



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.003771/2008-89
ACÓRDÃO	9202-011.364 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	23 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	MADESP IND E COM DE MADEIRAS LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/10/2007

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. RETROATIVIDADE BENIGNA. SUMULA CARF 196.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Contribuinte, e no mérito, dar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 23 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela MADESP IND E COM DE MADEIRAS LTDA em face do acórdão de recurso voluntário **2301-009.615** (e-fls. 368 a 380), e que foi admitido pela Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: **Aplicação da multa mais benéfica – Art. 32-A, I da Lei n.º 8.212/91 e impossibilidade de comparação de penalidades de natureza e finalidade diversas**. Abaixo segue a ementa e o registro da decisão recorrida nos pontos que interessam:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/10/2007

GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES.

Constitui infração apresentar a GFIP com informações incorretas nos dados correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA. Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009

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, 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 9.430/96, na forma da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para que a retroatividade benigna da multa seja aplicada em conformidade com o disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB no 14 de 2009.

O sujeito passivo foi cientificado do acórdão eletronicamente, através dos documentos disponibilizados na sua Caixa Postal, considerado seu Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, perante a Receita Federal do Brasil em 19/11/21 (e-fls. 388) e opôs Embargos de Declaração (e-fls. 392/394) tempestivos em 24/11/21 (e-fls. 390), aos quais foi negado seguimento através do Despacho de Admissibilidade de Embargos às fls. 398 a 402.

Cientificado eletronicamente da decisão em 10/10/22 (e-fls. 407), apresentou o presente Recurso Especial às e-fls. 411 a 420 em 20/10/22 (e-fls. 409), dentro do prazo de quinze dias estabelecido pelo RICARF, anexo II, artigo 68.

Para comprovar a divergência foram apresentados como paradigmas os Acórdãos nº **2302-003.370** e **2302-003.492**. O primeiro acórdão relacionado como paradigma nº 2302-003.370 consta do sítio do CARF e não foi reformado na CSRF até a presente data, prestando-se, portanto, para o exame da divergência em relação à matéria suscitada.

Entretanto, o segundo paradigma, Acórdão 2302-003.492, foi reformado na CSRF em 28 de fevereiro de 2018, pelo Acórdão da CSRF nº 9202-006.650, para que o cálculo da penalidade aplicada, em atenção à retroatividade benigna, fosse efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, nos moldes do que decidido no acórdão ora recorrido.

Desta forma, o julgado acostado como paradigma não se presta para tanto, porque na data da interposição do Recurso Especial de Divergência em 20 de outubro de 2022, ele já havia sido reformado pela CSRF, na parte que aproveitaria ao recorrente.

Como visto, o acórdão recorrido determinou que por força da retroatividade benigna exposta no art. 106, II, “c”, do CTN, a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, devia ser recalculada considerando as disposições previstas na portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, caso fosse mais benéfico para o contribuinte. Nos termos da citada Portaria, a retroatividade benigna devia 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.

Noutra esteira, o paradigma apresentado decidiu que na aplicação da retroatividade benigna com relação à multa por descumprimento de obrigação acessória de que trata o § 5º do art. 32 da Lei 8.212/91, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991.

Entendeu também ser inaplicável o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, ao descumprimento de obrigação acessória relativa às contribuições previdenciárias, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Portanto, para uma mesma situação fática, qual seja a retroatividade benigna quanto à multa aplicada pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, temos decisões distintas.

Pelo exposto, para a matéria: **Aplicação da multa mais benéfica – Art. 32-A, I da Lei n.º 8.212/91 e impossibilidade de comparação de penalidades de natureza e finalidade diversas**, o pleito do sujeito passivo deve ter seguimento, porque demonstrado o dissídio jurisprudencial.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora

1 CONHECIMENTO

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF - RICARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

Para o paradigma que foi admitido – Acórdão nº **2302-003.370**, de fato nota-se a existência de descumprimento de obrigação acessória e consequente aplicação de multa. Ocorre que no paradigma apresentado decidiu-se que na aplicação da retroatividade benigna deve ser feito o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212.

No acórdão recorrido, o entendimento foi de que por força da retroatividade benigna exposta no art. 106, II, “c”, do CTN, a multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, devia ser recalculada considerando as disposições previstas na portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, caso fosse mais benéfico para o contribuinte.

Do exposto, entendo que a recorrente demonstrou a divergência jurisprudencial, quanto à aplicação da retroatividade benigna no caso de descumprimento de obrigação acessória.

2 RETROATIVIDADE BENIGNA – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

No presente caso, me filio ao entendimento desta Câmara Superior exposto no Acórdão **9202-010.638**.

Considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de

recursos, 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, está 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.

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, 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, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 com a que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Saliente-se, por fim, que esse tema fora recentemente sumulado. Vejamos a Súmula Carf 196, aplicável ao presente caso:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Diante do exposto, voto em dar provimento ao recurso.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer e DAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator