



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.000905/2010-17
ACÓRDÃO	2201-012.758 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de maio de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	DELEGADO DA DELEGACIA DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (DEINF)
INTERESSADO	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.

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

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.

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 2201-011.663, 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 principal, 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 2201-011.663, 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. 775/776):

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.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (CFL 68). APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória aludida no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212 de 1991, a aplicação da retroatividade benigna dá-se a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) com aquela prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e

Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4 - vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

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 da multa lançada com a que seria devida a partir do art. 32-A da Lei 8.212/91, vencido o Conselheiro Thiago Álvares Feital, que deu provimento ao recurso voluntário.

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

Os embargos foram admitidos em despacho do Presidente desta Turma (fls. 817/821), 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 principal relativa a contribuições previdenciárias, entretanto, no voto condutor do acórdão e ementa e parte dispositiva constou a análise da retroatividade benigna em relação ao lançamento de obrigação acessória.

Assim, deve ser dado seguimento aos embargos inominados para correção da inexistência 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. 817/821), com o qual estou de acordo.

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

[...]

O Processo Administrativo Fiscal (PAF) nº 16327.000905/2010-17 trata do **Auto de Infração Principal, DEBCAD nº 37.261.998-3, relativo a contribuições devidas à Seguridade Social, da parte da empresa (20%), para o financiamento do SAT/RAT (1%) e para o FNDE - Salário Educação, no período em que a empresa não possui convênio -, incidentes sobre remunerações de Participações nos Lucros ou Resultados (PLR) dos segurados empregados, não recolhidas e não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).**

(...)

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

- PAF nº 16327.000905/2010-17 (DEBCAD nº 37.261.998-3): contribuições patronal, SAT/RAT (1%) e FNDE de 2007;

[...]

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.

[...]

(ii) Multa por descumprimento de obrigação acessória:

A multa por descumprimento de obrigação acessória, em vez de ser tratada no acórdão do PAF nº 16327.000904/2010-72 (AIOA), foi abordada no acórdão do PAF nº 16327.000905/2010-17 (AIOP), do qual destacamos:

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (CFL-68). APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória aludida no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212 de 1991, a aplicação da retroatividade benigna dá-se a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) com aquela prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

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 da multa lançada com a que seria devida a partir do art. 32-A da Lei 8.212/91, vencido o Conselheiro Thiago Álvares Feital, que deu provimento ao recurso voluntário.

Cabe reproduzir também trecho do voto que fundamenta a aplicação da retroatividade benigna à multa por descumprimento de obrigação acessória:

Deve-se, ainda, destacar que na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, esta já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi objeto do citado Parecer SEI 11.315/2020.

A MP 449/08 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96). Porém, como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Desse modo, não se aplicando aos períodos anteriores à vigência da Lei nº 11.941/09 o disposto no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício.

Considerando, assim, a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do artigo 106 da Lei 5.172/66 (CTN), deve-se efetuar a comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata contida no artigo 32-A da mesma Lei.

Portanto, no caso presente, entendo que deve ser aplicada a retroatividade benigna, mediante a comparação entre a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91, com a que seria devida a partir do art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

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: - o acórdão do PAF nº 16327.000905/2010-17, apesar de se referir a AIOP, manifestou-se acerca da multa por descumprimento de obrigação acessória, mas não tratou da multa do AIOP;

[...]

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 obrigação principal relativa as contribuições previdenciárias**, entretanto, no voto condutor do acórdão, ementa e parte dispositiva constou a análise da retroatividade benigna em relação ao lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, vejamos:

Voto condutor (fls. 791/794):

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 insertas 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:

[...]

Desse modo, não se aplicando aos períodos anteriores à vigência da Lei nº 11.941/09 o disposto no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício.

Considerando, assim, a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do artigo 106 da Lei 5.172/66 (CTN), deve-se efetuar a comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e

5º, da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata contida no artigo 32-A da mesma Lei.

Portanto, no caso presente, entendo que deve ser aplicada a retroatividade benigna, mediante a comparação entre a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91, com a que seria devida a partir do art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Ementa (fl. 776):

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (CFL 68). APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória aludida no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212 de 1991, a aplicação da retroatividade benigna dá-se a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) com aquela prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

Dispositivo (fl. 776):

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 da multa lançada com a que seria devida a partir do art. 32-A 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.

Após o advento da MP 448/2009, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, de 27/95/2009, houve alteração dos artigos 32-A e 35 da Lei nº 8.212/1991, devendo ser aplicado o princípio da retroatividade benigna, independentemente daquela que se encontrava em vigor na data do lançamento, como exige o artigo 106 do CTN, comparando-se as multas anteriores (artigos 35 e 32-A, da norma revogada), e os artigos 35 e 32-A na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

A matéria encontra-se, inclusive, sumulada neste Conselho, conforme redação da Súmula CARF nº 196, de observância obrigatória:

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.

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Portanto, deve-se apurar a retroatividade benigna em relação à multa aplicada 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, 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. 791/794), e esclarecer que deve ser aplicada a retroatividade benigna no cálculo da multa por descumprimento da obrigação principal, nos termos da Súmula CARF nº 196, bem como corrigir parte da ementa do acórdão, da seguinte forma:

Ementa (fl. 776):

De:

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (CFL 68). APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória aludida no artigo 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212 de 1991, a aplicação da retroatividade benigna dá-se a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) com aquela prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

Para:

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

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.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer dos embargos, com efeitos infringentes, para sanar a inexatidão material apontada no acórdão nº 2201-011.663, 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 obrigação principal, conforme Súmula CARF Nº 196.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas