



**Ministério da Fazenda**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 16327.000913/2010-63  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-010.156 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de julho de 2023  
**Recorrente** BANCO CITIBANK S A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO 108. APLICÁVEL

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando tributo a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LIMITE EM 20%.

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 em 20%, em relação aos lançamentos de contribuições sociais decorrentes de obrigações principais realizados pela Administração Tributária em trabalho de fiscalização que resulte em constituição de crédito tributário concernente ao período anterior a Medida Provisória 449, de 3 de dezembro de 2008.

DA ILEGALIDADE DA LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Súmula CARF n° 2.

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de ilegalidade da majoração da multa e Cobrança de Juros sobre Multa e, na parte conhecida, em dar provimento ao recurso, para determinar aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n° 8.212/91, com a redação dada pela Lei n° 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%.

(documento assinado digitalmente)

Sônia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gleison Pimenta Sousa  
- Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gleison Pimenta Sousa(Relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sônia de Queiroz Accioly(Presidente).

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Obrigações Principais - AIOP n.º 37.262.005-1, correspondendo a diferenças de contribuições previdenciárias apuradas pela fiscalização, abaixo relacionadas, e incidentes sobre a remuneração dos empregados, correspondentes à parte da empresa relativa ao adicional de 2,5% (dois e meio por cento) instituído pelo § 1º do art. 22, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação.

Em primeira instância administrativa, acórdão da DRJ negou provimento à impugnação do contribuinte em decisão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

**SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.** Considera-se salário-de-contribuição do empregado a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28, I, da Lei 8.212/91 e art. 214, I, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.** Integram o salário-de-contribuição as verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando pagas em desacordo com a legislação correlata, recebendo a incidência das contribuições sociais previdenciárias e das destinadas a outras entidades (terceiros). Art. 28, § 9º, "j", da Lei 8.212/91 e Art. 214, § 9º, X, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

**VALE TRANSPORTE.** Integram o salário-de-contribuição previdenciário os valores pagos em pecunia aos empregados por conta de Vale-Transporte, desobedecendo a legislação pertinente. Art. 28, § 9º, "f", da Lei 8.212/91 e Art. 214, § 9º, VI, e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

**ABONO.** Integram o salário-de-contribuição as verbas pagas a título de abono, sempre que não houver expressa determinação legal da sua desvinculação do salário. Art. 28, §

9º, "e", item 7, da Lei 8.212/91 e art. 214, § 9º, V, "j", e § 10, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

#### CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA ADICIONAL. INCIDÊNCIA.

Tendo a empresa do ramo financeiro remunerado seus segurados com verbas integrantes do salário-de-contribuição previdenciário, torna-se obrigada ao recolhimento da contribuição adicional incidente sobre tais valores, conforme determina o art. 22, § Io, da Lei 8.212/91.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. Com o entendimento sumulado da Egrégia Corte (Súmula n.º 08/2008) e do Parecer PGFN/CAT 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social, na hipótese de lançamento de ofício, utiliza-se a regra geral do art. 173,1, do CTN.

#### LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte. Art. 106, II, "c", do CTN.

#### MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF.

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não acarreta nulidade do lançamento.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS - O Relatório de Vínculos não tem como escopo incluir os sócios da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, possam ser responsabilizadas na esfera judicial, nos termos do § 3º do art. 4- da Lei n.º 6.830/80.

#### Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado, o contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo.

Em recurso voluntário, o CARF, acórdão n.º 2202-003-368 acolheu a preliminar de decadência relativa às competências 01/2005 a 07/2005. Quanto ao mérito, deu provimento ao recurso para afastar os lançamentos relativos aos pagamentos de PLR, de Vale-transporte pago em dinheiro e de abono único previsto em Convenção Coletiva do Trabalho (fls. 1342-1364). A decisão ficou assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

#### NULIDADE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF constitui mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, sendo assim irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para anular o lançamento.

#### DECADÊNCIA

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda

que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração. Súmula CARF 99

#### ILEGALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL DE 2,5%

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n.º 2). Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante ao processo judicial (Cumula LAKI\* n.º i).

#### PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros;

A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido

#### VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO

Conforme disposto na Súmula CARF n.º 89, a contribuição social previdenciária não incide sobre valores pagos a título de vale-transporte, mesmo que em pecunia.

#### ABONO ÚNICO

De acordo com o Parecer PGFN n.º 2114/2011 "o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária"

Posteriormente, a Procuradoria da Fazenda interpôs Recurso Especial, no qual buscou rediscutir **exclusivamente a impossibilidade de excluir da tributação valores pagos a título de PLR sem a formalização de acordo previamente ao exercício.** A decisão do recurso especial que deu provimento a demanda da PGFN e ficou assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

PLR PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição.

O Acórdão n.º 9202-008.195 conheceu do recurso e, no mérito, deu-lhe provimento, conforme a ementa acima reproduzida (fls. 1398-1409) estabelecendo que constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição. A tese acima transitou em julgado.

Diante do histórico relatado acima, verifica-se que os levantamentos relativos ao período de 01/2005 a 07/2005 foram definitivamente excluídos pelo acórdão de Recurso Voluntário. Da mesma forma, foram exonerados os levantamentos referentes ao vale-transporte e ao abono único. Já os levantamentos de PLR não alcançados pela decadência foram definitivamente constituídos pelo acórdão de Recurso Especial da Fazenda.

Restou, no entanto, omissão quanto ao cálculo da multa e sobre a incidência dos juros sobre a multa, matérias não apreciadas pelo acórdão do CARF, em razão do provimento total ao mérito do recurso do contribuinte. Neste sentido, a unidade executora solicitou esclarecimentos (fls. 1411 a 1413). A 2ª Turma do CSRF que deu provimento aos embargos nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração:  
01/01/2005 a 31/12/2006

INEXATIDÃO MATERIAL. LAPSO MANIFESTO. EMBARGOS ACOLHIDOS. Nos termos do art. 65e 66 do RICARF é cabível Embargos Inominados quando verificada omissão decorrente de inexatidão material devido a lapso manifesto. Hipótese em que o Colegiado não se manifestou acerca do retorno dos autos ao colegiado a quo para o enfrentamento das demais matérias trazidas no Recurso Voluntário.

O julgamento em questão determinou o retorno dos autos para análise do julgador de origem nos seguintes termos:

Em que pese o Recurso Voluntário de fls. 601/662 trazer tópicos dedicados e intitulados “Da Necessidade de Revisão do Valor da Multa Aplicada”, “Da Ilegalidade da Majoração da Multa pelo Decurso de Tempo” e “Do Descabimento da Cobrança de Juros sobre Multa”, o acórdão de julgamento daquele recurso, pelo fato de ter-lhe dado provimento, na parte conhecida, no tocante às matérias principais (PLR, Vale Transporte em dinheiro e Abono Único previsto em CCT), não se pronunciou acerca de tais temas, assentado, às fls. 1364, que: Os pedidos relativos às multas bem como a discussão sobre a não incidência do juros sobre multa restam prejudicados diante do provimento do Recurso Voluntário.

Por sua vez, o Recurso Especial da Fazenda Nacional, provido por voto de qualidade, procurou rediscutir, apenas, a matéria “impossibilidade de excluir da tributação valores pagos a título de PLR sem a formalização de acordo previamente ao exercício”. Não houve apresentação de contrarrazões ao recurso da União.

Com bem assentou a presidente desta CSRF, não há no Acórdão Embargado registro com a determinação de retorno destes autos à Turma de origem para análise de questões que deixaram de ser apreciadas no Acórdão de Recurso Voluntário, em face do entendimento de que restaram prejudicadas diante do provimento ao recurso quanto ao mérito naquela ocasião. Com isso, faz necessário o retorno dos autos ao colegiado a quo para o enfrentamento dos pedidos relativos às multas, bem como para a discussão sobre a não incidência dos juros sobre a multa.

Pelo exposto, conheço e acolho os embargos para, sem efeitos infringentes, sanando a omissão apontada no complementar a decisão para determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem para apreciação das questões atinentes às multas e aos juros sobre a multa.

O processo foi devolvido a esta Turma para sanar as omissões.

É o breve relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2202-010.156 - 2ª Seju/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 16327.000913/2010-63

## Voto

Conselheiro Gleison Pimenta Sousa

, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 e dele tomo conhecimento.

Conforme destacado acima as únicas matérias tratadas no presente caso serão as não apreciadas quando do julgamento original do processo, quais sejam:

- “Da Necessidade de Revisão do Valor da Multa Aplicada”,
- “Da Ilegalidade da Majoração da Multa pelo Decurso de Tempo”
- “Do Descabimento da Cobrança de Juros sobre Multa”,

### **Do argumento de ilegalidade da Majoração da Multa pelo Decurso de Tempo**

Em relação a tal discussão me filiei aos argumentos do julgador de origem, que destaco:

11.6. Em relação ao questionamento da Impugnante quanto à progressividade no tempo da multa de mora, prevista na redação anterior à dada pela MP 449/2008 ao art. 35 da Lei 8.212/91, é incontroverso que o dispositivo legal surte os seus efeitos enquanto estiver vigente e deve, obrigatoriamente, ser cumprido pela autoridade administrativa em atendimento ao princípio da legalidade e por força do ato administrativo vinculado e obrigatório, conforme dispõem os artigos 3º e 142, parágrafo único, do CTN. O ato deverá ser presidido pelo princípio da legalidade e ser praticado nos termos, forma, conteúdo e critérios determinados pela lei, estando desprovido de qualquer margem de discricionariedade, sendo obrigatória e indispensável a sua execução, pois a lei não deixa espaço à subjetividade na ação da autoridade administrativa para escolher lançar ou não lançar, o que lançar e a forma de lançar. A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar um dispositivo legal por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se o mesmo é, ou não, inconstitucional.

12. Desta forma, demonstrado que os pagamentos efetuados aos empregados a título de PLR, VT e Abono Único integram o salário-de-contribuição das contribuições previdenciárias, correto o procedimento da Auditora-Fiscal atuante em lançar as contribuições não recolhidas tempestivamente, conforme define o art. 22 da Lei 8.212/91, in verbis:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

1 - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo

coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave "

Acrescento que o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

O lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142, § único, do mesmo Código, trata-se de atividade legalmente vinculada, razão por que a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, supostamente em face de ilegalidade da progressividade da multa de mora, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência: **O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.**

Do exposto, não conheço das alegações de ilegalidade.

### **Do Descabimento da Cobrança de Juros sobre Multa**

Analisando os argumentos trazidos a este Conselho, é flagrante a inovação operada em sede de recurso, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de piso, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social.

Assim, não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, devendo as inovações ser afastadas por se referirem a matéria não impugnada no momento processual devido.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando celeridade em prol da pretendida pacificação social. De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972).

Isto posto, não é lícito inovar após o momento de impugnação para inserir tese de defesa diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, ainda mais se o exame do resultado tributário do Recorrente apresenta-se diverso do originalmente exposto, contrário a própria peça recursal, e poderia ter sido levantado na fase defensiva.

As inovações devem ser afastadas por referirem-se a matéria não impugnada no momento processual devido. Soma-se que, no recurso, o Recorrente não discutiu a matéria no recurso originário apresentada discordância apenas em sede de recurso voluntário. As situações de exceção previstas no §4º, do art. 16, do Decreto 70.235/72 não se encontram contempladas, de forma que essas alegações não podem ser conhecidas.

Cumprido notar, ainda, que o contribuinte nem ao menos contesta qualquer ponto do acórdão recorrido, restringindo-se a trazer matéria já abdicada dá análise na origem e claramente preclusa.

E nem se diga que as alegações devam ser conhecidas em nome de princípios constitucionais. Os princípios de direito tem a finalidade de nortear os legisladores e juízes de direito na análise da constitucionalidade de lei. Não obstante, essa finalidade não alcança os aplicadores da lei, adstritos à legalidade, como são os julgadores administrativos. Assim é que os princípios não tem o condão de derrogar ou revogar artigos do ordenamento legal, enquanto vigentes. Dessa forma, não se conhece do recurso.

Mesmo acatando tal argumento, esclareço que não há grandes discussões a serem realizadas uma vez se tratar de tema pacificado no âmbito deste Conselho, objeto da Súmula CARF n.º 108:

Súmula CARF n.º 108 Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.(Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Desse modo, não conheço da matéria por preclusão.

### **Do argumento da Necessidade de Revisão do Valor da Multa Aplicada**

O recorrente alega que os cálculos da retroatividade benigna encontra-se incorreto. Nota-se que a Autoridade Lançadora, no momento da autuação elaborou planilha comparativa entre as multas vigentes na data do fato gerador e as multas supervenientes nos termos da Súmula CARF n.º 119, o art. 476-A da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009 e portaria a Portaria PGFN/RFB n.º 14 de 04 de dezembro de 2009

Art. 476-A da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010) I até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009. (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010) II a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010).

#### **Súmula CARF n.º 119**

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 (superada).

#### **Portaria PGFN/RFB n.º 14 de 04 de dezembro de 2009**

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Deve-se ressaltar, outrossim, que houve a revogação da Súmula CARF n.º 119, em sessão de 06/08/2021, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021.

Este fato ocorreu para convergência com a jurisprudência do STJ, que já pacificou a matéria conferindo tratamento diverso do preconizado naquele enunciado sumular, o que motivou o cancelamento da súmula.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional também atualizou seu entendimento e incluiu o tema em lista de dispensa de contestar e recorrer, na forma do enunciado do tema 1.26, alínea 'c', com amparo nas conclusões do Parecer SEI n.º 11.315/220/ME e Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nos seguintes termos:

Tema 1.26

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 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 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 n.º 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.

Referência: Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI n.º 11315/2020/ME

Diante da revogação da Súmula n.º 119 do CARF, entendo que deve-se aplicar a jurisprudência pacífica do STJ quanto à aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos procedidos pela Administração Tributária constituindo crédito tributário após início de fiscalização das obrigações principais:

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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Assim, entendo que o cálculo da multa mais benéfica deve ser realizado na forma 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 em 20%.

Nestes termos, deve ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos arts. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de ilegalidade da majoração da multa e Cobrança de Juros sobre Multa e, na parte conhecida, em dar provimento ao recurso, para determinar aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%.

(documento assinado digitalmente)

**Gleison Pimenta Sousa**