



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



**Processo nº** 19515.004653/2009-32  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-009.008 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 21 de setembro de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** EGON ZEHNDER INTERNATIONAL LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO.

O dissídio jurisprudencial resta demonstrado quando, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, tendo em vista a aplicação de interpretações divergentes relativamente à legislação tributária de regência.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. PENALIDADES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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 nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996. (Súmula CARF nº 119).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz,

Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
<b>19515.004653/2009-32</b>	<b>37.214.839-5</b>	<b>Obrigação Principal (Patronal/SAT/RAT)</b>	<b>Recurso Especial</b>
19515.004654/2009-87	37.214.840-9	Obrigação Principal (Segurados)	Acórdão n.º 9202-006.665 (encerrado)
19515.004656/2009-76	37.214.841-7	Obrigação Principal (Terceiros)	Cobrança judicial
19515.004657/2009-11	37.214.842-5	Obrigação Acessória/AI-68	Recurso Especial

O presente processo trata do **Debcad 37.214.839-5**, relativo a Contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho, no período de 06/2004 a 12/2004, conforme Relatório Fiscal e-fls. 10 a 18.

Em sessão plenária de 18/03/2014, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2403-002.497 (e-fls. 302 a 318), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2004

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante n.º 08, do Supremo Tribunal Federal.

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PARTICIPAÇÃO DE ENTIDADE SINDICAL

Integra o salário de contribuição a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a Lei 10.101/2000 no aspecto de falta de anuência da entidade sindical e de arquivamento do instrumento negocial.

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso reconhecendo a decadência na competência 06/2004, com base no art.150 § 4º do CTN. 2) Por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, determinando

o recálculo da multa de mora, conforme a nova redação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. 3) Por maioria de votos, manter tributação do PLR, por infração à Lei nº 10.101/2000 e CLT. Vencidos o relator e o conselheiro Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas na questão da tributação do PLR e o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

O processo foi encaminhado à PGFN em 08/09/2014 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 319) e, em 03/10/2014, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 320 a 331 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 332), com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, para rediscussão da **retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009**, conforme despacho de 30/12/2015 (e-fls. 351 a 358).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional pede que se verifique, na execução do julgado, qual a norma mais benéfica, se o somatório das multas aplicadas por descumprimento da obrigação principal e das obrigações acessórias, nos moldes dos arts. 32 e 35, da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, ou a multa de ofício, nos termos do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja dado provimento ao Recurso Especial, para que seja reformado o acórdão recorrido.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 21/01/2016 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 400), a Contribuinte, em 04/02/2016, ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 522 a 531 (Termo de Solicitação de Juntada de e-fls. 401) e interpôs o Recurso Especial de e-fls. 402 a 521.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte apresenta os seguintes argumentos:

Do conhecimento do recurso

- a situação fática e jurídica tratada no acórdão paradigma não é semelhante àquela em discussão no presente processo, já que envolve autuação fundada em um contexto normativo diverso (antes da edição da MP nº 449, de 2008), acusando o cometimento de infração distinta (descumprimento de obrigação acessória, e não descumprimento de obrigação principal), para a qual havia sido atribuída penalidade distinta (multa isolada e não multa de mora), exigida com base em fundamento legal igualmente distinto (art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, e não no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999);

- com efeito, a decisão recorrida é categórica ao determinar a aplicação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a sua redação atual (após as modificações da Lei nº 11.941, de 1991), sem fazer qualquer ponderação quanto à multa por descumprimento de obrigação acessória, que, como esclarecido acima, encontra-se em discussão em outro processo administrativo;

- a CSRF, ao julgar caso em que se discutia a multa aplicável ao contribuinte pelo descumprimento de obrigação principal referente a período anterior à modificação introduzida pela Lei n.º 11.941, de 2009, não conheceu do recurso especial fazendário, por ele ter sido fundado em acórdão cujas situações fáticas eram diferentes daquelas envolvidas no caso em discussão (Acórdão n.º 9202-002.470).

#### Do mérito

- com efeito, com base na legislação anterior, independentemente da existência de lançamento de ofício para exigir as Contribuições não pagas no prazo legal, a multa aplicável pelo atraso no recolhimento era de natureza moratória, conforme expressamente consignado no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999;

- assim, como a natureza da multa exigida é moratória, não se pode admitir a sua comparação com a multa de ofício de 75%, prevista no novo art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991 (redação da Lei n.º 11.941, de 2009);

- tal comparação somente pode ser feita com penalidade da mesma natureza (multa de mora) que, no caso, está prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação da Lei n.º 11.941, de 2009, que se reporta ao art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, segundo o qual os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação serão acrescidos de multa de mora, com percentual limitado a 20% (cita doutrina de Júlio César Vieira Gomes e menciona que haveria vasta jurisprudência administrativa e do Superior Tribunal de Justiça);

- registre-se, por fim, que há diversos precedentes reconhecendo que o CARF não está obrigado a aplicar atos da RFB que extrapolem a lei, inclusive há precedentes específicos que afastaram a aplicação da própria IN/RFB n.º 1.027, de 2010, face à sua ilegalidade;

- a jurisprudência do CARF também vem afastando a aplicação da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009, que contém regra idêntica a do art. 40 da IN/RFB n.º 1.027, de 2010, e esse entendimento também é corroborado pela doutrina.

Ao final, a Contribuinte requer seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte, a este foi negado seguimento, conforme despacho de 27/01/2017 (fls. 476 a 485).

#### Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de conhecimento. Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas.

O presente processo trata do **Debcad 37.214.839-5**, relativo a Contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, sobre o total das remunerações

pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho, no período de 06/2004 a 12/2004, conforme Relatório Fiscal e-fls. 10 a 18.

O apelo visa rediscutir a **retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.**

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, a Contribuinte argumenta que o acórdão paradigma, indicado pela Fazenda Nacional e aceito em sede de análise de admissibilidade, não se prestaria a demonstrar a divergência, por não envolver fatos semelhantes ao do recorrido, especialmente porque enquanto este analisou descumprimento de obrigação principal, no paradigma discutiu-se o descumprimento de obrigação acessória.

Nesse passo, esclareça-se que tanto o acórdão recorrido como o paradigma – Acórdão nº 9202-02.806 – tratam de aplicação das multas previdenciárias, relativas a obrigações principal e acessória, decorrentes de um mesmo procedimento fiscal, sendo irrelevante se as exigências são formalizadas no mesmo processo ou em processos distintos.

Com efeito, no que diz respeito ao acórdão recorrido, no item 9 do Relatório Fiscal (fls. 10 a 18), constam todas as exigências resultantes daquele procedimento fiscal, e dentre elas figura a multa por descumprimento de obrigação acessória (AI-68, Debcad 37.214.842-5). Já no caso retratado no acórdão paradigma, a leitura de sua ementa já evidencia que nele também tratou-se de multas por descumprimento de obrigações principais e acessórias. Confira-se (destaques acrescentados):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/04/2001 a 30/0/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. PENALIDADE DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial aplicável à exigência de multa decorrente de omissão de informações em GFIP é aquele previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), e visa apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

**No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997,**

**que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.**

Recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas.

Assim, presente a similitude fática, a legislação que cada um dos acórdãos aplica, para efeito de apuração da forma mais benéfica, é exatamente a divergência arguida: enquanto no acórdão recorrido determinou-se que o cálculo da multa tivesse como base o art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, caso este seja mais benéfico, no paradigma determinou-se a comparação entre o somatório das duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, § 5º, da norma revogada) e a multa do art. 35-A, da MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

**Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a examinar-lhe o mérito.**

Recorde-se que no caso do acórdão recorrido determinou-se o recálculo da multa de acordo com o disposto no art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal. Entretanto, reitera-se que, conforme Relatório Fiscal e quadro demonstrativo no início do relatório deste acórdão, no mesmo procedimento fiscal foi exigida multa por descumprimento de obrigação principal, bem como multa por descumprimento de obrigação acessória por falta de declaração em GFIP (AI-68, Debcad 37.214.842-5), portanto a retroatividade benigna deve ser aplicada em conformidade com a **Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 14, de 2009**, e a **Súmula CARF nº 119**:

"Súmula CARF nº 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 nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996."

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo