



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10980.724030/2011-33  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-010.633 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 22 de março de 2023  
**Recorrente** RUMO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência acerca de matéria objeto de enunciado de súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. RETROATIVIDADE BENIGNA.

De acordo com a jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, após as alterações promovidas na Lei nº 8.212/1991 pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, em se tratando de obrigações previdenciárias principais, a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

Em consequência disso, em se tratando do descumprimento de obrigação acessória, em virtude da falta de informação de fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP, a retroatividade benigna deve ser aplicada mediante a comparação entre as multas previstas na legislação revogada (§§ 4º ou 5º da Lei nº 8.212/1991) e aquela estabelecida no art. 32-A da mesma lei, acrescido pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, somente quanto a retroatividade da multa e, na parte conhecida, dar-lhe provimento. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes. Participou do julgamento a Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro e Silva (suplente convocada para eventuais substituições).

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Miriam Denise Xavier (suplente convocado(a)), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (suplente convocado(a) para eventuais participações) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo contra o Acórdão n.º **2401-003.044**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, em 18 de junho de 2013, no qual restou consignado o seguinte trecho da ementa, fls. 1035 e seguintes:

### JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO POSSIBILIDADE LEGAL

Ao contrário do que entendeu o recorrente, a aplicação de juros sobre muito de ofício é aplicável na medida que esta faz parte do crédito apurado. O art. 161 do Código Tributário Nacional CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o "crédito" a que se refere o caput do artigo.

### AIOA CORRELATAS MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

No que se refere ao Recurso Especial, fls. 650 e seguintes, houve sua admissão por meio do Despacho de Admissibilidade de fls. 1754 e seguintes para rediscutir a aplicação da **multa (retroatividade benigna) e a incidência dos juros sobre a multa**.

Em seu **recurso, o sujeito passivo** sustenta, em síntese, que:

- a) no que tange à equivocada interpretação do art. 61 da Lei 9430/96 adotada pelo acórdão recorrido, requer-se a reforma nos termos do paradigma, com o consequente cancelamento da multa aplicada em patamar superior a 20%;
- b) não há previsão para a incidência dos juros sobre a multa.

Intimada, a Fazenda apresentou Contrarrazões alegando, em suma:

- a) o auto de infração da obrigação principal e o auto de infração da obrigação acessória devem ser mantidos, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, § 5º, da norma revogada) ou o art. 35-A da MP 449;
- b) no que se refere à incidência dos juros sobre a multa, a tese defendida pela União (Fazenda Nacional) restou recentemente sumulada pelo CARF (súmula 108).

Após, os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

## 1. Do Conhecimento

Conforme narrado, a Recorrente pugna pela rediscussão da **multa aplicada e da incidência dos juros sobre a multa**.

Com relação à retroatividade da multa aplicada, conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes demais os pressupostos de admissibilidade.

Quanto aos juros sobre a multa de ofício, cumpre salientar a existência da Súmula CARF 108, que assim dispõe:

**Incidem** juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.(SÚMULA CARF 108, **Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, em razão do Enunciado mencionado, voto em não conhecer do Recurso, nessa parte.

## 2. Do mérito

Quanto à aplicação do **princípio da retroatividade benigna** para o cálculo da multa aplicada, assim consta no acórdão recorrido:

MULTA APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C//C LEI 11.941/08 APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL RETROATIVIDADE BENIGNA. A multa imposta, obedeceu a legislação pertinente, posto o estrito cumprimento dos ditames legais. Também entendo que, o fato de não ter tido qualquer intenção de fraudar o fisco, também não afasta a multa imposta, pelo fato que a sua aplicação independe da intenção do agentes.

AIOA CORRELATAS MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

(...).

Na comparação das multas foi utilizado o critério abaixo, apurando se a mais benigna ao contribuinte, conforme a legislação acima expressa: Multa de mora **24% (não recolher) + Multa da GFIP (declarar com omissão) X Multa de Ofício 75%(não recolher e declarar com omissões/incorreções. O relatório Demonstrativo da Retroatividade Benigna, anexo ao refisc,** apresenta os valores utilizados na determinação da multa aplicável em cada competência. Neste relatório observa-se que é mais benigna a legislação antiga (aplicação do AI68 e multa de mora de 24%) nas competências 01/2006 a 11/2008.

O Parecer SEI nº 11315/2020 trouxe, dentre outras, as seguintes considerações:

(...)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, **que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.**

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, 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).

Considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei nº 11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum **devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.** Devendo-se aplicar a penalidade que alude art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de, pelo menos, 75%, **apenas aos fatos geradores posteriores ao início de sua vigência.**

Cabe ressaltar que, na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, esta já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi expressamente tratada no citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, **sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP** e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades

e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão **ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35** pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, **de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei; (...).**

Conforme consta do Relatório fiscal, foi utilizado o critério abaixo, apurando-se a menos severa ao contribuinte, conforme a legislação acima expressa:

|                                                                           |                           |                                                                           |
|---------------------------------------------------------------------------|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| Multa de mora – 24% (não recolher) + Multa da GFIP (declarar com omissão) | (art. 35 x 35-A)<br><br>x | Multa de Ofício – 75% (não recolher e declarar com omissões/incorrekções. |
|---------------------------------------------------------------------------|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------|

Portanto, no caso em apreço, **deve ser realizada a comparação entre a redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP** e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, **com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35** pela Lei 11.941/09 (**percentual máximo de multa moratória em 20%**).

Diante do exposto, voto em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte, somente quanto a retroatividade da multa e, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.