



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



<b>PROCESSO</b>	<b>16327.000904/2010-72</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.759 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	15 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	DELEGADO DA DELEGACIA DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (DEINF)
<b>INTERESSADO</b>	CITIBANK N A E FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/03/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006, 01/02/2007 a 28/02/2007, 01/10/2007 a 31/10/2007

EMBARGOS INOMINADOS. CABIMENTO

De acordo com o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, em seu artigo 117, cabem embargos inominados quando o Acórdão contiver inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos para correção, mediante a prolação de um novo acórdão, naquilo que for necessário para sanar o vício apontado.

EMBARGOS INOMINADOS. PROVIMENTO.

Havendo vícios materiais de matérias que não condizem com aspectos do auto de lançamento, o equívoco deve ser sanado para retirar do voto proferido a ementa com conteúdo além do recurso e julgado, corrigindo-se o vício material.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM A TOTALIDADE DOS FATOS GERADORES.

Constitui infração apresentar a GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multa por descumprimento 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: 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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, para sanar a inexatidão material apontada no acórdão nº 2201-011.662, de 03/04/2024, alterando a decisão original para: dar provimento parcial ao recurso voluntário, para aplicar a retroatividade benigna no cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), conforme Súmula CARF Nº 196.

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurélio de Oliveira Barbosa** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernando Gomes Favacho (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Embargos Inominados opostos pelo Delegado da Delegacia de Instituições Financeiras da Receita Federal do Brasil (DEINF), em face do Acórdão nº 2201-011.662, proferido por esta 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção, em sessão plenária de 03/04/2024, com fundamento no artigo 117 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023.

O citado acórdão restou assim ementado (fls. 194/195):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2006, 2007

**AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS.**

O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei. Tendo sido o procedimento fiscal realizado na forma prevista na legislação de regência, não há que se falar em qualquer ofensa aos princípios da legalidade e finalidade.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA LEI Nº 10.101/00. NORMA ISENTIVA. EXIGÊNCIA DE CUMPRIMENTO.**

Os valores pagos a título de PLR não integram o salário de contribuição se, e somente se, forem observados os requisitos constantes da Lei nº 10.101/00, entre eles, a exigência da existência de regras claras e objetivas sobre as metas a serem alcançadas.

**AJUSTE PRÉVIO. ASSINATURA DO ACORDO DURANTE O PERÍODO DE APURAÇÃO. ANÁLISE DO CASO CONCRETO.**

Não há, na Lei nº 10.101/00, determinação sobre quão prévio deve ser o ajuste de PLR. Tal regra demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto. No entanto, é de rigor que a celebração de acordo sobre PLR preceda os fatos que se propõe a regular, ou que a sua assinatura seja realizada com antecedência razoável ao término do período de aferição, pois o objetivo da PLR é incentivar o alcance dos resultados pactuados previamente.

**DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS. CONSEQUÊNCIA.**

O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária. O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR.

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

Com a revogação da Súmula CARF nº 119, DOU 16/08/2021, este Conselho 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.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria 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; vencido o Conselheiro Thiago Álvares Feital, que deu provimento ao recurso voluntário.

De acordo com o embargante, há inexatidão material no acórdão em relação à retroatividade benigna no cálculo da multa aplicada, uma vez que o lançamento trata do descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), e o voto condutor do acórdão embargado trata de questões atinentes à multa pelo descumprimento de obrigação principal.

Os embargos foram admitidos em despacho do Presidente desta Turma (fls. 223/226), em 29/10/2024, nos seguintes termos:

Da leitura do inteiro teor do acórdão verifica-se que assiste razão ao embargante. O processo em análise trata de lançamento de obrigação acessória (CFL 68 - deixar de informar em GFIP os valores da PLR pagos a segurados empregados), entretanto, no voto condutor do acórdão, ementa e parte dispositiva constou a análise da retroatividade benigna em relação ao lançamento de obrigação principal.

Assim, deve ser dado seguimento aos embargos inominados para correção da inexatidão material apontada, com o saneamento através de novo acórdão.

Encaminhe-se à Dipro para sorteio entre os conselheiros desta 1ª TO/2ª Câmara, para inclusão em pauta de julgamento, em atendimento ao disposto no §4º do art. 89 do RICARF, tendo em vista que o conselheiro relator não mais pertence a este colegiado.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

Por preencherem os requisitos de acolhimento, o presidente desta Colenda Turma deu seguimento aos Embargos opostos pelo Delegado da Delegacia de Instituições Financeiras da Receita Federal do Brasil (DEINF), conforme teor do Despacho de Admissibilidade de Embargos (fls. 223/226), com o qual estou de acordo.

De acordo com o embargante, há inexatidão material no acórdão em **relação à retroatividade benigna no cálculo da multa aplicada:**

[...]

O PAF nº 16327.000904/2010-72 refere-se a Auto de Infração de Obrigações Acessórias, DEBCAD nº 37.262.003-5, lavrado por infração ao artigo 32, IV, e § 5º da Lei nº 8212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, c/c o artigo 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), código de fundamento legal (CFL) 68.

[...]

As matérias dos Autos de Infração (DEBCADs) podem assim ser resumidas:

[...]

- PAF nº 16327.000904/2010-72 (DEBCAD nº 37.262.003-5): multa por descumprimento de obrigação acessória;

[...]

Como se vê, todos os PAFs tratam de Autos de Infração de Obrigações Principais (AIOP), EXCETO o PAF nº 16327.000904/2010-72, referente a Auto de Infração de Obrigações Acessórias (AIOA).

Os acórdãos proferidos nos PAFs deram provimento parcial ao Recurso Voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna às multas lançadas, tanto à (i) multa de mora acrescida aos AIOP (art. 35 da Lei nº 8.212/91), quanto à (ii) multa por descumprimento de obrigação acessória (art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/91), objeto do AIOA (PAF nº 16327.000904/2010-72). Vejamos.

**(i) Multa de mora acrescida aos AIOP:**

Dos acórdãos de AIOP (PAFs nº 16327.000906/2010-61, 16327.000907/2010-14, 16327.000908/2010-51 e 16327.000910/2010-20), que têm a mesma fundamentação com relação a essa matéria, destacamos:

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 35 DA LEI 8.212/1991.

Com a revogação da Súmula CARF nº 119, DOU 16/08/2021, este Conselho 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.

Acordam os membros do colegiado, por maioria 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; vencido o Conselheiro Thiago Álvares Feital, que deu provimento ao recurso voluntário.

Cabe reproduzir também o trecho que fundamenta a aplicação da retroatividade benigna à multa de mora, constante do voto dos acórdãos:

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei nº 11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do

STJ e, assim, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores 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.

Assim consta a nova redação do art. 35, dada pela Lei n. 11.941/2009:

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.

E assim consta na nova redação da Lei 9.430/1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Verifica-se que os trechos acima colacionados (ementa, dispositivo e voto) constam também do acórdão do PAF nº 16327.000904/2010-72, que apesar de se referir a AIOA (DEBCAD nº 37.262.003-5), foi silente sobre essa infração, a qual foi tratada no PAF nº 16327.000905/2010-17 (AIOP), como discorreremos a seguir.

[...]

Inexatidões materiais:

Do exposto, não há dúvida sobre a aplicação da retroatividade benigna a ambas as multas: (i) multa de mora acrescida aos AIOP (art. 35 da Lei nº 8.212/91) e (ii) multa por descumprimento de obrigação acessória (art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91).

Entretanto, conforme relatado acima: (...) - por sua vez, o acórdão do PAF nº 16327.000904/2010-72, apesar de se referir a AIOA, manifestou-se acerca da multa de mora, mas não tratou da multa do AIOA.

Assim, é preciso corrigir essas inexatidões materiais constantes dos acórdãos do PAF nº 16327.000905/2010-17 e do PAF nº 16327.000904/2010-72 para que fiquem coerentes com as respectivas autuações.

Do exposto, propomos o reenvio do presente processo ao CARF para sanar os erros ora apontados.

Da leitura do inteiro teor do acórdão verifica-se que assiste razão ao embargante. O processo em análise trata de **lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória (deixar de lançar em GFIP as contribuições previdenciárias incidentes sobre as rubricas pagas a título de PLR a segurados empregados) – CFL 68**, entretanto, no voto condutor do acórdão, ementa e parte dispositiva constou a análise da retroatividade benigna em relação ao lançamento de obrigação principal, vejamos:

**Voto condutor (fls. 207/210):**

**Multa Aplicada**

Aduz a Recorrente que a multa possui caráter confiscatório e fere o princípio da capacidade contributiva.

Com relação às alegações de inconstitucionalidade feitas pela Recorrente, convém registrar que o exame de validade das normas inseridas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

[...]

É o caso também de se aplicar a Súmula nº 2 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Sobre a aplicação da retroatividade benigna, no caso específico de lançamentos associados por descumprimento de obrigação principal e acessória a manifestação reiterada dos membros deste Conselho resultou na edição da Súmula Carf nº 119, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

[...]

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei nº 11.941, de 2009), deve se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores 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.

[...]

Portanto, deve-se apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época dos fatos com o regramento contido na nova redação do artigo 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

**Ementa (fl. 195):**

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 35 DA LEI 8.212/1991.

Com a revogação da Súmula CARF nº 119, DOU 16/08/2021, este Conselho 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.

**Dispositivo (fl. 195):**

Acordam os membros do colegiado, por maioria 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; vencido o Conselheiro Thiago Álvares Feital, que deu provimento ao recurso voluntário. O Auto de Infração DEBCAD nº 37.251.998-3 (fl. 448) foi lançada a multa por descumprimento de obrigação principal, prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212/1991.

Tendo em vista que foi mantida a obrigação principal no DEBCAD conexo ao presente Auto de Infração, procede a autuação pelo não cumprimento da obrigação acessória de informar tais contribuições nas GFIP's do período (CFL 68), de modo que não há reparos a serem feitos no lançamento e na decisão proferida pela DRJ.

Com relação à **retroatividade benigna**:

No caso em análise foi lançada multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) referente a fatos geradores anteriores à MP nº 449/2008, impondo-se a aplicação da retroatividade benigna, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

O advento da MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941 de 2009, promoveu a alteração na redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, de modo que, para a aplicação da multa em relação por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, IV, §§ 4º e 5º da Lei nº 8.212 de 1991, a comparação deve ser feita com a multa devida nos termos do artigo 32-A na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

Convém ressaltar que a matéria em questão se encontra sumulada neste Conselho, objeto da Súmula CARF nº 196, de observância obrigatória pelos seus membros, nos termos a seguir:

Súmula CARF nº 196 Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024 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.

Assim, deve ser aplicada a retroatividade benigna para o cálculo da multa, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Assim, corrijo a inexatidão apontada, a fim de suprimir do voto condutor do acórdão embargado o capítulo nominado “Multa Aplicada” (fls. 207/210), e esclarecer que deve ser aplicada a retroatividade benigna no cálculo da multa por descumprimento da obrigação acessória (CFL 68), nos termos da Súmula CARF nº 196, bem como corrigir parte da ementa do acórdão, da seguinte forma:

**Ementa (fl. 195):**

**De:**

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 35 DA LEI 8.212/1991.

Com a revogação da Súmula CARF nº 119, DOU 16/08/2021, este Conselho 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.

**Para:**

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM A TOTALIDADE DOS FATOS GERADORES.

Constitui infração apresentar a GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multa por descumprimento 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: 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.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por conhecer dos embargos, com efeitos infringentes, para sanar a inexatidão material apontada no acórdão nº 2201-011.662, de 03/04/2024, e alterar a decisão original para: **dar provimento parcial ao recurso voluntário, para aplicar a retroatividade benigna no cálculo da multa por descumprimento de acessória (CFL 68), conforme Súmula CARF Nº 196.**

*Assinado Digitalmente*

**Luana Esteves Freitas**