



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16327.000642/2009-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.508 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2021  
**Recorrente** UNIMED SEGURADORA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/04/2008

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

O início do procedimento de fiscalização retira do sujeito passivo a espontaneidade em denunciar irregularidades para os fins de declarar e retificar as informações referentes ao tributo objeto do procedimento fiscal a que está submetido, bem como para recolher as devidas contribuições em atraso.

**APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 35 DA LEI 8.212/1991.**

Com a revogação da súmula nº 119, DOU 16/08/2021, o CARF alinhou seu entendimento ao consolidado pelo STJ. Deve-se apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época da ocorrência dos fatos com o regramento contido no atual artigo 35, da Lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

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 da retroatividade benigna mediante a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização, por meio do Auto de Infração - AI nº 37.079.939-9 que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 85/88, refere-se às contribuições devidas a outras entidades e fundos — salário educação e INCRA – abrangendo o período de 07/2006 a 04/2008, no montante de R\$ 14.673,95, consolidado em 18/06/2009.

16327.000639/2009-99	07/2006 a 04/2008	37.079935-6	R\$ 2.613,09	Segurados empregados
16327.000641/2009-68	06/2009 a 06/2009	37.079.938-0	R\$ 13.291,80	CFL 68
16327.000640/2009-13	07/2006 a 04/2008	37.079.936-4	R\$ 155.305,56	Bancos s/ empregados e SAT
16327.000642/2009-11	07/2006 a 04/2008	37.079.939-9	R\$ 14.673,95	Terceiros – Salário Educação

Na **Impugnação** administrativa, apresentada em 28/08/2009, a Contribuinte afirma que não logrou êxito em localizar documentos comprobatórios da regularidade dos pagamentos feitos em relação ao período autuado a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR).

A sustentação é que a integralidade do crédito foi quitada e as GFIPs respectivas retificadas no curso da fiscalização, inclusive por própria orientação da Fiscalização. Segundo afirma, a RFB entendia que a Contribuinte poderia recolher as contribuições em atraso durante o procedimento fiscal (com multa, nos percentuais indicados no inciso I, do artigo 31, da Lei 8.212/1991), retificando-se as GFIPs correspondentes, mas que, dada a edição da Medida Provisória nº 449/2008 e a revogação do art. 35, da Lei 8.212, deixou-se de aceitar recolhimentos e retificações no curso do procedimento de fiscalização. Também aduz o risco de cobrança em duplicidade.

No **Acórdão** 16-24.600 – 11ª Turma da DRJ/P1, Sessão de 15 de março de 2010 (fls. 385 a 394), a impugnação foi julgada improcedente. No voto, consignou-se que o art. 138 do CTN normatiza que o contribuinte perde a espontaneidade em denunciar irregularidades sobre as informações referentes às contribuições previdenciárias objeto do procedimento fiscal a que está submetido, o que inclui o recolhimento destes tributos:

- a) A contribuinte foi cientificada do início do procedimento fiscal, em 28/08/2008, por meio do Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF;
- b) A Unimed apresentou as GFIPs retificadoras que passaram a registrar os pagamentos a título de PLR, em 16 e 17/03/2009, conforme Protocolo de Envio de Arquivos Conectividade Social;
- c) Apresentou também as respectivas Guia de Previdência Social – GPS, cujo recolhimento ocorreu em 26/03/2009.

Quanto à cobrança em duplicidade, explica que os pagamentos de valores tidos como incontroversos configuram a anuência do sujeito passivo à exigência, e não de lançamentos indevidos.

Intimada da decisão em 17/09/2010, em 14/10/2020 a Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** (fls. 398 a 404). Repete o argumento de que agiu com a orientação do próprio fiscal autuante, de que não há indicação na autuação do dispositivo de Medida Provisória impeditivo das retificações, e de que o crédito deve ser extinto em face do pagamento da integralidade do crédito lançado.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Preliminarmente, conheço do Recurso Voluntário, dada a constatação dos requisitos de admissibilidade, em especial a tempestividade.

### Denúncia espontânea e Retificação

A discussão está em torno da retificação e pagamento da Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP, antes do lançamento (auto de infração), mas posterior ao Termo de Início. Apesar de, em sede recursal, alegar que “tampouco a denúncia espontânea que teria o condão de afastar a multa e os juros, instituto este, aliás, nunca defendido pela ora Recorrente” (fls. 402), é justamente do que se trata o processo, senão vejamos.

Em 28/08/2008, por meio do Termo de Início da Ação Fiscal, a contribuinte foi cientificada. Em 16 e 17/03/2009, conforme Protocolo de Envio de Arquivos Conectividade Social, a Unimed apresentou as GFIPs retificadoras. Em 26/03/2009 houve o recolhimento. Em 30/06/2009 a Contribuinte foi cientificada.

Vale lembrar o Código Tributário Nacional e o Decreto 70.235/1972:

CTN, Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

DECRETO 70.235/1972, Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto; (...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Ainda que se alegue que foi com a Medida Provisória 449, de 03/12/2008, que se deixou de aceitar recolhimentos e retificações no curso do procedimento de fiscalização, a apresentação e recolhimento das GFIPs retificadoras surgiram somente em março de 2009.

O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, estando de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto nos artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, e no artigo 293 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3048/99, bem como do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

### **Aplicação da Multa do art. 35 da Lei 8.212/1991**

Cabe observar a retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, alínea “c”, do CTN (fls. 14). Feita a comparação com a multa prevista na MP n.º 449/2008 (Lei 11.941/2009), a Autoridade Fiscal demonstra quadro comparativo em tabela.

Todavia, com a revogação da Súmula CARF n.º 119, DOU 16/08/2021, não há mais sentido em manter interpretação dissonante ao entendimento do STJ e do próprio posicionamento da PGFN. Deve-se apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época da ocorrência dos fatos com o regramento contido no atual artigo 35, da Lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei 8.212/91 com a aplicação da multa moratória limitada em 20%.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho