



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.000143/2009-97
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.477 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 27 de abril de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E TELEMAR NORTE LESTE S/A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
-

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/07/2001

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO EM GFIP. PERÍODO ALCANÇADO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. ART.173,I DO CTN.

Nos Autos de Infração de Obrigação Acessória não há que se falar em recolhimento antecipado, devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173, I do CTN. Aplicação da Súmula CARF 148.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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. (Súmula CARF nº 119).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

01 – Trata-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional (e-fls. 282/288) e o Contribuinte (e-fls. 304/320) em face do V. Acórdão de nº 2301-004.931 (e-fls. 271/279) da Colenda 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara dessa Seção, que julgou em sessão de 08 de fevereiro de 2017 o recurso voluntário do contribuinte visando a discutir o lançamento relativo a Auto de Infração DEBCAD nº 35.505.4531 contra a ora Recorrente, objetivando o recolhimento de multa por descumprimento de obrigação acessória, cujo fundamento legal escorava-se no disposto do art. 32, inc. IV e §5º da Lei nº 8.212/91 (na redação dada pela Lei nº 9.528/97), em razão da sua sucedida por incorporação (ocorrida em agosto/2001), TELECOMUNICAÇÕES DO MARANHÃO S/A – TELMA, ter deixado de incluir nas GFIP entregues ao INSS, durante o período de janeiro/1999 a julho/2001, informações referentes a: – pagamentos feitos a contribuintes individuais (autônomos); – valores pagos a seus funcionários a título de (i) auxílio filhos excepcionais, (ii) abono indenizatório, (iii) participação nos lucros e (iv) salário maternidade. O valor lançado da multa alcançou R\$ 255.407,05.

02 – A ementa do Acórdão recorrido está assim transcrita e registrada, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/07/2001

MULTA ISOLADA PREVIDENCIÁRIA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (GFIP). DECADÊNCIA.

No lançamento de multa isolada previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, aplicasse o art. 173, I do CTN para a determinação do termo inicial do prazo decadencial. Aplicação da mesma “ratio” constante da Súmula CARF nº 104 (“Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submetesse ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN”).

MULTAS PREVIDENCIÁRIAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. “CESTA DE MULTAS”.

Incabível a aplicação do entendimento contido na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/2009, conhecido como “cesta de multas”, para regular a eventual aplicação da retroatividade benigna contida no art. 106 do CTN aos casos envolvendo o lançamento de multa por falta de recolhimento de contribuição previdenciária juntamente com o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória (entrega de GFIP), relativa a eventos

ocorridos antes da edição da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. Trata-se de condutas infracionais distintas, cujas penas encontram-se cominadas em diferentes dispositivos e que não podem ser somadas. Desse modo, a antiga multa do art. 32 aplicada por descumprimento de obrigação acessória somente pode ser comparada com a multa constante do novel art. 32A.

O mesmo vale para a multa do antigo art. 35, aplicada para a falta de recolhimento da contribuição previdenciária, que somente poderá ser comparada com o novo art. 35 ou com o art. 35A, todos da Lei nº 8.212/91

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento (i) para reconhecer a decadência das competências 01/1999 a 11/1999 (inclusive); e (ii) para reduzir o valor da multa ao patamar constante do art. 32A, inciso I da Lei nº 8.212/91, por força da aplicação do artigo 106 do CTN. Restando vencida, nesta matéria, a conselheira Andrea Brose Adolfo, que votou pela aplicação das regras constantes da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009.”

03 – De acordo com o despacho de admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional de e- fls. 292/295 em que após prolação do acórdão de recurso voluntário o processo foi encaminhado para a Fazenda Nacional, em 09/05/2017, para cientificação em até trinta dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 06/06/2017, o Recurso Especial em análise apontando divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e outros julgados em relação à matéria **cesta de multas**, pede que se verifique, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica, se a soma das duas multas anteriores (art. 32 e 35, da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009) ou a multa de ofício, nos termos do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, com seguimento total do recurso. Existem contrarrazões do contribuinte às e-fls. 382/393 pedindo que se verifique, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica, se a soma das duas multas anteriores (art. 32 e 35, da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009) ou a multa de ofício, nos termos do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

04 – Por sua vez o contribuinte, de acordo com despacho de admissibilidade de e-fls. 451/456, foi cientificado do acórdão recorrido em 21/07/2017, consoante o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (e-fls. 300), o recorrente apresentou seu pedido em 07/08/2017, de acordo com o Termo de Análise de Solicitação de Juntada (e-fls. 303), portanto dentro do prazo regimental, visando a rediscutir as seguintes matérias - **decadência e responsabilidade da sucessora pelas multas de natureza punitiva devidas pela sucedida**, havendo o seguimento apenas parcial relativo a matéria de decadência. Há contrarrazões da Fazenda Nacional às e- fls. 494/505 alegando em síntese naquilo que foi admitido que deve se aplicar a regra decadencial do art. 150§ 4º do CTN para fins da obrigação acessória.

05 – Interposto Agravo pelo contribuinte (e-fls. 464/470) no qual foi negado de acordo com despacho de e-fls. 476/480.

06 – De acordo com o acórdão recorrido existem 3 (três) lançamentos relativos às contribuições principais no presente caso e que são:

A) NFLD n.º 35.576.7678, PAF n.º 12045.000559/2007-87 (participação nos lucros); por meio do acórdão n.º 2401003.046, de 18/06/2013, o recurso voluntário foi julgado parcialmente procedente, com reconhecimento da decadência até a competência 06/2000, mantida a exigência no mérito; há notícia de interposição de recurso especial pela Fazenda Nacional e o Contribuinte, o qual aguardam julgamento;

B) NFLD n.º 35.576.7686, PAF n.º 37280.000871/2006-38 (auxílio filhos excepcionais, abono indenizatório); por meio do acórdão n.º 20601.043, de 03/07/2008, o recurso voluntário foi julgado parcialmente procedente, com reconhecimento da decadência até a competência 06/2000, mantida a exigência no mérito; há notícia de interposição de embargos de declaração, aguardando eventual recurso por ambas as partes;

C) NFLD n.º 35.576.7694, PAF n.º 15374.002950/2009-44, (contribuintes individuais); por meio do acórdão n.º 230201.630, de 08/02/2012, o recurso voluntário foi julgado parcialmente procedente, com reconhecimento da decadência até a competência 11/1999, mantida a exigência no mérito, sem informações de recurso especial por ambas as partes.

07 –Esse o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, Relator.

Conhecimento

08 – Ambos os recursos são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto os conheço. Foram apresentadas Contrarrazões tempestivas.

Mérito

1 - Recurso Especial do Contribuinte

09 – Excepcionalmente por envolver matéria prejudicial, no caso decadência, analiso o mérito do apelo do contribuinte inicialmente.

10 – No mérito o recorrente entende que deve ser aplicada as regras de decadência do art. 150§ 4º do CTN para as obrigações acessórias e não a regra do art. 173, I do CTN,

contudo, entendo que não merece reforma o Acórdão recorrido nessa parte, uma vez que a matéria já é tema da Súmula CARF nº 148 que diz:

Súmula CARF nº 148

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.

11 – Portanto, em vista do exposto, nego provimento ao recurso do contribuinte.

2 - Recurso Especial da Fazenda Nacional

12 – De acordo com o relatório apresentado alhures a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se à retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

13 – Por sua vez a decisão recorrida, na análise quanto a aplicação da retroatividade benigna em relação à multa aplicada entendeu da seguinte forma, sem grifos no original, *verbis*:

“Multa e Retroatividade Benigna

Com relação aos demais períodos não decaídos, é preciso considerar que a fiscalização, ao lançar a multa por descumprimento de obrigação acessória, baseou-se na seguinte redação do art. 32, §5º da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97:

(...) omissis

No entanto, referido dispositivo foi revogado e, em virtude da harmonização das legislações para cobrança de tributos federais e previdenciários, iniciada pela unificação da Secretaria da Receita Federal e Secretaria da Receita Previdenciária (Lei nº 11.457/2008), surgiu o art. 32A, cuja redação é a seguinte:

(...) omissis

Evento semelhante de harmonização legislativa também ocorreu com relação às multas sobre a falta de recolhimento de contribuição previdenciária. Anteriormente à edição da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, o art. 35 da Lei nº 8.212/91 prescrevia o seguinte:

(...) omissis

Com a edição da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, o art. 35 da Lei nº 8.212/91 passou a tratar da multa de mora e o novel art. 35ª cuidou de dispor sobre a multa de ofício:

(...) omissis

O art. 44 da Lei nº 9.430/96, mencionado no art. 35A supra, possui a seguinte redação:

(...) omissis

Condutas Diferentes, Sanções Diferentes. Pois bem. Um ponto a ser destacado, quando se analisa os regimes das penalidades constantes da Lei nº 8.212/91 – antes e depois da edição da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 –, refere-se à identificação do comportamento sancionado. Afinal, se tais multas sancionarem comportamentos distintos (“ato ou fato”), não haverá como ser aplicada a citada retroatividade, nos termos do art. 106 do CTN.

(...) omissis

A posição encampada pela Administração Tributária Federal, quando há lançamento de multas por falta de recolhimento de contribuição previdenciária e também de multas por descumprimento de obrigação acessória (GFIP), é convencionalmente denominada de “cesta de multas” e sua regulamentação encontra-se detalhada na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/2009:

(...) omissis

Ou seja, na “cesta de multas”, a aplicação da retroatividade benigna é condicionada à comparação entre:

(i) o somatório entre as multas por descumprimento de obrigações acessórias (art. 32 da Lei nº 8.212/91, na redação anterior às alterações da Lei nº 11.941/2009) e as multas por falta de pagamento de contribuições previdenciárias (art. 35, nas mesmas condições); e

(ii) o art. 35ª da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, o qual introduziu à legislação previdenciária a multa de ofício de 75% praticada na cobrança dos demais tributos federais.

A redução da penalidade, em função da retroatividade benigna, terá lugar somente se o valor resultante da aplicação do critério (i) for superior ao resultado da aplicação do critério (ii). Nesse caso, a multa lançada deverá ser reduzida ao patamar do valor encontrado pelo critério (ii).

A fundamentação do raciocínio que permitiu à Administração Tributária Federal alcançar tais conclusões não é explicitada na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/2009. Contudo, ao analisar a jurisprudência administrativa sobre o tema, afigura-se possível tecer conjecturas sobre os motivos que conduziram à elaboração do mencionado normativo. Nesse sentido, por ocasião da prolação do acórdão nº 9202003.795, de 17/02/2016, a eminente Conselheira Relatora Maria Helena Cotta Cardozo fez constar do seu voto o seguinte trecho esclarecedor (grifos nossos):

(...) omissis

Em outras palavras, o entendimento preconizado pelo acórdão nº 9202003.795, de 17/02/2016, foi o de que:

– antes da edição da Lei nº 11.941/2009, a falta de declaração ou a declaração inexata (descumprimento de obrigação acessória), bem como a falta de recolhimento do tributo (descumprimento da obrigação principal) configuravam infrações autônomas e cumuláveis, sendo a primeira sancionada pelo art. 32 e a segunda sancionada pelo art. 35 da Lei nº 8.212/91;

– depois da edição da Lei nº 11.941/2009, a falta de declaração ou a declaração inexata juntamente com a falta de recolhimento do tributo passaram a tipificar uma

única conduta, sancionada pelo art. 35ª da Lei nº 8.212/91, o qual faz remissão ao art. 44 da Lei nº 9.430/96.

No final, toda a discussão gira em torno da interpretação do que venha a ser “nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”, contido no art. 44, inc. I da Lei nº 9.430/96.

Entretanto, e com a devida vênia, considero que a exegese do acórdão nº 920203.795 merece temperamentos.

Hipoteticamente, seria possível vislumbrar que a finalidade do art. 44, I da Lei nº 9.430/96 fosse sancionar o contribuinte que não efetuou pagamento e não declarou ou declarou de forma inexata, sendo tais comportamentos identificados pela autoridade fiscal, mediante lançamento de ofício. Não abrangeria a falta de recolhimento de tributo já declarado, cuja infração estaria sujeita à multa de mora prevista no art. 35, nem o descumprimento isolado de obrigação acessória, passível de multa prevista no art. 32A, todos da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Entretanto, a questão está em saber se, de um lado, a falta de declaração ou a declaração inexata e, de um lado, a falta de recolhimento da contribuição previdenciária, constituem conduta única (sancionada globalmente pelo art. 35ª da Lei nº 8.212/91) ou condutas autônomas (sancionadas tanto pelo art. 35ª quanto pelo art. 32ª da Lei nº 8.212/91).

O problema é que o art. 44, inc. I da Lei nº 9.430/96 possui redação truncada quando faz alusão “nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”.

Em sua literalidade, se a multa de 75% fosse aplicável quando houvesse cumulativamente falta de pagamento, falta de declaração e declaração inexata, isso consistiria um paradoxo, porque não seria possível, ao mesmo tempo, não existir declaração e existir declaração com inexatidão. Se, em outra leitura possível, a multa de 75% fosse aplicável quando houvesse alternativamente falta de pagamento ou falta de declaração ou declaração inexata seria criada uma antinomia em relação ao disposto no art. 32A, que igualmente cuida de penalizar a falta de declaração ou a declaração inexata.

Nesse sentido, não considero que o art. 44 da Lei nº 9.430/96 sancione, como conduta única, a falta de recolhimento e a falta de declaração ou de declaração inexata.

Consequentemente, a multa originariamente lançada no auto de infração estará limitada àquela constante do art. 32A, inc. I da Lei nº 8.212/91, por força da aplicação do art. 106 do CTN.”

14 – Apesar das razões expostas no voto recorrido entendo que merece reforma, sendo que a respeito do assunto e no mesmo sentido do meu entendimento, peço vênia para transcrição de parte do trecho do voto dessa C. Turma no Ac. 9202-004.499 da I. Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira j. 28/09/2016, verbis:

Para que possamos definir a interpretação mais adequada no que tange ao cálculo da multa, para entender a natureza das multas aplicadas e por conseguinte como deve ser interpretada a norma, passemos a algumas considerações, tendo em vista que a citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP, introduzindo dois novos dispositivos legais, senão vejamos.

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.

15 – Da mesma forma as ementas dos AC. dessa C. Turma, verbis:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em preclusão quanto à aplicação da retroatividade benigna das multas previdenciárias, visto tratar-se de procedimento que pode ser adotado de ofício pela Autoridade Administrativa, conforme Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS.
PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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.

(Súmula CARF nº 119).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO. 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. 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.

16 – A ementa de ambos os casos traduzem a interpretação do E. CARF em relação aos pontos abordados pela Fazenda Nacional, sendo que pela leitura dos excertos acima indicados nos levam à aplicação da Súmula CARF nº 119, que não estava em vigor na época da prolação do acórdão recorrido, abaixo transcrita que ratifica o que foi exposto inclusive na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/2009.

"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."

Conclusão

17 - Diante do exposto, conheço de ambos os Recursos interpostos para no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso do Contribuinte e DAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional determinando que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Súmula CARF nº 119.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso