



**Ministério da Economia**  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



**Processo n°** 18050.003084/2008-79  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-008.972 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 25 de agosto de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CULTROSA CULTURAS TROPICAIS S/A

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2001

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF 119. 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 e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de Notificação de Lançamento – DEBCAD 35.144.317-7 - para cobrança de contribuições a cargo da empresa, destinadas à seguridade social sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurado empregado, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas ao diretor não empregado; e a demais pessoas físicas pelos serviços prestados sem vínculo empregatício (considerados respectivamente, segurados empresários e segurados autônomos, de 05/96 à 11/99 e segurados contribuintes individuais a partir de 12/99), destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, abrangendo ainda as contribuições destinadas a Terceiros.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 56/62.

Impugnado o lançamento às fls. 156/165, a DRJ em Salvador/BA julgou-o procedente. (fls. 262/268).

Por sua vez, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara deu provimento parcial ao recurso de fls. 272/283 por meio do acórdão 2403-002.841 – fls. 302/310.

Irresignada, a União interpôs Recurso Especial às fls. 312/323, pugnando, ao final, fosse prevalecido o entendimento de que deve ser verificada, na fase de execução, qual a norma mais benéfica ao contribuinte: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou o art. 35-A da MP n.º 449/2008, atualmente convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Em 22/1/16 - às fls. 326/330 - foi dado seguimento ao recurso, para que fosse rediscutida a matéria **cálculo da multa**.

Intimado do acórdão de julgamento do Recurso Voluntário, bem como do recurso da Fazenda em 6/6/16 (fl. 335), o contribuinte apresentou contrarrazões tempestivas em 9/6/16 às fls. 337/343, propugnando pelo não conhecimento do recurso **OU** pela sua improcedência, na medida em que, segundo alega, o auto teria sido constituído com base em legislação declarada inconstitucional, sendo que não seria possível sua alteração por força do artigo 146 do CTN **OU** pela exclusão dos juros de mora da base de cálculo do IR.

É o relatório.

## Voto

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 1/4/13 – fls. 169 – e recurso apresentado em 14/5/13 – fls. 181). Preenchido os demais requisitos, passo a conhecer do recurso.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria **cálculo da multa**.

O acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação desta CSRF;

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei n.º 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na

redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

A decisão foi no seguinte sentido:

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Vale destacar, de início, que a multa em questão é aquela cobrada no mesmo lançamento em que se deu a cobrança do crédito tributário, com fulcro no hoje revogado artigo 35, II e III da Lei 8.212/91, no percentual de aproximadamente 15%, como se denota de fls. 3.

A recorrente pugnou fosse comparada a multa lançada (AIOP – art. 35, II da norma revogada) com aquela estabelecida pelo artigo 35-A, na redação dada pela Lei 11.941/09.

A autoridade autuante fez constar em seu relatório que havia promovido o lançamento de outras multas e **que estariam controladas nos Autos de Infração abaixo relacionados, sendo certo que não se logrou localizar os correspondentes números COMPROT.**

AI 35.144.310-0 – R\$ 704,17  
AI 35.144.312-6 - R\$ 7.041,70  
AI 35.144.315-0 – R\$ 7.041,70  
AI 35.144.313-4 – R\$ 56.750,00  
AI 35.144.314-2 – R\$ 146.467,33

A decisão recorrida, firmou o entendimento de que, para a aplicação da multa mais benéfica, oportunizando os efeitos da retroatividade benéfica em matéria de penalidade, o valor lançado deveria ser comparado com aquele resultante da aplicação do artigo 61 da Lei 9.430/96, dada a nova redação daquele artigo 35.

Por sua vez, o despacho prévio de admissibilidade bem identificou a divergência por meio da seguinte conclusão:

*Das decisões em confronto podemos verificar o dissenso alegado. Enquanto a decisão recorrida é clara ao dizer que "com respeito a multa de mora (...) impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430", as decisões paradigmáticas asseveram que "a multa moratória prevista no art. 61 da Lei nº 9.430 somente se aplica para casos de recolhimento não incluídos em lançamento de ofício, o que não é o caso.*

Em suas contrarrazões, o autuado suscitou o não conhecimento do recurso da União por não ter havido, segundo alega, o prequestionamento da matéria.

Ocorre que percorrendo referida peça, denota-se aparente equívoco ao tratar do tema, a julgar pela menção ao Imposto de Renda e seu cálculo com base nos parâmetros fixados na tabela progressiva vigente à época dos respectivos fatos geradores. Confira-se:

Como visto, a recorrente busca a reforma do r. acórdão para determinar que o Imposto de Renda seja calculado com base nos parâmetros fixados na tabela progressiva vigente à época dos respectivos fatos geradores.

No entanto, importa observar que essa matéria não fora objeto de qualquer pré-questionamento por sua parte. Ora, em nenhum momento a recorrente sustentou previamente a questão, não havendo informado, noticiado ou declinado expressamente em suas contrarrazões ao Recurso Voluntário e, ainda, não foi utilizada a via dos

embargos de declaração para questionar a ausência da abordagem ao tema pelo acórdão ora combatido.

No mesmo sentido, o pleito para que sejam excluídos os juros de mora da base de cálculo do IR, por se tratar, nas suas palavras, de verba indenizatória não tributável, aparenta deslocado do contexto em exame, não merecendo, a exemplo do noticiado acima e *data vênia*, maiores considerações.

Pois bem.

O assunto não comporta maiores discussões, tendo em vista a inteligência do Enunciado de Súmula CARF 119, de observância obrigatória por este colegiado, forte no artigo 72 do RICARF. Confira-se:

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

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Vale dizer, a multa então aplicada à luz do dispositivo hoje revogado deve ser somada àquela prevista no também revogado § 5º do artigo 32 da Lei 8.212/91 (CFL68), **caso tenham sido ambas lançadas**, e comparadas com a multa de 75% prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96.

Ainda que eventualmente se diga não ter havido lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, registre-se aqui, que em caso análogo, esta turma decidiu que que na hipótese de lançamento apenas de obrigação principal, a retroatividade benigna seria 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 n.º 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Veja-se excerto do voto condutor do acórdão 9202-006.577, da lavra da I. Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri:

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 n.º 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei n.º 9.430/96. Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 9202004.499 (Sessão de 29 de setembro de 2016):

Em suma, no caso de multa por descumprimento de obrigação principal e em não se tratando de lançamento de débito declarado em GFIP, é entendimento deste colegiado que a comparação, para fins de aferição se houvera ou não a retroatividade benigna, deve se dar com o

artigo 35-A, tendo ou não havido o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória àquela associada.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento, devendo-se observar a Portaria PGFN/RFB n.º 14 de 04 de dezembro de 2009.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti