



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16832.000662/2009-73
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-005.259 – 2ª Turma
Sessão de 28 de março de 2017
Matéria CS - AIOP - SEGURADOS - ALIMENTAÇÃO IN NATURA - RETROATIVIDADE BENIGNA
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
RAVA ADMINISTRAÇÃO DE EVENTOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2005

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. TERCEIROS. FORNECIMENTO DE LANCHES E REFEIÇÕES. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA IN NATURA - AUSÊNCIA DE ADESÃO AO PAT. ATO DECLARATÓRIO Nº 03/2011

Restando demonstrado que o fornecimento de lanches e refeições, deu-se na modalidade "in natura", o lançamento enquadra-se na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna com a objeto deste lançamento, qual seja: com a fornecida "in natura", sob a forma de utilidades.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVETIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado), que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de auto de infração, DEBCAD: 37.240.444-8, lavrado contra o contribuinte identificado acima, consolidado em 06/08/2009, no valor de R\$ 2.217,79, acrescidos de juros e multa de mora, referentes às contribuições devidas à Seguridade Social correspondentes à parte dos segurados, no período de 01/2005 a 09/2005.

Conforme informações contidas no relatório fiscal, o lançamento teve por fatos geradores: a) os valores de despesa com alimentação fornecida aos funcionários, apurada no Livro Diário 155 e 156, conta contábil 4.1.2.02.01.00808 – DESP. De lanches e refeições, eis que não foi apresentado o comprovante de adesão ao PAT – Programa de Alimentação do Trabalhador; b) os pagamentos referentes às verbas trabalhistas contabilizadas na conta contábil 4.1.2.02.01.00256 – Indenizações Trabalhistas e constantes dos Termos de Acertamento e Conciliação Trabalhistas realizadas no Núcleo Intersindical de Conciliação trabalhista no estado do Rio de Janeiro.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ julgado a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário apurado.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo. Em sessão plenária de 20/06/2013, foi dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº **2403-002.110**, com o seguinte resultado: "*Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009*". O acórdão encontra-se assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2005

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. PAGAMENTO EM ESPÉCIE. ALIMENTAÇÃO. EMPRESA NÃO INSCRITA NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR – PAT. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento, em espécie, de alimentação aos segurados empregados por empresa não inscrita no PAT – Programa de

Alimentação do Trabalhador, integra o salário de contribuição e se constitui em fato gerador de contribuições sociais previdenciárias.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. ACRÉSCIMOS LEGAIS JUROS E MULTA DE MORA. ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009. RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

O processo foi encaminhado para ciência da Fazenda Nacional, em 20/09/2013 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 07/10/2013, o presente Recurso Especial. Em seu recurso visa a reforma do acórdão recorrido em relação ao cálculo da multa mais benéfica ao contribuinte - retroatividade benigna.

Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-1130/2013, da 4ª Câmara, de 08/11/2013.

O recorrente, em suas alegações, requer seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 32-A, da Lei n.8.212/91, em detrimento do art. 35-A, do mesmo diploma legal, para que seja esposada a tese de que a autoridade preparadora deve verificar, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou a do art. 35-A da MP nº 449/2008.

Cientificado do Acórdão nº 2403-002.110, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade admitindo o Resp da PGFN, em 19/08/2014, o

contribuinte apresentou, antes mesmo de receber a intimação pelos Correios, em 01/07/2014, contrarrazões e Recurso Especial da parte que lhe foi desfavorável no acórdão recorrido.

Ao Recurso Especial do contribuinte foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-0/2015, da 4ª Câmara, de 10/11/2015.

Em seu recurso, o contribuinte, preliminarmente, registra a ocorrência de relevante erro material no acórdão recorrido, consistente da afirmação de que o fornecimento de alimentação, no presente caso, teria sido feito em espécie e não *in natura*.

Argumenta que uma vez corrigido o erro existente, o acórdão recorrido deve ser reformado para que se aplique o entendimento adotado por outra Turma do CARF (acórdão 2402-003.308) que reconheceu a desnecessidade de inscrição no PAT, inclusive com a aplicação do Ato Declaratório nº 03/2011 da PGFN.

Acrescenta que, mesmo que se entenda que o fornecimento de alimentos ocorreu em espécie – o que contraria a verdade material – ainda assim deve ser reconhecida a não incidência da contribuição previdenciária sobre esses valores, independentemente de adesão da recorrente ao PAT, uma vez que, nos termos do art. 62-A do RICARF, deve ser aplicada a jurisprudência consolidada do STJ, já decidida sobre a sistemática do recurso repetitivo (art. 543-C, do CPC), que entendeu que o fornecimento de alimentos pelo empregador aos seus empregados, seja *in natura* ou através de pagamento em espécie, não enseja o recolhimento de contribuição previdenciária, independentemente de a empresa ter ou não aderido ao PAT – Programa de Alimentação ao Trabalhador.

Em suas contrarrazões, o contribuinte alega que:

- - apesar de os precedentes invocados pela Fazenda Nacional como paradigmas referirem-se à aplicação das multas estabelecidas no art. 44 da Lei nº 9.430/96, da leitura do inteiro teor de ambos os acórdãos, verifica-se que cada um dá uma solução distinta à aplicação da retroatividade benigna, além de tratarem de casos diferentes do tratado no presente processo.
- - no presente caso, o acórdão recorrido determinou “*que se recalcule a multa de mora com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao art. 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte*”; enquanto que no primeiro paradigma apresentado restou consignado que a autoridade fiscal deveria comparar a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/91, com redação vigente à época do fato gerador, com a multa prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 11.941/2009; e no segundo paradigma invocado, o caso trata da divergência entre a aplicação da multa prevista nos artigos 32-A e 35-A, ambos com redação dada pela Lei 11.941/2009.
- - a tese sustentada pela Fazenda Nacional está em desacordo com o entendimento do primeiro paradigma invocado -, uma vez que a recorrente sustenta que a aferição da penalidade mais benéfica deveria ser verificada da seguinte forma: “*se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A da Lei 8.212/91,*

introduzida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009” e o paradigma determinou que se compare a multa prevista no art. 35, da Lei 8.212/91, com redação vigente à época do fato gerador, com a multa prevista no art. 35-A, da Lei 8.212/91 – o que por si só já demonstra a improcedência do recurso especial.

- - o pedido formulado pela Fazenda Nacional não corresponde ao que restou consignado nos acórdãos paradigmas. Em seu pedido final, a Fazenda não requer seja aplicado o entendimento consignado no primeiro paradigma – aplicação do art. 35-A, da Lei 8.212/91, se mais benéfico que a multa prevista o antigo art. 35 da mesma lei – e nem o entendimento do segundo paradigma – aplicação do art. 35-A, da Lei 8.212/91 se mais benéfico que o art. 32-A, da Lei 8.212/91; e sim, que *“seja dado total provimento ao presente recurso com a conseqüente reforma do acórdão recorrido, a fim de que prevaleça a forma de cálculo utilizada pela autoridade fiscal para aferição da multa mais benéfica ao contribuinte, em conformidade com o que dispõe a IN SRF nº 1.027/2010”*, afirmando, equivocadamente, que a autoridade fiscal teria efetuado os lançamentos nos exatos termos da IN citada – que determina o somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal e das multas aplicadas por descumprimento de obrigação acessória e sua comparação com a multa do art. 35-A, da Lei 8.212/91 – razão pela qual deveria ser mantida a multa na forma constante no auto de infração de obrigação principal.
- - não foi isso que ocorreu no presente caso, já que além da lavratura de três autos de infração por descumprimento de obrigação principal (DEBCAD 37.256.654-5, 37.240.444-8 e 37.240.445-6), foi lavrado um auto de infração para cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória (DEBCAD 27.240.446-4), e que tal fato demonstra o equívoco da tese da Fazenda Nacional, pois caso tivesse a autoridade fiscal observado a aplicação da penalidade mais benéfica, não teria sido lavrado o auto de infração para cobrança da multa por descumprimento de obrigação acessória, mas tão somente os autos de infração por descumprimento de obrigação principal.
- - o acórdão recorrido, ao determinar o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/91, a fim de prevalecer a mais benéfica ao contribuinte, apenas aplicou o princípio da retroatividade benigna, insculpido no art. 106, II, “c”, do CTN, princípio esse que, ao contrário do que afirma a Fazenda Nacional, não foi observado pela autoridade fiscal quando da lavratura dos autos de infração.

Cientificada do Recurso Especial do Contribuinte em 11/11/2015, a Fazenda Nacional apresentou em 20/11/2015, portanto, tempestivamente, contrarrazões, onde alega o seguinte:

- - que os valores fornecidos aos empregados a título de auxílio-alimentação integram o salário-de-contribuição quando pagos em desacordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, ou seja, os valores fornecidos em forma de pecúnia, inclusive desconto em folha, vale-refeição e ticket aos empregados a título de auxílio-

alimentação integram o salário-de-contribuição, já que não se enquadram como prestação *in natura*.

- - que, ainda que o contribuinte alegue que os empregados foram descontados dos valores pagos a título de alimentação, e por isso não incidiria contribuição previdenciária, essa tese deve ser rechaçada, pois, conforme o Relatório Fiscal, tais valores de despesa de alimentação foram apurados com base nos lançamentos contábeis da própria empresa, na conta contábil 4.1.2.02.01.00808 - Desp. De lanches e refeições, ou seja, eram despesas habituais com os empregados em retribuição ao contrato de trabalho.
- - que o art. 28 da Lei n.º 8.212/91, determina que, para o segurado empregado entende-se por salário-de-contribuição a totalidade dos rendimentos destinados a retribuir o trabalho, incluindo nesse conceito os ganhos habituais sob a forma de utilidades, nestas palavras:
 - *Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*
 - *I - para o empregado e trabalhador avulso: 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, 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;*
- - que a recompensa em virtude de um contrato de trabalho está no campo de incidência de contribuições sociais, mas que existem parcelas que, apesar de estarem no campo de incidência, não se sujeitam às contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial, e que tais verbas estão arroladas no art. 28, § 9º da Lei n.º 8.212/1991, que na alínea “c” determina que a parcela *in natura* recebida de acordo com os programas de alimentação aprovadas pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976 não integram o salário-de-contribuição. Portanto, para a não incidência da Contribuição Previdenciária é imprescindível que o pagamento seja feito “*in natura*”, o que não abrange desconto em folha, ticket, vale-refeição ou espécie.
- - que o Programa de Alimentação do Trabalhador não admite o fornecimento do auxílio-alimentação em pecúnia, consoante se depreende do art. 4º do decreto nº 5/1991 que regulamenta o programa:
 - *Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador; a pessoa jurídica*

beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis e sociedades cooperativas.

- - que a alimentação em pecúnia não constitui qualquer das modalidades de fornecimento estabelecida no PAT, independ
- ente de estar a empresa inscrita ou não no Programa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Recurso Especial do Sujeito Passivo

O Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 236. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

Do Mérito

Para que possamos apreciar o mérito da incidência de contribuições previdenciárias sobre o fornecimento de lanches e refeições, convém trazer a baila a argumentação do relatório fiscal :

O acórdão recorrido utilizou como fundamento para negar provimento ao recurso voluntário:

Ademais, ainda que a Recorrente alegue que os empregados foram descontados dos valores pagos a título de alimentação, afastase tal alegação pois, conforme o Relatório Fiscal, os valores de despesa de alimentação foram apurados com base nos lançamentos da conta contábil 4.1.2.02.01.00808 Desp. De lanches e refeições.

Desta forma, não prospera a argumentação da Recorrente pois a legislação aponta expressamente a incidência de contribuição previdenciária na verba paga a título de alimentação recebida em desacordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social Programa de Alimentação do Trabalhador.

Quanto ao mérito toda a argumentação do recorrente funda-se em um único ponto. Ocorrência de erro material, j A alimentação in natura, mesmo que fornecida sem adesão ao PAT não constitui salário de contribuição.

Assim, argumentou o recorrente:

- registra a ocorrência de relevante erro material no acórdão recorrido, consistente da afirmação de que o fornecimento de alimentação, no presente caso, teria sido feito em espécie e não in natura.
- Argumenta que uma vez corrigido o erro existente, o acórdão recorrido deve ser reformado para que se aplique o entendimento adotado por outra Turma do CARF (acórdão 2402-003.308) que reconheceu a desnecessidade de inscrição no PAT, inclusive com a aplicação do Ato Declaratório nº 03/2011 da PGFN.
- Acrescenta que, mesmo que se entenda que o fornecimento de alimentos ocorreu em espécie – o que contraria a verdade material –

ainda assim deve ser reconhecida a não incidência da contribuição previdenciária sobre esses valores, independentemente de adesão da recorrente ao PAT, uma vez que, nos termos do art. 62-A do RICARF, deve ser aplicada a jurisprudência consolidada do STJ, já decidida sobre a sistemática do recurso repetitivo (art. 543-C, do CPC), que entendeu que o fornecimento de alimentos pelo empregador aos seus empregados, seja *in natura* ou através de pagamento em espécie, não enseja o recolhimento de contribuição previdenciária, independentemente de a empresa ter ou não aderido ao PAT – Programa de Alimentação ao Trabalhador.

O art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991, assim especifica as condições para exclusão do valor da alimentação fornecida ao empregado do conceito de salário de contribuição.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97) Grifo nosso

No que tange ao auxílio alimentação, o dispositivo que trata do mesmo é a alíneas “c” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, acima transcrita.

Embora tenha a autoridade fiscal seguido a estrita observância legal, que define claramente nos limites da lei 6.321/76, quanto a inscrição da empresa no PAT, convém analisar a questão de forma, um pouco mais aprofundada, inclusive quanto aos atos emanados da Procuradoria da Fazenda Nacional, seguindo o entendimento jurisprudencial a respeito do tema.

A Lei nº 6.321/1976 em seu artigo 3º dispõe que “ não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.”

Por sua vez o Decreto nº 05/1991 que regulamentou a Lei nº 6.321/1976, define com precisão como se dá a aprovação dos programas de alimentação pelo Ministério do Trabalho, conforme se verifica no § do art. 1º, in verbis:

“§ 4º Para os efeitos deste Decreto, entende-se como prévia aprovação pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a apresentação de documento hábil a ser definido em Portaria dos Ministros do Trabalho e Previdência Social; da Economia, Fazenda e Planejamento e da Saúde”

Art. 4º Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com

entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. (alterado pelo Dec. 2.101, de 23.12.96)

Parágrafo único. A pessoa jurídica beneficiária será responsável por quaisquer irregularidades resultantes dos programas executados na forma deste artigo.

Contudo, entendo que outra questão deve ser trazida a julgamento antes desses outros pontos. Acredito que o lançamento ora sob enfoque, se enquadra na exclusão prevista no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional, aprovado pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda que ensejou a publicação do Ato Declaratório 03/2011, posto que a alimentação mencionada no dito Parecer se coaduna com a objeto deste lançamento, qual seja: com a fornecida “in natura”, ou seja, sob a forma de utilidades. Transcrevo abaixo, o referido parecer para esclarecimentos da sua aplicabilidade.

ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011

A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento in natura do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária.

JURISPRUDÊNCIA: Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

Brasília, 20 de dezembro de 2011.

ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO

Procuradora-Geral da Fazenda Nacional

Destaco, por fim, que, ao contrário do entendimento traçado pelo acórdão recorrido e pela PGFN em sede de contrarrazões, não vislumbro o pagamento em pecúnia no presente lançamento, já que a única informação contida nos autos que poderia levar a esse raciocínio é que os valores foram apurados na conta Despesas com Lanches e refeições.

A leitura da decisão de primeira instância também reforça essa idéia, já que enfatizou o julgador que o fundamento para a manutenção foi o descumprimento da adesão ao PAT. Senão vejamos:

Do Fornecimento de Refeições e Lanches

14. Consoante Relatório Fiscal, a empresa forneceu Refeição e Lanches aos seus empregados, não tendo providenciado sua inscrição no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.

14.1. Afirma a interessada que a auditoria está a confundir o fornecimento de lanches e refeições com salário in natura e que para o caso concreto a adesão ao Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT, não é compulsória, mas facultativa, vez que os empregados não recebiam gratuitamente essas refeições e lanches.

15. A legislação previdenciária ao expressar o conceito de salário-decontribuição, destacou: "... os ganhos habituais sob a forma de utilidades", adequando-se ao texto constitucional, que diz: "os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei" (CF/88, art. 201, § 4º).

16. No caso em tela, a empresa efetuou pagamento a título de "Refeições e Lanches" aos seus segurados sem que estivesse inscrita no PAT, caracterizando-se este uma vantagem econômica, benefício para o empregado, **integrando-o ao salário-de-contribuição** por não estar abrangido pelas hipóteses legais de exclusão da incidência previdenciária (§ 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/1991).

17. O artigo 214 do Decreto nº 3.048/1999, em seu § 10, determina a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de refeições e lanches, quando pagos em desacordo com a legislação de regência.

18. Da mesma forma, o artigo 28, § 9º, alínea "c" da Lei nº 8.212/1991, excluiu do salário de contribuição somente a parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976; (Atualmente Ministério do Trabalho e Emprego - MTE, conforme a MP nº 103, de 01/01/2003, convertida na Lei nº 10.683, de 28/05/2003).

19. A Lei nº 6.321/1976 regula o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT e estabelece em seu artigo 3º:

Art. 3º. Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho, (grifei)

20. Portanto, a Lei nº 6.321/1976, estabeleceu verdadeira isenção de contribuições previdenciárias sobre a parcela de alimentação in natura concedida aos trabalhadores, condicionada, entretanto, à participação da empresa no mencionado Programa, com prévia aprovação do Ministério do Trabalho, assim entendida a apresentação pelo participante de documento hábil a ser definido em Portaria Ministerial, conforme § 4º, do artigo I, do Decreto nº 5/1991.

21. A referida adesão passou a ser feita por prazo indeterminado para os formulários apresentados, via postal, a partir de 03/12/1999, data da publicação da Portaria MTE/MF/MS nº 05/1999, posteriormente, modificados pela Portaria MTE nº 66 de 19/12/2003, que assim, dispõe:

Art. I. As pessoas jurídicas beneficiárias do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) deverão recadastrar-se, no período de 1º de março a 30 de maio de 2004.

Art 3. O não-recadastramento no Programa de Alimentação do Trabalhador no prazo estipulado implicará o cancelamento automático do registro ou inscrição.

Art. 4º A cópia do comprovante de recadastramento deverá ser mantida nas dependências da empresa, à disposição da Fiscalização Federal.

22. Trata-se, por conseguinte, de isenção que exige para sua concessão procedimento formal perante a autoridade administrativa, por meio do qual o interessado atesta o preenchimento das condições e o cumprimento dos requisitos exigidos pelo PAT, devendo ser interpretada de forma não extensiva, a teor do disposto no artigo 111, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966):

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

23. Portanto, somente goza da isenção, a que se refere o artigo 3º, da Lei nº 6.321/1976, a empresa que comprove sua filiação ao PAT. De acordo com o item 4 do Relatório Fiscal, o autuante esclarece que o contribuinte não é inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, a partir de 01/2004.

24. Considerando, que a interessada não comprovou a adesão ao PAT no período correspondente aos fatos geradores, resta, evidenciada a regularidade do lançamento das contribuições previdenciárias sobre a vantagem patrimonial representada pelo fornecimento de alimentação, apurado mensalmente, eis que, não houve o cumprimento integral das condições estabelecidas na legislação de regência para a sua exclusão do campo de incidência do tributo em comento.

Considerando restar demonstrado que a alimentação foi fornecida in natura, na forma de fornecimento de lanches e refeições, assiste razão ao recorrente quanto a exclusão da rubrica “lanches” razão pela qual DOU PROVIMENTO AO RECURSO.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 124. Contudo, considerando a argumentação pela ausência de similitude fática, convém analisar um pouco melhor a questão.

Ao contrário do argumentado pelo sujeito passivo, o recurso da procuradoria visa demonstrar que o acórdão recorrido aplicou a tese da retroatividade de forma isolada, sem considerar a natureza da multa aplicada, determinando o cálculo de acordo com a nova

sistemática do art. 35 enquanto os acórdãos paradigmas entendem pela aplicação da tese a retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. Ou seja, segundo a tese prevista na Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 não há como aplicar as teses isoladamente, como proposto no acórdão recorrido, mas sua análise, para apuração da norma mais benéfica, presume o somatório das multas decorrentes de obrigação principal e acessória (pela não informação em GFIP) em confronto com o novo dispositivo do art. 35_A.

Dessa forma, entendo que existe similitude fática e conseqüentemente interpretações distintas, o que enseja o cumprimento dos pressupostos para conhecimento o Resp.

Do mérito

Aplicação da multa - retroatividade benigna

Quanto ao questionamento sobre a multa aplicada, a qual deseja o recorrente ver reformado o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 32-A, da Lei n. 8.212/91, entendo que razão assiste ao recorrente.

Cinge-se a controvérsia às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo.

A solução do litígio decorre do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “a” do CTN, a seguir transcrito:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifos acrescidos)

De início, cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma **unânime** pacificou o entendimento de que na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Assim, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aplicável quando realizado o lançamento de ofício, conforme consta do Acórdão nº 9202-004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016), cuja ementa transcreve-se:

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.

A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.

A legislação vigente anteriormente à Medida Provisória nº 449, de 2008, determinava, para a situação em que ocorresse (a) recolhimento insuficiente do tributo e (b) falta de declaração da verba tributável em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, respectivamente. Posteriormente, foi determinada, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), apenas a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, para aplicação da retroatividade benigna, resta necessário comparar (a) o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, e (b) a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

A comparação de que trata o item anterior tem por fim a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN e, caso necessário, a retificação dos valores no sistema de cobrança, a fim de que, em cada competência, o valor da multa aplicada no AIOA somado com a multa aplicada na NFLD/AIOP não exceda o percentual de 75%.

Prosseguindo na análise do tema, também é entendimento pacífico deste Colegiado que na hipótese de lançamento apenas de obrigação principal, a retroatividade benigna será aplicada se, na liquidação do acórdão, a penalidade anterior à vigência da MP 449, de 2008, ultrapassar a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela MP 449 (convertida na Lei 11.941, de 2009), tenham sido aplicadas isoladamente - descumprimento de obrigação acessória sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal - deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, bem assim no caso de competências em que o lançamento da obrigação principal tenha sido atingida pela decadência. Neste sentido, transcreve-se excerto do voto unânime proferido no Acórdão nº 9202-004.499 (Sessão de 29 de setembro de 2016):

Até a edição da MP 449/2008, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito -

NFLD. Caso constatado que, além do montante devido, descumprira o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.

Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art. 35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.

Contudo, a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.

Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de "multa de ofício" não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais - NFLD ou Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, pois estaríamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.

Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.

Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No presente caso, foi lavrado AIOA julgada, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 32-A.

No caso da ausência de informação em GFIP, conforme descrito no relatório a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de 100% (cem por cento) da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Face essas considerações para efeitos da apuração da situação mais favorável, entendo que há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

- Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou*
- Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.*

Levando em consideração a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme dispõe o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), o órgão responsável pela execução do acórdão deve, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar o cálculo da multa, em cada competência, somando o valor da multa aplicada no AI de obrigação acessória com a multa aplicada na NFLD/AIOP, que não pode exceder o percentual de 75%, previsto no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996. Da mesma forma, no lançamento apenas de obrigação principal o valor das multa de ofício não pode exceder 75%. No AI de obrigação acessória, isoladamente, o percentual não pode exceder as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991.

Observe-se que, no caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Cumpra ressaltar que o entendimento acima está em consonância com o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027 em 22/04/2010, e no mesmo diapasão do que estabelece a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, que contempla tanto os lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.

Neste passo, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 - que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. De fato, as disposições da referida Portaria, a seguir transcritas, estão em consonância com a jurisprudência unânime desta 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

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 nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009.

Conclusão

Face o exposto, voto no sentido de CONHECER dos recursos Especiais do Sujeito passivo e da Fazenda Nacional, para, no mérito, DAR-LHES PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira