multa aplicada.**”

O acórdão recorrido foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste colegiado:

MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Apenas cabe aplicação retroativa de multa ou penalidade quando a mesma for realmente mais benéfica.

A decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). A multa a ser aplicada aos créditos tributários constituídos com base em fatos geradores anteriores à 04.12.2008 seja a estabelecida no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de

04.12.2008, conforme a fase processual, até o limite de 75% que está estabelecido art. 35-A da Lei n. 8.2121-1991 (atual redação) combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430-1996, sem interpretação conjunta com o art. 32-A, da Lei n. 8212-1991, desde que mais favorável ao sujeito passivo. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Helton Carlos Praia de Lima e Osmar Pereira Costa.

Ou seja, entendeu que a multa aplicada nestes autos, para as competências anteriores a MP449/08, deveria observar o artigo 35 vigência à época, sendo que comparada com a de 75%, mas não se considerando, neste cômputo, aquela eventualmente lançada em função do descumprimento de obrigação acessória.

Da ação fiscal, resultaram os seguintes lançamentos:

AI	DEBCAD	PROCESSO	RUBRICA	LANÇAMENTO	RESULTADO	SITUAÇÃO
AIOP	37.272.896-0	10930.723024/201740	COTA SEGURADO	Proventos servidores RGPS	RV parcialmente provido	execução do julgado
AIOP	37.272.895-2	10930.723023/2017-03	COTA EMPRESA	Proventos servidores RGPS		
AIOA	37.272.897-9	11634.000881/2010-17	CFL 78 (aplicada o art 32-A, I, §§ 2º e 3º)	GFIP com inf incorretas ou omissas	RV improvido	enviado à DAU

Neste lançamento, a partir da competência 02/2007, foi aplicada a multa de 75%, sem que para isso tivesse sido acostado aos autos qualquer demonstrativo da aferição de qual teria sido aquela mais benéfica, ante à alteração legislativa promovida pela MP 449/08. E mais, não se aplicou qualquer multa por descumprimento de **obrigação principal** para o período compreendido entre 01/2005 a 1/2007.

Já no lançamento por descumprimento de obrigação acessória (PAF 11634.000881/2010-17), a Fiscalização, com o fim de determinar a multa menos severa no período de 01/2005 a 11/2008, comparou a multa do CFL 68 que seria devida em todo o período de 01/2005 a 11/2008, com a do CFL 78 (*multa mínima de R\$ 500,00 – art. 32-A da Lei 8.212/91*) que incidiria, segundo o Fisco, até a competência de 01/2007. Com isso, aplicou a multa de R\$ 500,00, por competência, até a competência de 01/2007, o que totalizou R\$ 13.500,00.

No que toca ao período que foi de 02/2007 a 11/2008, somou a multa do CFL 68, com aquela que denominou “Multa Anterior” e comparou referido somatório com o que chamou de “Total Atual” (*resultado das colunas “Multa Atual” + “AIOA – Cód.. 78”*). Após considerar como “zero”, não efetuou o lançamento daquelas multas nesse período.

**Em resumo: de 01/2005 a 01/2007, lançou-se apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória com fulcro no artigo 32-A da 8.212/91 e, a partir de 02/2007, apenas a multa por descumprimento de obrigação principal, no percentual de 75%, com base no artigo 35-A do mesmo diploma.**

Ocorre que, como já dito acima, a turma *a quo* assentou o entendimento de que o cálculo da multa aplicada deveria levar em conta, para os fatos geradores ocorridos até a competência de 11/2008, os percentuais estabelecidos no hoje revogado artigo 35, conforme a fase processual, sendo que, contudo, limitados a 75%, **sem interpretação conjunta com o novo art. 32-A, desde que mais favorável ao sujeito passivo.**

De sua vez, a recorrente asseverou – **após apontar como paradigma o acórdão de nº 2401-002.472** - que “*toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, como também da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91*”.

E mais, consignou que “*conforme salientado alhures, houve o descumprimento de obrigação acessória vinculada ao presente lançamento. Logo, de acordo com a nova sistemática, o dispositivo legal a ser aplicado seria o artigo 35-A da Lei 8.212/91, com a multa prevista no lançamento de ofício (artigo 44 da Lei 9.430/96).*”

E em arremate, aduziu que a autoridade fiscal teria efetuado o lançamento nos termos determinados pela Instrução Normativa nº 1.027/2010<sup>1</sup>, conforme se veria pelo teor do Relatório Fiscal, razão pela qual pugnou pela manutenção da multa tal como lançada.

Todavia, como dito alhures, a partir da competência 02/2007, foi aplicada a multa de 75%, sem que para isso tivesse sido acostado aos autos qualquer demonstrativo da aferição de qual teria sido aquela mais benéfica, ante à alteração legislativa promovida pela MP 449/08, o que poderia levaria a crer que a multa de 75% teria sido aparentemente aplicada retroativamente em desacerto, *in malam partem*.

Registre-se, mais um vez, que o período em discussão nestes autos vai de 02/2007 a 11/2008, eis que se refere às competências para as quais houvera o lançamento de multa por descumprimento de obrigação principal.

Note-se que muito embora tenha sido aplicada a retroatividade benigna no lançamento das multas por descumprimento de obrigação acessória com relação ao período acima, zerando-as, o fato é que houve o efetivo cálculo daquela que seria devida à luz da legislação revogada (CFL 68). E mais, observando-se as multas apuradas naquele procedimento, ao se comparar apenas a multa relativa àquele CFL 68 com a de 75%, resta evidenciado que esta última se deu de forma mais benéfica ao autuado. Confira-se:

LANÇADO NESTES AUTOS			DESC. OBRIG ACESSÓRIA			DESC. OBRIG PRINCIPAL		
comp	principal	multa 75%	AI 68	Multa anterior	Tot anterior	comp	principal	art. 35, II "a"
fev/07	3.544,89	2.658,67	4.840,77	1.161,78	6.002,55	fev/07	3.544,89	425,39
mar/07	3.291,51	2.468,63	4.584,93	1.100,38	5.685,31	mar/07	3.291,51	394,98
abr/07	3.141,60	2.356,20	4.374,24	1.049,82	5.424,06	abr/07	3.141,60	376,99
mai/07	3.368,56	2.526,42	4.687,66	1.125,04	5.812,70	mai/07	3.368,56	404,23

<sup>1</sup> "Art 4º A Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, passa a vigorar acrescida do art. 476-A:

"Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos; I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A, da Lei nº 9212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º 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 de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista."

jun/07	3.349,87	2.512,40	4.603,84	1.104,92	5.708,76	jun/07	3.349,87	401,98
jul/07	3.529,98	2.647,49	4.873,79	1.169,71	6.043,50	jul/07	3.529,98	423,60
ago/07	3.340,14	2.505,11	4.589,48	1.101,48	5.690,96	ago/07	3.340,14	400,82
set/07	3.360,57	2.520,43	4.617,32	1.108,16	5.725,48	set/07	3.360,57	403,27
out/07	3.395,59	2.546,69	4.678,66	1.122,88	5.801,54	out/07	3.395,59	407,47
nov/07	3.376,91	2.532,68	4.639,63	1.113,51	5.753,14	nov/07	3.376,91	405,23
dez/07	3.533,88	2.650,41	4.868,13	1.168,35	6.036,48	dez/07	3.533,88	424,07
13º sal	3.413,50	2.560,13	4.689,50	1.125,48	5.814,98	13º sal	3.413,50	409,62
jan/08	3.658,72	2.744,04	4.989,83	1.197,56	6.187,39	jan/08	3.658,72	439,05
fev/08	3.699,15	2.774,36	5.091,27	1.221,91	6.313,18	fev/08	3.699,15	443,90
mar/08	3.851,22	2.888,42	5.369,76	1.288,74	6.658,50	mar/08	3.851,22	462,15
abr/08	3.568,54	2.676,41	4.936,64	1.184,79	6.121,43	abr/08	3.568,54	428,22
mai/08	3.584,97	2.688,73	4.968,40	1.192,42	6.160,82	mai/08	3.584,97	430,20
jun/08	3.757,77	2.818,33	5.097,45	1.223,39	6.320,84	jun/08	3.757,77	450,93
jul/08	3.797,80	2.848,35	5.221,89	1.253,25	6.475,14	jul/08	3.797,80	455,74
ago/08	3.709,44	2.782,08	5.146,29	1.235,11	6.381,40	ago/08	3.709,44	445,13
set/08	3.787,68	2.840,76	5.296,18	1.271,08	6.567,26	set/08	3.787,68	454,52
out/08	3.737,72	2.803,29	5.186,19	1.244,69	6.430,88	out/08	3.737,72	448,53
nov/08	3.835,61	2.876,71	5.322,79	1.277,47	6.600,26	nov/08	3.835,61	460,27

Pois bem.

O assunto não comporta maiores discussões, tendo em vista o Enunciado de Súmula CARF 119, de observância obrigatória por este colegiado, forte no artigo 72 do RICARF. Confira-se:

#### Súmula CARF nº 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 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

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Vale dizer, para fatos geradores das competências até 11/2008 **e, no presente caso, a partir de 02/2007**, a multa então devida à época, lastreada no hoje revogado artigo 35, deve ser somada àquela prevista nos também revogados §§ 4º, 5º e 6º do artigo 32 da Lei 8.212/91 e comparadas com a multa de 75% prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, quando da execução do julgado.

Registre-se, por oportuno, que foi dado provimento ao REsp da União no processo 10930.723024/2017-40, que tratou da contribuição dos segurados, por meio do acórdão a seguir ementado:

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2009

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N.º 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI N.º 11.941/2009. SÚMULA CARF nº 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 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.

Diante do exposto, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento parcial, de forma a que seja aplicada a Sumula CARF nº 119 e a partir de 02/2007, inclusive.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti