



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.723783/2012-41  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-008.507 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2020  
**Recorrente** BANCO BMG S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não cabe Recurso Especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Ana Cláudia Borges de Oliveira (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pela conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

**Relatório**

Trata-se de ação fiscal que originou as seguintes exigências, relativas a Contribuições Sociais Previdenciárias:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	SITUAÇÃO
15504.723781/2012-52	37.372.850-6	Obrig. Principal	Acórdão 2302-003.108

15504.723782/2012-05	37.372.851-4	Obrig. Principal	Acórdão 2202-005.659
<b>15504.723783/2012-41</b>	<b>37.372.852-2</b>	<b>Obrig. Principal</b>	<b>Recurso Especial</b>
	<b>37.372.853-0</b>	<b>Obrig. Principal</b>	
	<b>37.372.854-9</b>	<b>Obrig. Acessória</b>	
15504.724091/2012-11	51.011.805-4	Obrig. Principal	Acórdão 9202-007.698
	51.011.808-9	Obrig. Principal	
	51.023.955-2	Obrig. Acessória	
15504.724094/2012-54	51.011.806-2	Obrig. Principal	Recurso Voluntário distribuído-1ª TO/3ª CAM
15504.724095/2012-07	51.011.807-0	Obrig. Principal	Acórdão 2803-002.934

O presente processo trata dos seguintes lançamentos:

- Contribuições patronais, relativas aos períodos de apuração ocorridos em 2007 e 2008 (Debcad 37.372.852-2);

- Contribuições destinadas a outras entidades e fundos, como salário-educação e INCRA, relativas aos períodos de apuração ocorridos em 2007 e 2008 (Debcad 37.372.853-0);

- multa por descumprimento de obrigação acessória, capitulada no art. 32, inc. IV e §5º da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, correspondente à apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as Contribuições Previdenciárias (CFL 68), tendo a fiscalização aplicado a retroatividade benigna conforme a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009 (Debcad 37.372.854-9).

Em sessão plenária de 09/05/2017, foi julgado o Recurso Voluntário, proferindo-se a decisão consubstanciada no acórdão nº 2301-005.005 (fls. 1.654 a 1.677), assim ementado.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008 PREVIDENCIÁRIO.

**PRAZO DECADENCIAL E FIXAÇÃO DO TERMO INICIAL DE CONTAGEM. JURISPRUDÊNCIA DO STF E DO STJ DE OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA PELO CARF.**

A Fazenda Nacional dispõe do prazo de cinco anos para exercer seu direito potestativo de constituição do crédito tributário. O Superior Tribunal de Justiça fixou, por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 973.733SC, em 12/08/2009, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN.

**PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). MAIS DE UM INSTRUMENTO. CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO E PLANO PRÓPRIO.**

A Lei nº 10.101/2000 permite que o programa de PLR de uma empresa seja baseado em mais de um instrumento (convenção coletiva de trabalho e plano próprio), havendo, inclusive, previsão legal para compensação entre os valores apurados em cada um deles (art. 3º, §3º).

**PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). FALTA DE CUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES CONSTANTES DO PLANO PRÓPRIO.**

As condições constantes dos planos de PLR, como apresentação da avaliação de desempenho dos empregados, devem ser observadas e cumpridas pelas partes. Sua falta enseja o afastamento das medidas de desoneração e autoriza o Fisco a tratá-las como remuneração do trabalho, com a consequente incidência de contribuição previdenciária.

**PREVIDENCIÁRIO. DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO INDENIZADO. NÃO-INCIDÊNCIA.**

Não incide contribuição previdenciária sobre a parte relativa ao décimo-terceiro salário calculado sobre o aviso prévio indenizado, em virtude da sua natureza não-remuneratória.

**MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. CRITÉRIO. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP.**

Aos processos de lançamento fiscal dos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, e não declarados em GFIP, aplica-se a multa mais benéfica, obtida pela comparação do resultado da soma da multa vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e a multa por falta de declaração em GFIP, vigente à época da materialização da infração, com o resultado da incidência de multa de 75%.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para reconhecer a decadência até a competência 05/2007 (inclusive) e dar parcial provimento para excluir do lançamento as verbas referentes ao 13º salário indenizado e verba de patrocínio de clube de futebol; II) por maioria de votos, dar parcial provimento para excluir os valores de PLR decorrentes de Convenção Coletiva de Trabalho, vencidos os conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes e Andrea Brose Adolfo; III) quanto às multas relacionadas à GFIP, submetida a questão ao rito do art. 60 do Regimento Interno do CARF, foram apreciadas as seguintes teses: a) aplicação da regra do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009; b) aplicação das regras estabelecidas pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009; c) aplicação da regra do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, vigente à época dos fatos geradores, limitada ao percentual de 75%, previsto no artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996; em primeira votação, se manifestaram pela tese "a" os Conselheiros Fabio Piovesan Bozza, Alexandre Evaristo Pinto e Fernanda Melo Leal; pela tese "b" os Conselheiros Andrea Brose Adolfo e Jorge Henrique Backes; e pela tese "c" o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes; excluída a tese "c" por força do disposto no art. 60, parágrafo único, do RICARF, em segunda votação, por voto de qualidade, restou vencedora a tese "b", vencidos os conselheiros Fabio Piovesan Bozza, Alexandre Evaristo Pinto e Fernanda Melo Leal; com isto, as multas restaram mantidas, como constam no lançamento; e IV) por unanimidade de votos, negar provimento nas demais matérias, votaram pelas conclusões na matéria PLR Diretor não empregado, os conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes, Jorge Henrique Backes e Andrea Brose Adolfo. Designada para redigir o voto vencedor com relação à multa aplicada a conselheira Andrea Brose Adolfo.

Cientificado do acórdão em 15/03/2018 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 1.796), o Contribuinte opôs, em 20/03/2018, os Embargos de Declaração de fls. 1.799 a 1.810 (Termo de Solicitação de Juntada de fls. 1.797), rejeitados nos termos do despacho de fls. 1.818 a 1.822.

Foi o Contribuinte cientificado do despacho em 27/08/2018 (Termo de Ciência de fls. 1.829) e, em 10/09/2018, interpôs o Recurso Especial de fls. 1.832 a 1.866 (Termo de Juntada fls. 1.831), com fundamento no art. 37, § 2º, II, do Decreto nº 70.235, de 1972, e no art. 64, II, 67 e seguintes, do Anexo II, do RICARF, suscitando a rediscussão das seguintes matérias:

- **retroatividade benigna na imposição da multa por descumprimento da obrigação principal; e**

- **retroatividade benigna na imposição da multa por descumprimento da obrigação acessória.**

Ao Recurso Especial do Contribuinte foi dado seguimento parcial, admitindo-se a rediscussão da matéria **retroatividade benigna na imposição da multa por descumprimento da obrigação principal** (despacho de fls. 2.031 a 2.037).

Em seu apelo, o Contribuinte apresentou as seguintes alegações quanto à matéria que obteve seguimento:

- até o advento da MP nº 449, de 2008 (posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 2009, sem alterações no ponto em análise), a multa aplicada nos casos previdenciários era a de mora, como expressamente dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991;

- ou seja, tanto para os casos de recolhimento espontâneo em atraso, quanto para os de lançamento de ofício, existia previsão de aplicação de uma única e igual penalidade: a multa de mora, portanto não havia que se falar em multa de ofício, mesmo nos casos de lançamento, mas apenas em multa de mora;

- a natureza de multa de mora dessa penalidade, mesmo nos casos em que ocorria notificação de lançamento, não se configurava apenas em função da denominação comum prevista na legislação, mas, principalmente, pelo fato de que a multa continuava sendo majorada após sua constituição, ou seja, com o decorrer do tempo, o percentual da multa era elevado, podendo chegar a 100%, confirmando que seu principal intuito era punir o Contribuinte em mora no cumprimento de sua obrigação principal;

- apenas com o advento da MP nº 449, de 2008, passou a se aplicar também aos créditos previdenciários a sistemática de penalidades previstas na Lei nº 9.430, de 1996, qual seja, a aplicação da multa de mora para os casos de recolhimento em atraso (limitada a 20%, nos termos do art. 61, § 2º, da lei) e imposição de multa de ofício para os casos de constituição do crédito via atividade fiscal (em geral 75%, conforme art. 44 da lei);

- portanto, anteriormente, com exceção do período em que se aplicava o art. 4º da Lei nº 8.218, de 1991, não havia que se falar na incidência de multa de ofício previdenciária, mas tão somente na aplicação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991;

- como a multa de mora aplicada com base no art. 35, da Lei n.º 8.212, de 1991, teve sua aplicação limitada ao patamar de 20% pela MP n.º 449, de 2008 (o que foi confirmado pela Lei n.º 11.941, de 2009), é compulsória a aplicação desse percentual, em substituição a todos aqueles mais gravosos previstos anteriormente (para o presente lançamento, 24% no momento da lavratura do Auto de Infração, e aí por diante), exatamente como fez o acórdão paradigma, caso contrário restará afrontada a retroatividade benéfica determinada pelo art. 106, II, “c”, do CTN;

- e nem há que se falar, como fez a Fiscalização, que a comparação para fins da aplicação da multa mais benigna, no caso, deve ser realizada entre a multa de ofício e a multa de mora (prevista anteriormente na legislação), porque como tais penalidades têm naturezas distintas, devem ser comparadas, para fins de aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN, a multa de mora escalonada (redação original do art. 35 da Lei 8.212, de 1991) com a multa de mora posteriormente limitada ao percentual de 20%;

- conclui-se, portanto, que a penalidade aplicada no presente lançamento deve ser reduzida ao patamar de 20%, por ser essa a multa de mora atualmente prevista também para as Contribuições Previdenciárias e por se tratar, evidentemente, de penalidade mais benéfica do que a anteriormente prevista e aplicada nesse caso (24%, escalonada, para os fatos ocorridos até 11/2008), nos termos também do art. 112, do CTN.

Ao final, o Contribuinte pede o conhecimento e provimento do Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido.

Cientificada, a Fazenda Nacional não ofereceu Contrarrazões.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata-se de procedimento fiscal que gerou a exigência de multas previdenciárias por descumprimento de obrigações principal e acessória. No caso do Acórdão recorrido, negou-se provimento ao Recurso Voluntário, mantendo-se a autuação, na qual já foi aplicado o entendimento da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, consagrado pela Súmula CARF n.º 119, que assim registra:

Súmula CARF n.º 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 n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 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 n.º 9.430, de 1996.

Confira-se o voto vencedor do acórdão recorrido:

De acordo com o relatório fiscal, o presente processo trata de lançamento de contribuições previdenciárias parte patronal obrigação principal (DEBCAD n.º 37.372.8522) referentes ao período de 01/2007 a 12/2008 e multa por descumprimento de obrigação acessória (DEBCAD n.º 37.372.8549 apresentar GFIP sem todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias), portanto, não é aplicável a sistemática da multa para falta de pagamento espontâneo.

A multa mais benéfica deve ser apurada mediante comparação entre o valor resultante do cálculo vigente à época dos fatos geradores e o valor resultante da multa calculada com base no art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. Este entendimento está explicitado no art. 476-A da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009:

(...)

Portanto, entendo que a multa mais benéfica já foi calculada no momento da autuação, de acordo com o disposto no art. 476-A da IN RFB 971/2009, acima transcrito, e nos termos do art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009.

Assim, não há que se falar em aplicação do princípio da retroatividade benigna, consoante o disposto no artigo 106, II, c, do CTN, uma vez que tal procedimento já foi realizado pela fiscalização no momento da lavratura do auto de infração, nos termos do artigo 476-A da IN RFB 971/2009 e de acordo com o art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009.

Conclusão

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário com relação ao critério de cálculo da multa aplicada (princípio da retroatividade benigna).

Assim, uma vez que no acórdão recorrido foi aplicado o entendimento da Súmula CARF n.º 119, o Recurso Especial não pode ser conhecido, conforme determina o art. 67, § 3º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

