



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	12268.000557/2008-54
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2201-004.002 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	7 de novembro de 2017
<b>Matéria</b>	Contribuição Social Previdenciária
<b>Recorrente</b>	HSBC BANK BRASIL S.A. - BANCO MÚLTIPLA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/2005 a 30/09/2006

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA.

Foi devidamente descrita a infração tributária cometida pelo sujeito passivo, sendo-lhe aberto prazo para impugnação e, posteriormente, apresentação de recurso voluntário, de modo que ao contribuinte foi oportunizado o devido contraditório e a ampla defesa.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. DEPÓSITO JUDICIAL. EXISTÊNCIA. EXIGIBILIDADE SUSPENSA. EXCLUSÃO DOS JUROS E DA MULTA DE MORA.

Os juros e a multa de mora não são devidos sobre o crédito tributário, quando existente o depósito judicial, devendo ser mantidos os juros e a multa apenas no que se referem aos valores que sobejarem ao depositado em juízo.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAL. INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA APRECIAÇÃO DA MATÉRIA.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

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, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguídas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora.

EDITADO EM: 05/12/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Rissó, Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim. Ausentes os Conselheiros Dione Jesabel Wasilewski e Daniel Melo Mendes Bezerra.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nesta oportunidade, utilizo-me trechos do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos, nos termos seguintes:

*Trata-se de crédito lançado e ,constituído pela fiscalização contra a empresa HSBC BANK BRASIL S.A. — BANCO MLTIPLA, acima identificada, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 154/164, no montante de R\$ 14.129.440,74 (quatorze milhões, cento e vinte e nove mil, quatrocentos e quarenta reais e setenta e quatro centavos), consolidado em 31/10/2008.*

*O Auto de Infração (DEBCAD nº 37.202.239-1) teve como finalidade apurar e constituir o crédito relativo a contribuições arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB - e destinadas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho — RAT -, não recolhidas, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados que lhe prestaram serviços, correspondentes ao período de outubro/2005 a setembro/2006.*

---

*O fato gerador do crédito apurado consiste no exercício de atividades remuneradas pelos segurados, cujas remunerações foram pagas na rubrica 1216 (ABONO ÚNICO), constante dos contracheques e das folhas de pagamento, em decorrência da cláusula 48ª da Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006, no valor de R\$ 1.700,00 por funcionário.*

*Na contabilidade, os lançamentos foram registrados na conta nº 25.54.47-0 (Abono Convenção), pertencente ao grupo nº 25.54.00-3 (Despesas de Pessoal — Proventos).*

*Consta do Relatório Fiscal, fls. 154, que a Contribuinte possui a ação judicial nº 2005.34.00.032145-6, ora em trâmite no Tribunal Regional Federal da 10 Região, objetivando a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o "abono único". A ação encontra-se em fase de recursos de apelação e remessa oficial perante o Tribunal, sendo abrangidos por decisão provisória com efeitos suspensivo e devolutivo. Por ser relacionada com o crédito objeto do Auto de Infração, foi efetuado o lançamento com o intuito de evitar a decadência, a qual não se interrompe nem se suspende.*

*Os valores das remunerações lançadas foram coletados das folhas de pagamento, dos contracheques, da contabilidade e, também, de informações prestadas pela Contribuinte em planilhas eletrônicas. As bases de cálculo constam do Relatório de Lançamentos — RL, fls. 10/11, identificadas pelo código de levantamento "A5P". Discriminativo Analítico do Débito - DAD — informa, por competência, as rubricas, as alíquotas aplicadas e as contribuições devidas, fls. 5/7. O Discriminativo Sintético do Débito — DSD — demonstram os acréscimos legais, fls. 8/9.*

*A fundamentação legal do lançamento, inclusive dos acréscimos legais, encontra-se no relatório Fundamentos Legais do Débito — FLD -, com os respectivos períodos de vigência, fls. 17/18.*

*Como as contribuições envolvem remunerações que não foram declaradas em Guias de Recolhimento ao Fundo de Garantia por Tempo e Serviço e Informações A. Previdência Social — GFIP -, e essa omissão configura, em tese, o ilícito tipificado no inciso III do art. 337-A, acrescentado pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000, no Decreto-Lei nº 2.848, de 7/12/1940, será lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, em relatório à parte, para proposição de eventual ação penal.*

*A Impugnante foi notificada pessoalmente em 31/10/2008, fls. 1, e protocolizou impugnação em 1º/12/2008, fls. 276/294, alegando, em síntese, que: (...).*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (PR) julgou improcedente a impugnação, conforme a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/10/2005 a 30/09/2006*

***LANÇAMENTO. AÇÃO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO.***

*O lançamento realizado em ação fiscal deve ser formalizado pelo Auditor- Fiscal por meio de Auto de Infração.*

***AÇÃO JUDICIAL. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIAS COM MESMO OBJETO. RENÚNCIA.***

*A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo importa renúncia ao contencioso administrativo.*

***CRIMES. REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. ENCAMINHAMENTO. COMPETÊNCIA. MATÉRIA PENAL.***

*Sempre que o Auditor-Fiscal constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, deverá realizar Representação Fiscal para Fins Penais, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.*

***RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. FINALIDADE. EXECUÇÃO JUDICIAL.***

*O REPLEG apenas lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação, a fim de subsidiar eventuais execuções judiciais.*

***JUROS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.***

*Possui previsão legal a incidência de juros com base na taxa SELIC para fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1995, sendo de caráter irrelevável.*

***CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO.***

*É vedado aos órgãos do Poder Executivo afastar, no âmbito administrativo, a aplicação de lei, decreto ou ato normativo , por inconstitucionalidade ou ilegalidade.*

*Lançamento procedente.*

Posteriormente, foi interposto recurso voluntário, dentro do lapso temporal legal, no qual o contribuinte aduz:

*a) a nulidade do lançamento, tendo em vista que não houve demonstração da configuração do fato descrito na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias;*

*b) inexigibilidade de multa e juros de mora, uma vez que os valores supostamente devidos a título de contribuição previdenciária encontram-se integralmente depositados nos autos da ação ordinária n.º 2005.34.00.03.245-6;*

*c) a multa aplicada deve ser cancelada, em razão do que dispõe o art. 106, II, "c", do CTN (MP 449/08);*

*d) o descabimento da taxa selic;*

---

*e) a necessidade de suspensão da representação fiscal para fins penais, pois os valores pagos pela recorrente não constituem base de cálculo das contribuições previdenciárias.*

## Voto

Conselheiro Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e com condições de admissibilidade.

Conforme narrado, o presente lançamento objetiva a cobrança de contribuições previdenciárias (parte da empresa e SAT), do período de 10/2005 a 09/2006, incidentes sobre os pagamentos realizados pela ora recorrente a título de abono convenção, em decorrência da cláusula 46<sup>a</sup> da Convenção Coletiva de Trabalho 2005/2006.

Cumpre destacar que o contribuinte não recorreu sobre a concomitância considerada na decisão de primeira instância, e, por consequência, não há apreciação da incidência de contribuição previdenciária sobre o abono convenção.

### 1. Da preliminar de nulidade

Aduz o contribuinte a existência de nulidade do lançamento, tendo em vista que não houve demonstração da configuração do fato descrito na hipótese de incidência das contribuições previdenciárias.

Conforme depreende-se do relatório fiscal, fls. 156 e seguintes, foi devidamente descrita a infração tributária cometida pelo sujeito passivo, sendo-lhe aberto prazo para impugnação e, posteriormente, apresentação de recurso voluntário, de modo que ao contribuinte foi oportunizado o devido contraditório e a ampla defesa.

Assim, no presente caso, não se identifica a existência das situações descritas no art. 59 do Decreto 70.235/72 aptas a ensejarem a existência de nulidade do lançamento.

Desse modo, comprovada a regularidade do procedimento fiscal, fundamentalmente porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

### 2. Dos juros e da multa de mora

Sustenta o recorrente que a multa e os juros de mora a ele imputados devem ser cancelados, uma vez que os valores supostamente devidos a título de contribuição previdenciária encontram-se integralmente depositados nos autos da ação ordinária nº 2005.34.00.032145-6.

Compulsando-se os autos, às fls. 358, consta a guia de depósito judicial no valor de R\$ 3.029.674,63, em **07/11/2005**, bem como foi juntada aos autos (última folha) a guia no valor de R\$ 11.276.645,98, em **03/11/2005**. Sendo que o montante exigido nos

presentes autos perfaz o valor de R\$ 14.569.676,27 (**principal R\$ 8.417.507,54**), consolidado em **01/03/2009**.

Considerando os valores mencionados e as respectivas datas de cálculo, depreende-se que provavelmente houve o depósito do montante integral.

A existência da discussão judicial acompanhada dos depósitos judiciais do montante integral das contribuições em litígio suspendem a exigibilidade do crédito tributário, por força do art. 151, II, do CTN.

Assim, no que se referem aos juros de mora, aplico o disposto no Enunciado de Súmula CARF n.º 5, consoante abaixo transrito:

*Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.*

Portanto, resta afastada a exigência relativa aos juros de mora.

No que se refere à aplicação da multa de mora, em que pese não haver expressa disposição em lei ou enunciado de súmula afastando sua aplicação, nos casos de exigibilidade suspensa, em decorrência do depósito do montante integral do tributo devido, entendo incabível pela própria definição de "mora". Nos termos do art. 394 do Código Civil: *considera-se em mora o devedor que não efetuar o pagamento e o credor que não quiser recebê-lo no tempo, lugar e forma que a lei ou a convenção estabelecer.*

Desse modo, inexistindo mora, não há que se falar em aplicação da multa de mora, em razão da existência de depósito do monte devido.

Ressalto, todavia, que, após os cálculos, caso sobejem valores não depositados em juízo, devem ser mantidos os juros e a multa relativamente ao excedente.

### **3. Da aplicação da SELIC**

Argumenta o recorrente a inconstitucionalidade da aplicação da Selic, bem como sua ilegalidade, devendo ser cancelada a sua aplicação.

Com a superveniência da Súmula CARF n.º 4, restou pacífico o entendimento a respeito da aplicação da Selic, nos termos abaixo:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Além disso, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme dispõe a Súmula CARF n.º 2.

Dessa forma, deve ser mantida a decisão recorrida, nesse ponto.

### **4. Da Representação fiscal para fins penais**

Quanto ao argumento sobre a necessidade de suspensão da representação fiscal para fins penais, tendo em vista que os valores pagos pela recorrente não constituem base

de cálculo das contribuições previdenciárias, cumpre esclarecer que o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a processo administrativo de representação fiscal para fins penais, consoante dispõe o Enunciado de Súmula CARF nº 28:

*Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.*

## 5. Da retroatividade benigna da multa aplicada

Alega o sujeito passivo que a multa aplicada deve ser cancelada, em razão do que dispõe o art. 106, II, "c", do CTN, considerando a superveniência da MP 449/08.

Sobre o tema, utilizo-me do voto de lavra do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos abaixo transcrito.

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 auto de infração de obrigação acessória - AIOA somado com a multa aplicada na NFLD do auto de infração da obrigação principal - 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 sentido, transcreve-se excerto do voto unânime 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 estariamos 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.*

*Cumpre 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.*

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. De fato, as disposições da referida Portaria, a seguir transcritas, estão em consonância com a jurisprudência unânime desta 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

*Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A 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, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.*

*Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).*

*§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).*

*§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.*

*§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:*

*I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou*

*II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.*

*§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.*

*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.*

Assim, voto pelo provimento ao recurso para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009.

## **6. Conclusão**

---

Diante desse contexto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para:

- a) aplicar a retroatividade benigna, nos termos da Portaria PGFN/RFB n.º 14, de 04 de dezembro de 2009;*
- b) excluir os juros e a multa relativamente aos valores depositados em juízo.*

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora