



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11634.001206/2007-00
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.976 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TANYTEX PROMOCAO DE VENDAS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 30/06/2007

RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

O Recurso Especial de Divergência deve ser conhecido sempre que restar comprovado que em face de situações equivalentes a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente por diferentes colegiados.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 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.

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

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Trata-se de lançamento para exigência de contribuições previdenciárias – patronal e terceiros - incidentes sobre valores declarados e não declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, incidentes sobre remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados, contribuintes individuais autônomos e a empresários sócios-gerentes a título de Pró-labore, extraídos das folhas de pagamentos.

A mesma ação fiscal deu origem também aos lançamentos:

AUTO-DE-INFRAÇÃO N.º 37.112.062-4: Código de Fundamentação Legal 68: Apresentar a empresa GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

NFLD N.º 37.112.063-2: Contribuição descontada dos segurados empregados e contribuintes individuais declaradas e não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social.

NFLD N.º 37.112.064-0: Contribuição sobre remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais declaradas e não declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações Previdência Social, parte patronal e terceiros.

Após o trâmite processual, a 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao recurso voluntário para, considerando as disposições da Medida Provisória n.º 449 de 2008, determinar que o cálculo da multa seja realizado com base do art. 35, da Lei 8.212/91, que remete ao art. 61 da Lei n.º 9.430/96, caso mais benéfico ao contribuinte. O Acórdão nº 2301-02.625, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 30/06/2007

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE FINALIDADE.

Não se sustenta a preliminar de nulidade, pois o Fisco realizou o trabalho de verificar a ocorrência do fato gerador e, primordialmente, determinar a matéria tributável no seu respectivo *quantum* de modo a precisar, exatamente, os valores devidos pelo sujeito passivo a título de tributo, que por si só as GFIPs analisadas não seriam suficientes.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ARTIGO 106 DO CTN, NECESSIDADE DE AVALIAR AS ALTERAÇÕES PROVOCADAS PELA LEI 11.941/09.

Incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 *caput* 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, se mais benéfica ao contribuinte.

IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTO FUNDADO EM INCONSTITUCIONALIDADE DE TRATADO, ACORDO INTERNACIONAL, LEI OU DECRETO.

Por força do art. 26A do Decreto 70.235/72, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÃO AO INCRA

Quanto às empresas urbanas terem que recolher contribuição destinada ao INCRA, não há óbice normativo para tal exação.

CONTRIBUIÇÃO AO SEBRAE.

A contribuição ao SEBRAE como mero adicional sobre as destinadas ao SESC/SENAC, Sesi/SENAI e Sest/SENAT, deve ser recolhida por todas as empresas que são contribuintes destas.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO CARF E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula do CARF, é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais. Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Em sede de Recurso Especial a Fazenda Nacional, juntado os paradigmas necessários, traz para debate a discussão acerca da aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas. Requer seja dado total provimento ao recurso para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, *caput* da Lei nº 8.212/91 (na atual redação conferida pela Lei nº 11.941/2009), em detrimento do art. 35A, também da Lei nº 8.212/91, devendo-se verificar, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35A da Lei nº 8.212/91.

Contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não conhecimento do recurso e no mérito pela manutenção da decisão recorrida. Oportunamente, apresentou ainda o seu próprio recurso especial ao qual foi negado seguimento.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do Conhecimento:

Antes de entrarmos no mérito da discussão, diante dos argumentos suscitados em sede de contrarrazões, passamos à análise do cumprimento dos requisitos formais para o conhecimento do recurso.

Defende a Recorrida o não conhecimento do recurso por ausência de prequestionamento da matéria e ainda pela divergência fática entre os julgados, pois no caso do acórdão recorrido a aplicação do art. 106 do CTN levou em consideração o fato de estarmos diante de débito confessado pelo contribuinte mediante apresentação de GFIP, situação não verificada nos paradigmas.

Quanto ao primeiro ponto – prequestionamento - devemos destacar que tanto o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 que trata do Processo Administrativo Fiscal - PAF, quanto o §5º do art. 67 do Regimento Interno do CARF são expressos no sentido de que tal regra se aplica ao contribuinte, e não poderia ser diferente, pois via de regra, salvo a necessidade de oposição de embargos contra a decisão proferida, a primeira oportunidade de a Fazenda Nacional se manifestar nos autos se dá com a interposição do Recurso Especial. Vale citar os dispositivos legais mencionados:

"Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."

"Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

...

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais."

Quanto ao segundo ponto, ausência de similitude fática, é importante destacar que os argumentos do contribuinte não espelham o entendimento do Colegiado recorrido, o qual – por meio do voto proferido pelo Redator – deixa claro que no caso concreto estamos diante de lançamento de ofício, pois ainda que tenha havido a entrega das GFIPs essas não eram compatíveis com os fatos apurados a partir da fiscalização. Consta do voto:

Sustenta a recorrente que o lançamento seria nulo, haja vista que os valores apurados teriam sido declarados em GFIP e, portanto, o presente ato seria desnecessário.

Dirirjo da tese alegada haja vista que na presente NFLD a fiscalização, como fica evidente no Relatório Fiscal não se restringiu a apurar valores confessados em GFIP. Pelo contrário, lavrou a Notificação atendendo exatamente aos ditames do artigo 142 do Código Tributário Nacional que estabelece:

...

Isto, porque cotejou os valores confessados pelo sujeito passivo em GFIP com os valores arrolados em Folhas de Pagamentos e Rescisões de Contrato de Trabalho, apropriando, de acordo as prioridades, valores pagos em GPS.

Pela análise do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados verifica-se, competência por competência, os valores que foram deduzidos a título de pagamento prévio e suas respectivas apropriações, conforme a natureza do que fora pago.

Esses fatos revelam a meu ver que o Fisco realizou o trabalho de verificar a ocorrência do fato gerador e, primordialmente, determinar a matéria tributável no seu respectivo quantum de modo a precisar, exatamente, os valores devidos pelo sujeito passivo a título de tributo, que por si só as GFIPs analisadas não seriam suficientes.

Observamos, portanto, pelos termos acima que o Colegiado recorrido concluiu pela realização de lançamento de ofício e, diante desta informação, ao aplicar a retroatividade entendeu que a multa aplicada ao lançamento, em razão das alterações promovidas pela MP nº 448/2008, deveria ser recalculada na forma do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se mais benéfica ao contribuinte.

No entendimento do Colegiado a multa do art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.876/99, foi substituída pela multa de mora do mesmo art. 35 com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, a qual faz remissão ao art. 61 da Lei nº 9.430/96. Aplicou-se então o mesmo *nomen juris* para definição da regra do art. 106 do CTN.

Em contrapartida, nos acórdãos indicados como paradigmas prevaleceu o entendimento de que nos casos de contribuições previdenciárias exigidas por meio de lançamento de ofício, para fins de cálculo da multa, dever-se-ia levar em consideração a natureza da penalidade aplicada e, no caso concreto, a comparação para fins de aplicação do art. 106 do CTN deveria se dar segundo o confronto do art. 35, na redação anterior da Lei nº 8.212/91 e o novo art. 35-A da mesma Lei nº 8.212/91, já que ambos tratam de multa de ofício.

Consta o acórdão 2401-00.120, indicado como paradigma:

Com relação à solicitação da recorrente, para a aplicação do disposto na Medida Provisória 449, relativamente à multa de mora, importa salientar que a referida MP, além de alterar o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, também acrescentou o art. 35A que dispõe o seguinte:

"Art. 35-A - Nos casos de lançamento de ofício relativos as contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, 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 "

Entretanto, se ocorreu o lançamento de ofício que é o presente caso, a multa devida seria de 75%, superior aos 50% previstos na antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, inciso II, alínea "d" que corresponde ao percentual devido após ciência do acórdão da segunda instância, porém anterior à inscrição em dívida ativa.

Observamos, portanto, pela mera transcrição do voto que a situação é mesma, tendo o Colegiado paradigmático afastado a tese aplicada pelo acórdão recorrido no sentido de ao caso ser observado o art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Diante do exposto, conheço do recurso.

Do mérito:

Quanto a matéria objeto do recurso - retroatividade benigna relativa às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo - já temos neste tribunal jurisprudência consolidada sobre o tema.

A solução do litígio decorre do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “a” do CTN, a seguir transcrito:

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. (grifos acrescidos)

Interpretando o dispositivo e aplicando-o ao caso concreto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) tem 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, 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 o entendimento 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 sentido, transcreve-se excerto do voto proferido no Acórdão nº 9202-004.499 (Sessão de 29 de setembro de 2016):

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 nº 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.

Referido entendimento, que reflete as explicações da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/2009, foi ratificado por este Tribunal Administrativo com edição da Súmula CARF nº 119 com o seguinte teor:

SÚMULA CARF 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.

Nacional. Diante do exposto conheço e dou provimento ao recurso interposto pela Fazenda

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri