



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15956.000588/2007-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.045 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2021
Recorrente USINA SANTO ANTONIO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o artigo 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no artigo 150, § 4º, do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CFL 68.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LANÇAMENTOS DE OFÍCIO RELATIVOS A FATOS GERADORES ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 11.941 DE 2009.

Restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN.

Em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória aludida nos §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, a aplicação da retroatividade benigna se dá a partir da comparação das multas de mora e por

descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos artigos 35 e 32-A da Lei n.º 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941 de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação ao presente lançamento dos reflexos decorrentes dos julgamentos dos autos em que tramitaram as autuações relacionadas ao descumprimento de obrigações principais, ademais, para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 48/54) interposto contra decisão no acórdão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) de fls. 39/44, que julgou o lançamento procedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI - Auto de Infração – DEBCAD n.º 37.126.398-0, lavrado em 20/12/2007, no montante de R\$ 744.896,80 (fls. 2/9), acompanhado do Relatório Fiscal do Auto de Infração (fl. 16), do Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (fls. 17/18) e do Relatório de Notas Explicativas (fls. 19/21), referente à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68, conforme transcrição abaixo (fl. 2):

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5º, também acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99.

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5º, acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 09.06.03) e art. 373.

DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA

Art. 292, inciso I, do RPS.

VALOR DA MULTA: R\$ 744.896,80

SETECENTOS E QUARENTA E QUATRO MIL E OITOCENTOS E NOVENTA E SEIS REAIS E OITENTA CENTAVOS.*****

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 41):

Trata-se de Auto de Infração (DEBCAD n.º 37.126.398-0), lavrado em 20/12/2007, no valor de R\$ 744.896,80 (setecentos e quarenta e quatro mil oitocentos e noventa e seis reais e oitenta centavos), em razão da empresa apresentar as GFIP, relativa às competências 07/2002 a 12/2003, com omissão da receita bruta decorrente da comercialização de seus produtos rurais no mercado externo efetuada através da Copersucar - Cooperativa de Produtores de Cana-de-Açúcar e Álcool do Estado de São Paulo, infringindo assim o disposto no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

No decorrer da ação fiscal, não foram constatadas circunstâncias agravantes nem atenuantes da penalidade. No banco de dados da Previdência Social também não há registro de infrações anteriores para o contribuinte autuado.

(...)

Conforme informação constante no Termo de Encerramento Fiscal – TEAF (fl. 14), do procedimento fiscal resultou na lavratura dos seguintes documentos:

Resultado do Procedimento Fiscal:							
Documento	Número	Data	Valor	Processo	Assunto	Acórdão CARF n.º	Sessão
AI	37.126.398-0	20/12/2007	744.896,80	15956.00588/2007-64	CFL 68	-	-
NFLD	37.126.401-4	20/12/2007	651.161,49	15956.00587/2007-10	Glosa de Compensação	-	-
NFLD	37.126.399-9	20/12/2007	2.580.959,26	15956.00589/2007-17	Contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural, GILRAT e destinadas a terceiros (SENAR) - 1/7/2002 a 31/12/2003	2402-003.361 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária	19/2/2013
						9202-004.431 – 2ª Turma	27/9/2016
NFLD	37.126.400-6	20/12/2007	56.849,82	15956.00590/2007-33	Contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural, GILRAT e destinadas a terceiros (SENAR) - 1/6/2002 a 31/12/2003	2402-003.362 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária	19/2/2013

Os processos n.º 15956.00588/2007-64 (CFL 68) e 15956.00587/2007-10 (glosa de compensação) foram distribuídos para esta relatora. Por sua vez, os processos de obrigação principal n.º 15956.00589/2007-17 (NFLD n.º 37.126.399-9) e n.º 15956.00590/2007-33 (NFLD n.º 37.126.400-6) já foram apreciados pelo CARF, conforme ementas dos acórdãos a seguir reproduzidas¹:

¹ Disponível em:

<https://carf.fazenda.gov.br/sincon/public/pages/ConsultarJurisprudencia/consultarJurisprudenciaCarf.jsf>

Processo n.º 15956.000590/2007-33
Recurso n.º Voluntário
Acórdão n.º 2402-003.362 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria EXPORTAÇÃO, PRODUTOR RURAL
Recorrente USINA SANTO ANTONIO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2002 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária do dia 11/06/2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, publicando, posteriormente, a Súmula Vinculante nº 8, a qual vincula a aplicação da referida decisão a todos os órgãos da administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, nos termos do art. 103-A da CF/88.

Havendo o pagamento parcial dos valores devidos à Seguridade Social, o prazo decadencial deve observar a previsão contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DÉBITOS SUSPENSOS EM VIRTUDE DE DECISÃO JUDICIAL. MULTA DE MORA E JUROS DE MORA.

A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição, segundo prevê o art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Não há previsão legal para exclusão dos juros de mora.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 150, §4º do CTN e para excluir a multa de mora, vencidos os conselheiros Ronaldo de Lima Macedo e Ana Maria Bandeira que reconheciam apenas a decadência.

Processo n.º 15956.000589/2007-17
Recurso n.º Voluntário
Acórdão n.º 2402-003.361 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
Matéria COOPERATIVA, EXPORTAÇÃO, IMUNIDADE.
Recorrente USINA SANTO ANTONIO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária do dia 11/06/2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, publicando, posteriormente, a Súmula Vinculante nº 8, a qual vincula a aplicação da referida decisão a todos os órgãos da administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, nos termos do art. 103-A da CF/88.

Havendo o pagamento parcial dos valores devidos à Seguridade Social, o prazo decadencial deve observar a previsão contida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ATO COOPERATIVO. IMUNIDADE.

Não incide a contribuição previdenciária de que trata o art. 22-A da Lei nº 8.212/91 sobre os valores decorrentes do ato praticado entre a cooperativa e seus cooperados.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Ronaldo de Lima Macedo e Ana Maria Bandeira que reconheciam apenas a decadência de parte do período lançado.

A decisão acima foi objeto de Recurso Especial da Fazenda Nacional, também já apreciado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 27 de setembro de 2016, conforme ementa a seguir reproduzida:

Processo n.º 15956.000589/2007-17
Recurso n.º Especial do Procurador
Acórdão n.º 9202-004.431 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado USINA SANTO ANTÔNIO S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. FATO GERADOR/FUNDAMENTO LEGAL DIVERSO.

A constatação de antecipação de pagamento parcial do tributo aplicável para fins de contagem do prazo decadencial de acordo com o § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, deve levar em consideração recolhimentos sobre o mesmo fato gerador ou fundamento legal de contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que não o conheceram e, no mérito, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patricia da Silva (relatora) e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Acordam, ainda, por maioria de votos, em determinar o retorno dos autos à turma *a quo*, para manifestação quanto ao mérito, relativamente às competências cuja decadência foi afastada, vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento e apresentou sua impugnação em 21/1/2008 (fls. 25/28), acompanhada de documentos (fls. 29/33), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fl. 40):

(...)

A atuada, tempestivamente, apresentou impugnação de fls. 23/26, acompanhada de documentos de fls. 27/29, alegando, em suma, o seguinte:

- Os fatos geradores relativos ao período até a competência 11/2002 encontram-se abrangidos pela decadência, posto que o crédito foi constituído após cinco anos da ocorrência dos respectivos fatos geradores, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN.
- A exigência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores supostamente não informados em GFIP foi impugnada administrativamente, acarretando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Outrossim, os valores omitidos em GFIP não caracterizam fato gerador de contribuição previdenciária, não sendo razoável a aplicação de multa por infração.
- Requer a improcedência do lançamento, ou subsidiariamente, a suspensão do presente processo administrativo até o julgamento definitivo da legitimidade das contribuições objeto da NFLD n.º 37.126.399/9.

Da Decisão da DRJ

A 8ª Turma da DRJ/RPO, em sessão de 22 de julho de 2008, no acórdão n.º 14—19.792 (fls. 39/44), julgou o lançamento procedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 39):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO 01/07/2002 A 31/12/2003

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar GFIP com omissão de fatos geradores de contribuição previdenciária.

DECADÊNCIA. CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. INCONSTITUCIONALIDADE (*sic*). PRAZO.

O artigo 45 da Lei n.º 8.212/91 é inconstitucional, consoante súmula vinculante n.º 8 do STF.

O prazo para a constituição do crédito previdenciário é de cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. AGROINDÚSTRIA. COOPERATIVA. EXPORTAÇÃO.

Incidem contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de comercialização da produção de agroindústria com adquirente do exterior, quando intermediada por Cooperativa.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 28/8/2008 (AR de fl. 47) e interpôs recurso voluntário em 24/9/2008 (fls. 48/54), acompanhado de documentos (fls. 55/74), reiterando em suas razões os argumentos apresentados na impugnação.

Em 12/5/2009 o Recorrente compareceu aos autos afirmando que o auto de infração deve ser cancelado ante a revogação pela Medida Provisória n.º 449 dos dispositivos que serviram de fundamento para o lançamento da multa, ou pelo menos, que seja determinado redimensionamento da multa aplicada por força do princípio da retroatividade benéfica previsto no artigo 106, II, c do CTN (fls. 77/78).

Novamente, em manifestação datada de 14/3/2012 (fl. 80), acompanhada de documentos (fls. 81/101), que foram juntadas aos presentes autos em 28/3/2012, conforme despacho de fl. 102, requereu “a juntada de cópia do acórdão 9202-01.636 – 2ª Turma CSRF, por se tratar de matéria idêntica à versada processo administrativo ora em apreço”.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme se depreende da análise do recurso voluntário (fls. 48/54), que se constitui basicamente em uma cópia dos argumentos da impugnação, o Recorrente pretende a reforma do acórdão de primeira instância, alegando, em síntese: (i) decadência na forma do artigo 150, § 4º do CTN; (ii) improcedência da aplicação da multa quanto aos débitos objeto da NFLD n.º 37.126.399-9, que supostamente deixaram de ser recolhidos em decorrência da comercialização da produção agroindustrial no exterior, através da COPERSUCAR, por estar sendo impugnada administrativamente, restando suspensa a exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo 151, III do CTN e (iii) caso não seja determinado o imediato cancelamento da multa aplicada, entende ser plausível a suspensão do processo administrativo até o julgamento definitivo acerca da legitimidade das referidas contribuições.

Posteriormente, apresentou manifestações complementares, nas quais solicita, inicialmente, o cancelamento da multa aplicada ante a revogação pela Medida Provisória n.º 449, dos dispositivos que serviram de fundamento para o lançamento da multa, ou pelo menos, que seja determinado redimensionamento da multa aplicada por força do princípio da retroatividade benéfica previsto no artigo 106, II, c do CTN (fls. 77/78) e, posteriormente, requereu a juntada de cópia do acórdão 9202-01.636 – 2ª Turma CSRF, por se tratar de matéria idêntica à versada processo administrativo ora em apreço (fl. 80).

Preliminar

Da Decadência

O Recorrente alega que ocorreu a decadência do direito de lançar, uma vez que, houve antecipação do pagamento, motivo pelo qual, seria aplicável a norma prevista no artigo 150, § 4º do CTN. Sendo assim, o lançamento relativo às competências compreendidas entre junho a novembro de 2002 teriam sido atingidos pela decadência.

Sobre a regra de decadência aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ, proferida no REsp n.º 973.733 SC (2007/01769940), sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, e portanto de aplicação obrigatória no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em virtude do artigo 62 do Anexo II de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 – RICARF, é no seguinte sentido:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, §4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do contribuinte.

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras

jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar os casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210)

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado", corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro, 3ªed, Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs 183/199)

5 *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação. (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifos do original)

Importante esclarecer que os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no artigo 173, inciso I do CTN, pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância esta que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no artigo 150, § 4º do CTN.

Neste sentido o teor da Súmula CARF nº 148, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte dos membros do colegiado, a teor da disposição contida no artigo 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015²:

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.

No presente caso, efetuando-se a contagem do prazo decadencial com base no artigo 173, inciso I do CTN, considerando-se que a competência mais antiga lançada, foi **julho/2002**, o termo de início do prazo decadencial começou a fluir em **1/1/2003**, expirando-se em **31/12/2007**. O Recorrente tomou ciência do lançamento da multa em **24/12/2007** (fl. 24), portanto, dentro do prazo decadencial.

Nestes termos, não merece reparo o acórdão recorrido neste ponto.

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Mérito

Da obrigação acessória e do seu descumprimento

O motivo da autuação foi o fato da empresa ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A previsão legal da penalidade imposta encontra-se nos artigos 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212 de 1991 combinado com o artigo 284, II e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, correspondendo a multa aplicável a cem por cento (100%) do valor da contribuição devida e não declarada na GFIP, observado o limite, por competência, em função do número de segurados, disciplinado pelo parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997, em consonância com o inciso I do artigo 284 do RPS. O valor mínimo considerado de R\$ 1.195,13³ foi estabelecido pela Portaria MPS nº 142 de 11/4/2007, publicada no D.O.U. de 12/4/2007.

Assim, uma vez que foi constatado que o contribuinte deixou de informar na Guia de recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, segurados contribuinte individual e respectivas remunerações, restou, portanto, caracterizada a ocorrência dos fatos geradores.

Da Revisão do Critério de Aplicação das Multas

A MP nº 449 de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, entre outras providências, alterou a Lei nº 8.212 de 1991, promovendo substanciais mudanças no cálculo e aplicação da multa para o fundamento legal da infração objeto deste lançamento.

Pela legislação vigente em período anterior à edição da MP nº 449 de 2008, quando a infração cometida pelo contribuinte era composta de não declaração em GFIP somada ao não recolhimento das contribuições não declaradas, existiam duas punições a saber: (i) uma pela não declaração, que ensejava auto de infração por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, IV e § 5º da Lei nº 8.212 de 1991, na redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997 e (ii) outra consistindo em multa pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991 com a redação da Lei nº 9.876 de 1999, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal.

Conforme estabelecido pela MP nº 449 de 2008 e mantido pela conversão desta na Lei nº 11.941 de 2009, esta mesma infração ficou sujeita à multa de ofício prevista no artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, na redação dada pela Lei nº 11.488 de 2007. Ou seja, a situação descrita, que antes levava à lavratura de, no mínimo, dois autos de infração (um por descumprimento de obrigação acessória e outro levantando o *quantum* não recolhido com a devida multa) passou a ser abordada através de um único dispositivo, que remete a aplicação da multa de ofício.

³ Art. 9º A partir de 1º de abril de 2007:

(...)

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.195,13 (um mil cento e noventa e cinco reais e treze centavos) a R\$ 119.512,33 (cento e dezenove mil quinhentos e doze reais e trinta e três centavos);

(...)

Nestas condições, a multa prevista no artigo 44, inciso I é única, no importe de 75% e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem mensurar o que foi aplicado para punir apenas a obrigação acessória.

Deste modo, pela nova sistemática, as duas infrações, relativamente à obrigação principal e à obrigação acessória, são verificadas simultaneamente e, portanto, haverá a incidência de apenas uma multa (de ofício), no montante de 75% do tributo não recolhido, a teor do artigo 44, I, da Lei n.º 9.430 de 1996.

Para a aplicação da retroatividade benéfica, o entendimento até então adotado por este órgão colegiado e objeto da Súmula CARF n.º 119 era o seguinte:

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. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Todavia, oportuno enfatizar que a retroatividade benéfica foi tema de manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional na Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, em que restou dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nos termos do artigo 2º, VII e § 4º da Portaria PGFN n.º 502 de 2016, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

Retroatividade benéfica do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009. Multa moratória incidente sobre contribuições previdenciárias em atraso. Percentual que se aplica aos casos de lançamento de ofício relativo a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991 (incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

Jurisprudência consolidada do STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

Inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos de que trata o art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016.

Processo SEI n.º 10951.101541/2019-87

(...)

14. Ante o exposto, com fulcro no art. 2º, VII, § 4º, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe-se a **inclusão** na lista de dispensa de contestar e recorrer da PGFN do tema a seguir:

1.26. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei

nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

A Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou a proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502 de 12 de maio de 2016 foi contestada pela Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do *e-mail* s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região. Tal contestação foi submetida à análise e resultou no Parecer SEI nº 11315/2020/ME, que ratificou a referida Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, conforme ementa e excertos abaixo reproduzidos:

Retroatividade benéfica do percentual de multa moratória previsto no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991. Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019. Questionamentos da PRFN 3ª Região.

Ratificação da Nota SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. Item 1.26, alínea “c”, da lista de dispensa da PGFN. Manutenção do tema em lista. Parecer encaminhado à aprovação do PGFN para fins da art. 19-A, *caput* e inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Processo SEI nº 10951.101541/2019-87

(...)

7. Como é cediço, a análise sobre a viabilidade de inclusão de tema em lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN decorre da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento defendido, em juízo, pela Fazenda Nacional.

8. A dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos visa prestigiar os princípios da economia e da eficiência, ao se concluir que a persistência em tese contrária à pacificada pelos Tribunais Superiores apenas gera prejuízo aos cofres públicos, já que inexistente perspectiva de vitória.

9. De modo algum, implica na modificação da posição jurídica sustentada pela PGFN na defesa judicial da União – apenas se reconhece que a interposição de futuros recursos às respectivas ações se revela inútil diante da consolidada jurisprudência dos Tribunais, sem probabilidade nenhuma de êxito.

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso,

evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo **lançamento de ofício**, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte defende a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada").

(...)

18. Por fim, cumpre deixar registrado, para que não haja dúvidas sobre a matéria, que a dispensa tratada na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME é específica para débitos previdenciários e é restrita a fatos geradores ocorridos até o advento da Lei nº 11.941, de 2009, que incluiu o art. 35-A na Lei nº 8.212, de 1991.

19. Ante o exposto, considerando o entendimento consolidado da Corte Superior de Justiça e a inexistência, no momento, de possibilidade de reversão da tese firmada pelo STJ, opina-se pela ratificação da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e manutenção do presente tema na lista nacional de dispensa de contestar e de recorrer da PGFN.

20. Apresentadas as considerações acima, ratifica-se a inclusão já feita em lista de dispensa de contestar e recorrer do tema 1.26, alínea "c" (*Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991*) e, por conseguinte,

recomenda-se o encaminhamento do presente expediente à Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, para ciência, além da Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS – CDA para eventual análise da possibilidade de apuração especial visando à retificação das CDA's.

(...)

Cumpra consignar que tal manifestação da PGFN não vincula a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil⁴. Contudo, diante do fato da Fazenda Nacional não demonstrar mais interesse em discutir tal matéria em face da existência de farta jurisprudência dos Tribunais Superiores em sentido contrário ao entendimento por ela defendido em juízo, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso e prestígio aos princípios da economia e eficiência.

Ressalte-se que, por ser contraditória com o posicionamento do STJ, incabível a aplicação da Súmula CARF n.º 119, que inclusive foi revogada em reunião do Pleno e das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais realizada em 6/8/2021.

Em síntese conclusiva, restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei n.º 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei n.º 8.212 de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a

⁴ LEI Nº 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências.

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

I - o disposto no parecer a que se refere o inciso II do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do art. 42 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que terá concordância com a sua aplicação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

II - o parecer a que se refere o inciso IV do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do disposto no art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que, quando não aprovado por despacho do Presidente da República, terá concordância com a sua aplicação pelo Ministro de Estado da Economia; ou (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos responsáveis pela retenção de tributos e, ao emitirem laudos periciais para atestar a existência de condições que gerem isenção de tributos, aos serviços médicos oficiais. (Incluído pela Lei n.º 13.874, de 2019)

LEI COMPLEMENTAR Nº 73, DE 10 DE FEVEREIRO DE 1993. Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências.

Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.

vigência da referida Lei n.º 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN⁵.

De outro lado, a multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e 5º não foi objeto do citado Parecer SEI 11315/2020.

Na nova legislação, que tem origem na MP n.º 449 de 2008, o artigo 35 da Lei n.º 8.212 de 1991 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (artigo 61 da Lei n.º 9.430 de 1996) e inseriu o artigo 35-A, passando a prever a penalidade imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (artigo 44 da Lei n.º 9.430 de 1996).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do artigo 35 da Lei n.º 8.212 de 1991, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Deste modo, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da Lei n.º 11.941 de 2009, o preceito contido no artigo 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativa à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que determina a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c” da Lei 5.172 de 1966 (CTN), impõe-se a comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, prevista no artigo 32-A da mesma Lei.

Nesse passo, se apresentam as seguintes situações:

- (i) os valores lançados de ofício a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do artigo 35 da Lei n.º 8.212 de 1991, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo artigo 35 pela Lei n.º 11.941 de 2009; e
- (ii) os valores lançados de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei 8.212 de 1991, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o artigo 32-A da mesma Lei.

⁵ Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação, de forma segregada, entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991. Já em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, para fins de aplicação da norma mais benéfica, esta deverá ser comparada com o que seria devida a partir do artigo 32-A da mesma Lei nº 8.212 de 1991.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação ao presente lançamento dos reflexos decorrentes dos julgamentos dos autos em que tramitaram as autuações relacionadas ao descumprimento de obrigações principais, ademais, para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos artigos 35 e 32-A da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

Débora Fófano dos Santos