



**Processo nº** 12267.000492/2008-57  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-010.266 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 03 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** CORNING COMUNICACOES OPTICAS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. AIOA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, deve ser comparada a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com o que seria devida a partir do art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Não se conhece das alegações recursais que não foram objeto da impugnação, já que, sobre estas, não se instaurou o litígio administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de matéria estranha ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência para reconhecer extintos os valores lançados até a competência 11/2001. No mérito, também por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação entre a multa lançada com aquela prevista no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Inicialmente, cumpre destacar que, embora o sistema e-processo aponte que o nome empresarial do contribuinte interessado no presente processo seja Bargoa S/A, a consulta em seu CNPJ evidencia que o nome atual é Corning Comunicações Opticas S.A.

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL		
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NUMERO DE INSCRIÇÃO 42.424.267/0001-56 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 16/05/1975
NOME EMPRESARIAL CORNING COMUNICACOES OPTICAS S.A.		

Assim, o presente voto identifica o contribuinte pelo seu nome empresarial atual.

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 12-24.880, de 30 de junho de 2009, exarado pela 12<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ, fl. 77 a 83, que analisou a impugnação apresentada pelo contribuinte contra a Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Acessória - DEBCAD 37.110.767-9, por ter a empresa apresentado as GFIP's - Guias de Recolhimento de FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias ocorridas no período.

O citado Auto de Infração consta de fl. 03 a 07 e o Relatório Fiscal está inserido nos autos às fl. 08 a 10, tendo sido lançado crédito tributário no valor total de R\$ 176.653,47.

O Termo de Encerramento consta de fl. 16 e aponta todos os lançamentos originados do mesmo procedimento fiscal, dentre eles os relativos a descumprimento de obrigação principal dos quais se originou o presente lançamento, com a ressalva de que foram inseridos nos autos, às fls.84 a 89, acórdão do julgamento em 1<sup>a</sup> Instância do processo que tratou da obrigação principal decorrente de glosas de compensações efetuadas acima dos valores dos créditos efetivamente comprovados e apurados.

Ciente do lançamento em 11 de setembro de 2007, conforme AR de fl. 20, inconformado, o contribuinte autuado apresentou a impugnação de fl. 24 a 34, em que apresentou os argumentos que entendeu justificar o reconhecimento da improcedência da autuação, os quais foram devidamente sintetizados pela decisão recorrida em fl. 79/80 .

Debruçada sobre os termos da impugnação, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento exarou o Acórdão ora recorrido, o qual manteve a integralidade dos valores lançados, mas com determinação da aplicação da retroatividade benigna, mediante a limitação da exigência ao percentual de 75% previsto em legislação posterior, a ser avaliada no momento da efetiva cobrança, tudo nos termos sintetizados na Ementa e no dispositivo analítico abaixo transcritos:

### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 27/08/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.  
VALOR DA MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Constitui descumprimento de obrigação acessória apresentar a empresa Guia de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Em matéria tributária a Lei nova que prevê multa mais benéfica ao infrator deverá retroagir para alcançar fatos pretéritos.

Lançamento Procedente

#### **Acórdão**

Acordam os membros da Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar, nos termos do inteiro teor desta decisão, procedente o lançamento efetuado, mantendo-se o crédito tributário exigido, no valor total de R\$ 176.653,47.

Em relação ao valor da multa aplicada, há de se observar o limite de 75% incidente sobre o montante do tributo não recolhido e não declarado e/ou declarado de forma incorreta, por força do art. 35-A da Lei n.º 8.212/91, introduzido pela Lei n.º 11.941/09, c/c art. 44 da Lei 9.430/96, na redação dada pela Lei n.º 11.488/07, de forma a preservar, se for o caso, a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Ciente do Acórdão da DRJ em 01 de setembro de 2009, conforme informações prestadas no despacho de fl. 135, cotejadas com aquelas dispostas em fl. 133, ainda inconformado, o contribuinte autuado apresentou o Recurso de fl. 126 a 131, em 30 de setembro de 2009, cujas razões serão melhor detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve histórico da celeuma fiscal, a peça recursal inicia a apresentação das razões que amparam sua convicção acerca da improcedência do lançamento em tela.

#### **DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO INSS**

Em apertada síntese, a defesa sustenta ocorrência da decadência de todo o período lançado, já que o lançamento teria sido formalizado em agosto de 2007, apurando-se competências de 07 de 2000 a 05/2002.

Analizando os termos do Relatório Fiscal em cotejo com a planilha de fl. 11, é possível confirmar a alegação recursal no que tange ao período lançado, 07/2000 a 05/2002, sendo certo que, conforme já dito alhures, a ciência do lançamento ocorreu em 11 de setembro de 2007.

Por ser tema já exaustivamente discutido no âmbito desta Corte de Julgamento, entendo suficiente relembrar que o Supremo Tribunal Federal, editou a Sumula Vinculante nº 08 nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.,

A partir de então, a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias passou a ser regida pelas regras contidas na Lei 5.172/66 (CTN).

Nesta esteira, há de ser ressaltar que o presente lançamento decorre de descumprimento de obrigação acessória, cabendo, portanto, a aplicação dos termos da Súmula Carf nº 148, que assim dispõe:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Neste sentido, considerando que estamos diante de um lançamento levado a termo em setembro de 2007 e, considerando, ainda, que os valores correspondentes às competências de dezembro de determinado ano são declarados apenas em janeiro do ano seguinte, há de reconhecer parcialmente procedente os argumentos da defesa, já que estão extintos pela decadência todos os valores lançadora até a competência 11/2001. A competência 12/2001, por ser declarada apenas em janeiro de 2002, tem a fluência do seu prazo decadencial iniciado a partir em 01/01/2003 e, assim, o Fisco teria até 31/12/2007 para constituir o crédito tributário.

Assim, neste tema, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência de todos os valores lançados até a competência 11/2001.

### **DA APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA**

Neste tema, a defesa questiona as conclusões da Decisão recorrida acerca da aplicação da retroatividade benigna, tudo por entender aplicável ao caso em tela a comparação da multa lançada com aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212, com a redação dada pela Lei 11.941/2009.

No que se refere à questão da aplicação retroativa da lei que imponha penalidade mais benéfica, pela própria natureza do procedimento, este só deve ser aplicado efetivamente no momento da cobrança, já que, até lá, outra previsão legal ou mesmo entendimento ainda mais benéficos podem entrar em vigor.

Não obstante, as manifestações mais recentes desta Corte de Julgamento evidenciam significativa alteração de entendimento sobre o tema em relação a posicionamentos anteriores.

Assim, cumpre trazer à balha quadro comparativo da legislação que rege a matéria, com as alterações das Lei nº 9.528/1997, 9.876/99 e 11.941/09:

LEGISLAÇÃO ANTERIOR	LEGISLAÇÃO NOVA
<p><b><u>Lei 8.212/91:</u></b></p> <p>Art. 32. A empresa é também obrigada a: (...)</p> <p>IV - <u>informar mensalmente</u> ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, <u>dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária</u> e outras informações de interesse do INSS. (...)</p> <p>§ 4º <u>A não apresentação</u> do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, <u>sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável</u> equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo:</p>	<p><b><u>Lei 8.212/91:</u></b></p> <p>Art. 32. A empresa é também obrigada a: (...)</p> <p>IV – <u>declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil</u> e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;</p> <p>Art. 32-A. O contribuinte que deixar de <u>apresentar</u> a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado <u>ou que a apresentar com incorreções ou omissões</u> será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e <u>sujeitar-se-á</u></p>

<p><b>§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.</b></p> <p><a href="#">(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</a></p>	<p><u>às seguintes multas:</u></p> <p>I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e</p> <p>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.</p> <p><a href="#">(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).</a></p>
<p><b>Lei 8.212/91:</b></p> <p>Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá <u>multa de mora</u>, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:</p> <p>(...)</p> <p>II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;;</li> <li>b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;;</li> <li>c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS;</li> <li>d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;;</li> </ul> <p>III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;;</li> <li>b) setenta por cento, se houve parcelamento;</li> <li>c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;</li> <li>d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.</li> </ul> <p><a href="#">(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</a></p>	<p><b>Lei 8.212/91:</b></p> <p>Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de <u>multa de mora</u> e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (...)</p> <p>Art. 35-A. <u>Nos casos de lançamento de ofício</u> relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, <u>aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430</u>, de 27 de dezembro de 1996. <a href="#">(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).</a></p> <p><b>Lei 9.430:</b></p> <p>Art. 44. <u>Nos casos de lançamento de ofício</u>, serão aplicadas as seguintes multas:</p> <p>I - de <u>75%</u> (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição <u>nos casos de falta de pagamento</u> ou recolhimento, de <u>falta de declaração e nos de declaração inexata</u>; (...)</p> <p>Art. 61. <u>Os débitos para com a União</u>, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, <u>serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso</u>.</p> <p>§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.</p> <p>§ 2º <u>O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento</u>.</p> <p>§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.</p>

Dianete da inovação legislativa objeto da Lei 11.941/09, em particular em razão do que dispõe o inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), que trata da retroatividade da multa mais benéfica, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Receita Federal do Brasil

manifestaram seu entendimento sobre a adequada aplicação das normas acima colacionadas, pontuando:

Portaria Conjunta PFGN;RFB nº 14/2009

(...)

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.

Tais conclusões foram amplamente acolhidas no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual, ainda, sedimentou seu entendimento no sentido de que, embora a antiga redação dos artigos 32 e 35, da Lei nº 8.212, de 1991, não contivesse a expressão “lançamento de ofício”, o fato de as penalidades serem exigidas por meio de Auto de Infração e NFLD não deixaria dúvidas acerca da natureza material de multas de ofício de tais exações.

No caso de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, para os fatos geradores contidos em sua vigência, entendo correta a imposição das duas penalidades previstas na legislação anterior, já que tutelam interesses jurídicos distintos, uma obrigação principal, de caráter meramente arrecadatório e outro instrumental, acessório. Naturalmente, em razão de alinhamento pessoal à tese majoritária desta Corte acerca da natureza material de multas de ofício de tais exações, entendo, ainda, como correto o entendimento de que, para fins de aplicação da retroatividade benigna, deve-se comparar o somatório das multas anteriores com a nova multa de ofício inserida no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Por outro lado, a exigência de ofício de contribuições devidas a Terceiros, em razão de sua natureza, para os fatos geradores contidos em sua vigência, ocorre apenas com a imputação da penalidade prevista na antiga redação do art. 35 da mesma Lei. Naturalmente, nestes casos, para fins de aplicação retroativa da norma eventualmente mais benéfica, caberia a

comparação entre tal penalidades prevista anteriormente anteriores com a nova multa de ofício inserida no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Por fim, caso a exigência decorresse de aplicação de penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória (GFIP com dados não correspondentes), sem aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal, a retroatividade benigna seria aferida a partir da comparação do valor apurado com base na legislação anterior e o que seria devido pela aplicação da nova norma contida no art. 32-A.

No caso específico de lançamentos associados por descumprimento de obrigação principal e acessória a manifestação reiterada dos membros deste Conselho resultou na edição da Súmula Carf nº 119, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

#### 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.

Contudo, tal enunciado de súmula foi cancelado, por unanimidade de votos, em particular a partir de encaminhamento neste sentido da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, em reunião da 2<sup>a</sup> Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais levada a termo no dia 06 de agosto de 2021, quando amparou a medida em manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

**Precedentes:** AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

**Referência:** Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME , Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

O referenciado 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).

Assim, com o cancelamento da Súmula 119, ainda que não haja vinculação desta Turma ao Parecer SEI nº 11315/2020, a observação de tal manifestação da PGFN impõe-se como medida de bom senso, já que não parece razoável a manutenção do entendimento então vigente acerca da comparação das exações fiscais sem que haja, por parte do sujeito ativo da relação tributária, a intenção de continuar impulsionando a lide até que se veja integralmente extinto, por pagamento, eventual crédito tributário mantido. Ademais, neste caso, a manutenção da exigência evidenciaria mácula ao Princípio da Isonomia, já que restaria diferenciado o tratamento da mesma matéria entre o contribuinte que, como o recorrente, já teria sido autuado, e aqueles que estão sendo autuados nos procedimentos fiscais instaurados após a citada manifestação da Fazenda.

Portanto, necessário que seja avaliado o alcance da tal manifestação para fins de sua aplicação aos casos submetidos ao crivo desta Turma de julgamento.

Neste sentido, 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.

Por outro lado, no caso dos autos, deve-se destacar, ainda, 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 objeto do 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. 32-A da mesma Lei;

Portanto, em relação à 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, esta deverá ser comparada com o que seria devida a partir do art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

## DA INFRAÇÃO CONTINUADA

Neste tema, a defesa alega que a infração descrita na autuação em comento é sucessiva, mês a mês, devendo-se aplicar o art. 71 do Código Penal para se exigir apenas uma penalidade.

Ocorre que a alegação em questão não foi submetida ao Julgador de 1<sup>a</sup> Instância administrativa, pelo que se constata que estamos diante de um argumento novo que não integrou a impugnação, razão pela qual é importante destacar o que prevê o Decreto 70.235/72:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. (...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...) III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (...)

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

Neste sentido, por não ter sido objeto da impugnação ao lançamento, o presente tópico deve ser considerado matéria não impugnada, não merecendo conhecimento, por falta de competência deste Conselho para avaliar questões que estejam fora do litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento.

**Conclusão:**

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram o presente, voto por não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de matéria estranha ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento e, na parte conhecida, voto por acolher parcialmente a preliminar de decadência para reconhecer extintos os valores lançados até a competência 11/2001. No mérito, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação entre a multa lançada com aquela prevista no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo