



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.000354/2009-61
ACÓRDÃO	9202-011.991 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	21 de julho de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	ASSOCIAÇÃO NITEROIENSE DOS DEFICIENTES FÍSICOS

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 08/07/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONFLITO INTERPRETATIVO. PACIFICAÇÃO. DECISÕES. RECORRIDA. PARADIGMÁTICA(S). COTEJAMENTO. SITUAÇÕES FÁTICAS. SEMELHANÇA. REFERENCIAL NORMATIVO. IDÊNTICO. PRONUNCIAMENTOS. DIVERGENTES. DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. CONFIRMADO. CONHECIMENTO. NECESSIDADE.

O Recurso Especial de Divergência será conhecido quando a situação fática da decisão recorrida for semelhante àquela apreciada no paradigma e os pronunciamentos dos respectivos colegiados divergirem acerca do mesmo referencial normativo.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E DE INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). APRESENTAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FATOS GERADORES. TOTALIDADE. DADOS NÃO CORRESPONDENTES. PENALIDADE APLICÁVEL. CFL 68.

O contribuinte que deixar de informar mensalmente, por meio da GFIP, os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias sujeita-se à penalidade prevista na legislação de regência.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68. DESCUMPRIMENTO. PENALIDADE. ANISTIA. LEI Nº 13.097, DE 2015. INAPLICÁVEL.

Reportado comando legal anistiou a multa pelo descumprimento da obrigação acessória supostamente devida pela entrega intempestiva da GFIP. Logo, não alcança a penalidade objeto da controvérsia sob apreciação.

OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GFIP. INFORMAÇÃO MENSAL. AUSENTE. PENALIDADES ASSOCIADAS. EXIGÊNCIAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INOVAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 196. APLICÁVEL.

Aplica-se o instituto da retroatividade benigna relativamente às penalidades associadas correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, exigidas mediante lançamentos de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória do contribuinte prestar mensalmente, por meio da respectiva GFIP, as informações previstas na legislação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Especial e dar-lhe provimento parcial para restabelecer o lançamento e determinar que a multa seja recalculada nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 196.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Relator

Assinado Digitalmente

Jorge Claudio Duarte Cardoso - Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Miriam Denise Xavier, Mário Hermes Soares Campos e Juciléia de Souza Lima.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão prolatada por meio do Acórdão nº 2202-003.104, que deu provimento ao recurso voluntário interposto, cuja ementa e dispositivo restaram assim redigidos (processo digital, fls. 322 a 330):

Ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do Fato Gerador: 08/07/2009

CONTRIBUINTE QUE TEVE PEDIDO DE ISENÇÃO INDEFERIDO. IRRELEVÂNCIA EM RELAÇÃO A INFRAÇÃO OBJETO DESSE LANÇAMENTO. INDEFERIMENTO DE ISENÇÃO SENDO DISCUTIDO EM OUTRO PROCESSO. SITUAÇÃO QUE EM NADA AFETA O JULGAMENTO DO PRESENTE AUTO. INOVAÇÃO LEGISLATIVA. LEI DE ANISTIA. EXTINÇÃO DA INFRAÇÃO.

Dispositivo:

ACORDAM os membros do colegiado, Por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, que negava provimento.

Ocorre que reportada decisão foi integrada com o Acórdão de embargos nº 2202-004.031, do qual transcrevemos ementa e dispositivo (processo digital, fls. 366 a 375):

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. DESCABIMENTO.

Não cabem embargos de declaração que alegam omissão, quando o contribuinte instaurou a lide contra o objeto da autuação fiscal, que neste caso é a multa por inobservância de obrigação acessória, e o acórdão embargado apresentou várias razões para entender pela inexigibilidade da punição, em face de anistia legal.

O que se impõe ao julgamento dos embargos de declaração é que não se proceda a um novo julgamento da causa, pois a tanto não se destina esse remédio recursal.

Dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração, ratificando o Acórdão nº 2202-003.104, de 26/01/2016.

O recurso especial é tempestivo, eis que interposto no prazo estabelecido pelo art. 37, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Logo, a teor das disposições regimentais dispostas nos arts. 118 e 119 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, a, à época, Sra. Presidente da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF passou à análise da divergência jurisprudencial supostamente verificada entre o acórdão recorrido e os respectivos paradigmas (processo digital, fls. 376 e 405).

O apelo da Recorrente suscita a rediscussão de duas matérias, quais sejam: **(i) aplicação da multa mais benéfica - legislação superveniente; e (ii) anistia da infração de não apresentar a GFIP com todos os fatos geradores de contribuição.** Com efeito, argumenta haver dissídio jurisprudencial entre a decisão recorrida e aquelas prolatadas nos seguintes paradigmas, dos quais transcreve ementa e excertos do voto (processo digital, fls. 377 a 404):

1. tocante à primeira matéria - (i) **aplicação da multa mais benéfica** [...] -, indica o acórdão paradigma nº **9202-004.262**;

2. quanto à segunda matéria - (ii) **anistia da infração** [...] -, indica o acórdão paradigma nº **2301-004.877**.

Nestes termos, consoante se vê no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, aludida decisão monocrática deu seguimento à contestação sob análise, consoante conclusão ora transcrita (processo digital, fls. 407 a 412):

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **DOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que se rediscuta as matérias nele contidas.

Encaminhe-se à Unidade de Origem da RFB, para cientificar o sujeito passivo do Acórdão nº 2202-003.104 (fls. 322/32), do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 377/404) e do presente despacho, assegurando-lhe o prazo de quinze dias para oferecer Contrarrazões, conforme o disposto no art. 69, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015. **Após, encaminhe-se ao CARF, para prosseguimento.**

(destaque no original)

Cientificada do teor do acórdão de recurso voluntário, do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e do respectivo despacho de admissibilidade, a Contribuinte permaneceu silente quanto ao oferecimento de contrarrazões no prazo regimental (processo digital, fls. 415 e 416).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Francisco Ibiapino Luz**, relator.

Conhecimento

O julgamento do recurso especial tem cognição restrita à pacificação de conflitos interpretativos, aí não se incluindo a reforma, pura e simples, das decisões recorridas, o que, fosse o caso, consolidaria uma terceira instância administrativa. Fato, portanto, inexistente.

Nesse sentido, o RICARF é preciso quanto ao conhecimento do reportado recurso, pois, a teor do seu art. 18, §§ 1º, 5º, 6º e 8º, a caracterização da divergência jurisprudencial efetiva-se tão somente quando, para **semelhante** situação fática, sob **igual** referencial normativo, os colegiados se **pronunciaram** de forma distinta. Confira-se:

Art. 118. Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra acórdão que der à legislação tributária

interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º O recurso deverá demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

[...]

§ 5º O recurso especial somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo a demonstração, com precisa indicação na peça recursal, do prequestionamento no acórdão recorrido, ou ainda no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até duas decisões divergentes por matéria.

[...]

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente, com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

De pronto, infere-se que, a despeito dos inúmeros recortes possíveis nas relações jurídicas estabelecidas, vale somente a similaridade, da **norma e do fato**, que contorna o **dissenso interpretativo** refletido nas decisões sob cotejamento. Logo, refuta-se toda argumentação abstrata, ampla e genérica - deslocada do caso concreto -, pois reportado **dissídio jurisprudencial** ficará caracterizado unicamente quanto os acórdãos **recorrido** e **paradigmas** prolatarem entendimentos **divergentes** quando da subsunção de **análogo** caso concreto ao **mesmo** fundamento legal.

Por certo, tratando-se divergência exclusivamente tocante à aplicação do direito, em teste de aderência, há de se ponderar o **entendimento** que supostamente sereia pronunciado pelo **colegiado paradigmático** na hipótese da decisão em apreço. Nesse racional, sendo plausível a **reforma** do acórdão recorrido, resta caracterizada a dissensão jurisprudencial, devendo a respectiva matéria recursal ser conhecida; de modo contrário, **mantido** o decidido na origem, refuta-se dita caracterização, **não se conhecendo** das referidas alegações.

Antes de adentrar propriamente na análise tocante à retroatividade benigna da referida penalidade, vale consignar que dita matéria encontra-se pacificada neste Conselho por meio do Enunciado nº 196 de súmula da sua jurisprudência, nestes termos:

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.** (destaquei)

Sob esse pressuposto, passando propriamente à análise do conhecimento quanto às razões recursais que tiveram a rediscussão admitida, é oportuno individualizar tanto a **matéria fática** sinalizada no Apelo como o **fundamento jurídico** a ela atribuído na decisão prolatada mediante o acórdão recorrido, com a integração dada pelo respectivo acórdão de embargos, dos quais transcrevemos os excertos sequenciados.

Voto do acórdão de recurso voluntário:

Mérito.

Não cabe a essa instância julgadora se pronunciar sobre a decisão de indeferimento do pedido de isenção da recorrente, [...]

Todavia, essa situação em nada afeta o julgamento desse auto de infração. uma vez que, antes da apresentação dos autos para julgamento o ordenamento jurídico foi inovado pela Lei 13.097/2015, publicada no DOU em 20.01.2015 com vigência dos artigos 48 a 50, na data de publicação da citada lei.

Ocorre que o artigo 49 citado e abaixo reproduzido dá expressa anistia as multas previstas no artigo 32 – A, da Lei 8.212/91.

Art. 49. Ficam anistiadas as multas previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

[...]

Desta forma, penso que a multa aplicada nesse auto de infração está abarcada pela anistia concedida pela Lei 13.097/2015, ainda, que tal lei só cite o artigo 32 – A e várias são as razões que me levam a essa conclusão.

A uma, porque o artigo 108, I, da Lei 5.172/66 admite o empregado da analogia em matéria tributária, pois como diz o Supremo Tribunal Federal – STF, no AI 835.442 – RJ, 09/04/2013, R. Ministro Luiz Fux.

[...]

A duas, porque o contribuinte não se defende do dispositivo legal infringido, mas sim da imputação, que a ele é feita e no caso como demonstrado a imputação é a mesma apenas o dispositivo legal é outro, observe-se.

[...]

A quatro, porque além disso temos que observar o que diz o artigo 112, III e IV, da Lei 5.172/66, ou seja, havendo dúvida quanto a imputabilidade e a natureza da penalidade aplicável, por ser a “anistia perdão da falta, da infração, que impede o surgimento do crédito tributário correspondente à multa respectiva [Hugo de Brito, 2006: 248], deve-se decidir a favor do contribuinte.

Não há razão jurídica para se aplicar a anistia a uma infração e não a aplicar a outra infração idêntica, apenas porque o dispositivo legal é outro, ou seja, mudou houve alteração na lei, mas manutenção da infração.

Lembro, ainda, que em verdade o dispositivo legal a prevalecer não seria o antigo, artigo 32, IV, §5º, mas sim o artigo 32 – A – I, da Lei 8.212/91 na redação da Lei 11.941/2009, uma vez que o artigo 106, II, “c”, da Lei 5.172/66 determina a aplicação da legislação que comine penalidade menos severa e isso vinha sendo aplicado sistemática pelo menos na 3ª TE/3ª Câmara/2ª Seção/CARF.

Voto do acórdão de embargos:

Os embargos oferecidos pela Procuradoria da Fazenda Nacional foram então admitidos em parte, considerando-se que haveria vícios porque:

1 o contribuinte não se insurge, especificamente, sobre a multa aplicada, principalmente quanto ao fundamento legal em se assentou o cálculo;

2 o Colegiado deu provimento ao recurso, já que considerou que deveria ser aplicada a anistia prevista na Lei nº 13.097/2015, mudando o dispositivo de cálculo da multa (art. 35A pelo art. 32A da Lei 8.212/91) sem, contudo, expor as razões que o levaram a afastar a preclusão.

O contribuinte, desde a impugnação, concentra-se em demonstrar que seria imune/isento de contribuições previdenciárias, por se tratar de “entidade beneficente sem fins lucrativos”. Não questiona o cálculo da multa, porque no seu entender a multa sequer é devida, já que foi aplicada por deixar de declarar em GFIP, fatos geradores que na sua ótica não deveriam mesmo ser declarados.

[...]

Na minha visão, claramente a multa aplicada está questionada, ainda que por vias indiretas.

Além disso, diz ele na impugnação que (fl. 237): “o dispositivo legal da multa aplicada constante no auto de infração art. 32, §5 da Lei 8.212/91 encontra-se expressamente revogado pela Lei 11.941/2009, pelo que todo o auto é eivado de nulidade, por não permitir que seja apresentada defesa ao correto dispositivo de lei”.

Assim, foi instaurado o litígio também com a alegação de nulidade por aplicação de dispositivo art. 32, § 5º da Lei 8.212/1991 de forma imprópria.

[...]

Enfim, mesmo se dando a lavratura após a entrada em vigor da lei nova (art. 35A) o dispositivo legal aplicado foi o da lei revogada (art. 32) pela observação do que determina o artigo 106, II, do CTN.

Dessa feita, como se exigir do contribuinte que questionasse o artigo 35A ou que no Acórdão de recurso voluntário se fizesse remissão expressa ao mesmo, se ele, ainda que na data da lavratura do Auto de Infração estivesse em vigor, não foi aplicado no lançamento?

[...]

Portanto, ratifico o entendimento de que não foi "alterado" pelo Acórdão embargado o dispositivo legal (35A pelo 32A), porque o artigo novo, apesar de em vigor, não produziu efeitos neste lançamento, porque não foi aplicado, em detrimento do artigo revogado, que era mais benéfico, segundo os cálculos do Auditor Fiscal.

[...]

Em relação à aplicação da anistia prevista pela Lei 13.097/2015, artigo 49, expressamente para as multas previstas no artigo 32A da Lei 8.212, de 1991 também às infrações do artigo 32 do diploma legal:

[...]

Entendo que o Relator deixou expresso seu entendimento, no voto que foi vencedor. Na sua lógica, a Lei 13.097/2015, publicada no DOU em 20.01.2015 com vigência dos artigos 48 a 50, na data de publicação, concedeu anistia a uma infração (artigo 32A, da Lei 8.212/1991) que descreve uma conduta idêntica àquela descrita no anterior artigo 32, da mesma lei, na qual foi enquadrado o aqui interessado.

Analisando-se os excertos transcritos precedentemente, infere-se que a decisão recorrida não se pronunciou nos termos do verbete sumular, razão por que dita análise há de ser sequenciada, nestes termos:

1. A materialidade dos fatos sob apreciação está delimitada pela **retroatividade benigna** prevista no art. 106 do CTN, refletida na suposta **anistia da penalidade imposta**, até a publicação da Lei nº 13.097, de 2015, pelo descumprimento da obrigação acessória de apresentar a GFIP com os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas (CFL-68).

2. O fundamento jurídico é o teor do art. 49 da nº 13.097, de 2015, combinado com o art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Sequenciando, a fim de se ratificar ou refutar a existência do dissídio jurisprudencial, há de se apreciar, no que interessa, os fatos julgados nos paradigmas e os respectivos fundamentos jurídicos que lhes deram suporte, nestes termos:

Primeira matéria (aplicação da multa mais benéfica) - acórdão paradigma nº 9202-004.262:

Ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA OMISSÃO EM GFIP 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 e acessórias 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 .(grifos da PFN)

Como se vê, restou caracterizado o dissenso interpretativo entre as situações fáticas e os normativos legais que fundamentaram as respectivas decisões. Afinal, enquanto a decisão paradigmática trata da suposta aplicação do art. 32-A, em suas palavras, por ser mais benigno, em substituição ao 32, inciso IV, § 5º, do CTN; o acórdão integrativo da recorrida expressa insurgência da Contribuinte sob o pressuposto de nulidade do lançamento, em suas palavras, porque fundamentado no revogado art. 32, § 5º, da Lei previdenciária.

Assim entendido, oriento meu voto para conhecer das alegações recursais tocantes à referida matéria.

Segunda matéria (anistia da infração) - acórdão paradigma nº 2301-004.877:

Ementa:

[...]

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. ANISTIA DADA PELA LEI nº 13.097/2015. INAPLICABILIDADE AO CASO CONCRETO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.

A anistia prevista no art. 49 da Lei nº 13.097/2015 restringe-se às multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no

art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009. Inaplicável às multas capituladas no art. 32 da mesma Lei. A legislação tributária que disponha sobre a exclusão do crédito tributário deve ser interpretada literalmente, a teor do art. 111, I, do Código Tributário Nacional.(grifamos)

No mesmo sentido, restou caracterizado o dissenso interpretativo entre as situações fáticas e os normativos legais que fundamentaram as respectivas decisões. Fato é que, enquanto a decisão paradigmática entendeu inaplicável reportada anistia a fatos geradores ocorridos na vigência do revogado art. 32, inciso IV, § 5º, o Colegiado recorrido pronunciou-se por dita aplicação.

Assim entendido, oriento meu voto para conhecer das alegações recursais tocantes à referida matéria.

Mérito

Anistia de penalidade - art. 49 da Lei nº 13.097, de 2015

A Lei nº 13.097, de 2015, inovou o ordenamento jurídico atinente à penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória que o contribuinte tem de apresentar a GFIP tempestivamente. Com efeito, concedeu anistia das multas nela previstas e remissão dos créditos tributários delas decorrentes, conforme preceituam os arts. 48 e 49, que passo a transcrever:

Art. 48. O disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, deixa de produzir efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013, no caso de entrega de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.

Art. 49. Ficam anistiadas as multas previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.

Nota-se que referido normativo legal, por um lado, anistiou (excluindo da incidência tributária) as multas que seriam aplicadas pela entrega intempestiva da GFIP sem fato gerador de CSP, cujos termos finais de apresentação estivessem entre 27 de maio de 2009 e 31 de dezembro de 2013. Por outro, concedeu remissão dos créditos tributários originários das multas vinculadas à referida declaração, desde que o respectivo lançamento tenha se dado até 20/1/2015 (data de sua publicação) e a correspondente GFIP tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para sua entrega.

Nessa assertiva, a concessão dos benefícios fiscais de que ora se trata passa pelo atendimento das seguintes condições:

1. a suposta GFIP ser entregue até o final do mês subsequente àquele que deveria ter sido apresentada e o lançamento ter ocorrido até 20/1/2015;

2. a suposta GFIP não ter movimento e seu prazo final de apresentação situar entre 27 de maio de 2009 e 31 de dezembro de 2013.

Nesse pressuposto, reportada anistia não abarca a penalidade sob apreciação - CFL 68.

Retroatividade benigna

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, nestes termos:

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

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

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

Nesse pressuposto, a Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, deu nova conformação aos arts. 32 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, refletindo diretamente nas penalidade moratórias e naquelas apuradas por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, alterou tanto as multas de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória como a multa e os juros de mora decorrentes do atraso no recolhimento das contribuições devidas, eis que, além de acrescentar os arts. 32-A e 35-A, revogou os §§ 4º e 5º do art. 32, assim como deu nova redação ao art. 35 e revogou seus incisos I a III, todos do referido Ato legal alterado.

Com efeito, de um lado, o dito art. 35, em sua nova redação, passa a tratar apenas das multas e dos juros moratórios decorrentes do recolhimento intempestivo das contribuições devidas. De outro, as penalidades pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no citado art. 32, inciso IV, anteriormente capituladas nos seus §§ 4º e 5º, foram substituídas pelas multas previstas no incluído art. 32-A. E, por fim, as multas capituladas no reportado art. 35, incisos I, II e III, deram lugar àquela disposta no acrescentado art. 35-A. Confira-se:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

[...]

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

[...]

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

[...]

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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas *a*, *b* e *c* do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Por oportuno, o contexto fático amolda-se às penalidades associadas correspondentes a fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, exigidas mediante lançamentos de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória do contribuinte prestar mensalmente, por meio da respectiva GFIP, as informações previstas na legislação tributária. Logo, aplicável o já transcrito Enunciado nº 196 de súmula da jurisprudência do CARF, que ora aqui replico:

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.** (destaquei)

Assim entendido, a unidade preparadora deverá identificar e cobrar a penalidade mais benéfica, dentre a constante da autuação ou aquela que supostamente restaria, fosse recalculada conforme estabelece mencionado Enunciado.

Conclusão

Ante o exposto, conheço e dou provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, restabelecendo a autuação e determinando o recálculo da reportada penalidade nos termos do enunciado da Súmula CARF nº 196.

É como Voto.

Assinado Digitalmente
Francisco Ibiapino Luz