



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 15504.721713/2011-78
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-006.982 – 2ª Turma
Sessão de 20 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
PARANASA ENGENHARIA E COMÉRCIO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/03/2008

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.

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 parcial, para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se, na origem, de autuação que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 134/153, resultou na lavratura dos seguintes autos de infração:

Auto de Infração nº 37.312.9688

Referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, bem como à parte da empresa para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho / GILRAT.

Auto de Infração nº 37.312.9696

Referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados, cujos valores não foram descontados pela empresa, quando do efetivo pagamento das remunerações devidas, não se constituindo em apropriação indébita previdenciária.

Auto de Infração nº 37.312.9700

Referente às contribuições sociais devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte dos segurados, cujos valores foram descontados pela empresa, quando do efetivo pagamento das remunerações devidas, se constituindo em apropriação indébita previdenciária.

Auto de Infração nº 37.312.9718

Correspondentes à parte dos segurados, resultante de aferição indireta destas contribuições sobre os valores pagos a título de incentivo à produtividade, por intermédio da empresa INCENTIVE HOUSE S/A, CNPJ 00.416.126/000303. Inserido no REFIS da Copa.

Tais contribuições não foram descontadas das remunerações pagas aos segurados, não se constituindo em apropriação indébita previdenciária.

Auto de Infração nº 37.312.9726

Correspondentes à parte da empresa, relativas à aferição indireta da contribuição previdenciária incidente sobre valores pagos a cooperativas de trabalho.

Auto de Infração nº 37.312.9734

Referente às contribuições destinadas a outras Entidades e Fundos, a saber: FNDE/MEC – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, INCRA – Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária, SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, SESI – Serviço Social da Indústria, SENAI – Serviço Nacional de

Aprendizagem Industrial, SEST – Serviço Social do Transporte e SENAT – Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte.

Em sessão plenária de 18 de fevereiro de 2014, foi julgado o Recurso Voluntário proferindo-se a decisão consubstanciada no Acórdão nº 2402-003.952 (fls. 1.900 a 1.931), assim ementado :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2008 a 31/03/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERCEIROS. VALE TRANSPORTE PAGO HABITUALMENTE E EM DINHEIRO. NÃO INCIDÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. O vale transporte pago habitualmente e em pecúnia aos segurados empregados tem natureza indenizatória; portanto, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias e das destinadas a terceiros.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR. O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%, nos casos de descumprimento de obrigação acessória cumulada com não recolhimento da obrigação principal.

Nos casos em que o recolhimento, apesar de em atraso, ocorreu de forma espontânea, aplicável, nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, o disposto no artigo 32, § 5º cumulado com o artigo 35, ambos da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos os valores correspondentes ao auxílio transporte em pecúnia e seu reflexo no cálculo do salário-família, o décimo terceiro salário na rescisão quando já recolhido na folha de pagamento competência 13/2007 e também para que seja aplicada a multa de mora nos termos da redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/1991, limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/1996. Ficou vencido o relator que votou pela exclusão, inclusive, do adicional de periculosidade e da contribuição sobre os valores pagos às cooperativas de trabalho médico. Apresentará o voto vencedor o conselheiro Carlos Henrique de Oliveira."

Proferido o Acórdão 2402-003.952, em 18/2/14, dando parcial provimento ao recurso do contribuinte, procedeu-se à ciência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), que apresentou Recurso Especial, o qual foi admitido, segundo o despacho de admissibilidade de fls. 1.949 a 1.955, e visa a rediscutir a decisão da Turma que optou por

aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte resultante da comparação entre o artigo 35, II da Lei nº 8.212/91, vigente à época dos fatos, com a nova redação do artigo 35, posta pela Lei nº 11.941, de 2009.

Como paradigmas, foram indicados os Acórdãos nºs 2401-002.453 (prolatado pela 1ª TO da 4ª Câmara da 2ª Sessão), e 920202.086 (2ª Turma da CSRF).

O contribuinte, então foi cientificado do Acórdão nº 2402-003.952, do Recurso Especial da PGFN e do respectivo despacho de admissibilidade, em 3/5/16, pela abertura da sua Caixa Postal, no Portal e-CAC, apresentando os Embargos de Declaração de fls. 1.962 a 1.965, os quais foram rejeitados, nos termos do despacho de fls. 2.025 a 2.027.

O contribuinte também apresentou suas contrarrazões em face do Recurso Especial da PGFN, fls. 2.010 a 2.021, pugnando pelo não conhecimento do Recurso, alegando ser válido o Acórdão paradigma 920202.086.

Cientificado do exame de admissibilidade de seus embargos, em 18/11/16, por meio da abertura da sua Caixa Postal, no Portal e-CAC, fl. 2.031, o contribuinte apresentou os Embargos de Declaração de fls. 2.078 a 2.085, em 6/12/16, alegando omissões em, praticamente, todos os argumentos.

Em 3/12/16, conforme petição de fl. 2.034, o contribuinte compareceu aos autos e apresentou manifestação de desistência do processo administrativo em relação ao Auto de Infração nº 37.312.971-8, visto ter efetuado a inclusão do respectivo crédito no programa de parcelamento “Refis da Copa”.

Em 5/12/16, o contribuinte apresentou os Recursos Especiais relacionados a seguir, todos dentro do prazo de quinze dias, estabelecido pelo RICARF, anexo II, artigo 68.

Recurso Especial de fls. 2.041 a 2.052

Recurso Especial de fls. 2.081 a 2.101

Recurso Especial de fls. 2.135 a 2.161

Todavia, tendo em vista a preclusão consumativa, foi apreciado e admitido apenas o primeiro Recurso Especial que visa à rediscussão da seguinte matéria: **penalidade aplicável a fatos geradores anteriores à MP 449/09 – retroatividade benigna.**

A Fazenda Nacional, por sua vez, em sede de contrarrazões requer que seja **negado** provimento ao recurso, para manter o acórdão recorrido, para que a autoridade preparadora deve verifique, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou a do art. 35-A da MP nº 449/2008.

É o relatório.

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Ambos os Recursos Especiais são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto devem ser conhecidos.

A despeito da alegação da contribuinte quanto à ausência de similitude fática do Acórdão 920202.086, entendo que não procede mas, ainda que assim o fosse, o Acórdão 2401-002.453 já seria suficiente para a admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Trata-se nesses recursos exclusivamente da aplicação de retroatividade benigna, conforme o constante nos AI, qual seja:

A dosimetria da penalidade defendida no “Relatório Fiscal” foi convalidada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, como se deduz do trecho de sua fundamentação, à fl. 1384, abaixo transcrito:

“Quanto aos percentuais de multa aplicados, cabe esclarecer que a fiscalização de acordo com o descrito no Relatório dos Autos de Infração, por força do disposto no artigo 106, inciso II, alínea ‘c’ do Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 1966 e Portaria Conjunta

PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, publicada no Diário Oficial da União – DOU de 8 de dezembro de 2009, elaborou comparativos de forma a demonstrar a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte, comparando a multa prevista na legislação anterior com o novo critério de multa introduzido pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, tendo chegado à conclusão de que para as competências 01/2007, 02/2007, 05/2007 e 07/2007 a 13/2007, a multa mais benéfica é 75%, prevista na legislação atual e para as competências 03/2007, 04/2007 e 06/2007, a mais benéfica é prevista na legislação anterior (24% - VIDE QUADRO COMPARATIVO PARA APLICAÇÃO DE MULTAS MENOS SEVERA, ÀS FLS. 321 e item 6 (seis) do Relatório Fiscal, às fls. 149).”

Cinge-se a controvérsia às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo.

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

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifos acrescentados)

De início, 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 AIOA somado com a multa aplicada na NFLD/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 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.

Cumpra 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.

Em face ao exposto, nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte e dou provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009.

É como voto

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva