



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.007755/2008-29  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2301-005.061 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de junho de 2017  
**Matéria** Obrigações acessórias  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MTR TRANSPORTES LTDA

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA.

Não se acolhem os embargos declaratórios quando inexistente a omissão apontada no julgado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer dos embargos apresentados, para no mérito, rejeitá-los, por inexistência dos vícios apontados pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Presidente em Exercício e Relatora

EDITADO EM: 06/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Fábio Piovesan Bozza, Jorge Henrique Backes (suplente convocado), Alexandre Evaristo Pinto, Fernanda Melo Leal (suplente convocada) e Andrea Brose Adolfo.

**Relatório**

Trata-se de embargos de declaração opostos pela União (Fazenda Nacional) às e-fls. 253/260, contra Acórdão nº 2403-001.861 (e-fls. 238/251) visando sanar as seguintes omissões: a) acerca da aplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91 ao presente caso, introduzido pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009; e b) aplicação do art. 173, I, do CTN para fins de contagem do prazo decadencial no lançamento de obrigações acessórias.

O acórdão embargado foi assim redigido:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003*

*PREVIDENCIÁRIO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA GFIP. DECADÊNCIA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE MAIS BENIGNA. MULTA MAIS BENÉFICA.*

*Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.*

*Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, "a" determinaram que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

*O artigo 106, "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*

*Autuação lavrada por ofensa à legislação vigente capitulada no § 5º, do revogado artigo 32 da Lei 8.212, inciso IV, há que se submeter ao preceituado no artigo 32-A sob o novo comando expresso na forma do § 9º da redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência dos créditos lançados para a competência 10/2003 e anteriores, com fulcro no art.150, § 4º do CTN. No Mérito: Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando o recálculo da multa de acordo com a redação do art. 32-A da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.*

Com relação à omissão acerca da aplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, alega a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.- PGFN que:

*Trata-sede auto de infração que impôs multa em decorrência do descumprimento de obrigação acessória. O v. acórdão embargado deu parcial provimento ao recurso voluntário para determinar seja recalculado o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, na forma do art. 32-A da Lei n. 8.212/91, na redação dada pela Lei n. 11.941/09.*

*Com a devida vênia, essa eg. Turma incide em omissão em relação à aplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009). A manifestação sobre a aplicação desse dispositivo legal se mostra de suma importância porque, antes das inovações da MP 449, além da lavratura do auto de infração para imposição de multa isolada, com base no artigo 32 da Lei nº 8.212/91, também se realizava o lançamento do principal, em NFLD, com incidência da multa de mora prevista no artigo 35, II, da Lei nº 8.212/91.*

Continua:

*O lançamento da multa isolada prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91 ocorrerá quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória, recolhendo-se, contudo, as contribuições destinadas a Seguridade Social.*

*Entretanto, toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além de descumprimento da obrigação acessória, tal como ocorre na hipótese destes autos, a multa lançada será única, prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, (...)*

No que tange à aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN pelo acórdão embargado, a Fazenda sustenta que há "nítida omissão consubstanciada pela inobservância da jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça, firmada em sede de recursos repetitivos, no sentido de que o prazo decadencial das obrigações acessórias é sempre regulado pelo art. 173, I, do CTN". Continua:

*No presente caso, tratando-se de lançamento de multa, por meio de auto de infração, cujo lançamento será sempre de ofício, e não por homologação, não existe dispositivo legal que autorize deslocar o termo inicial da decadência para o fato gerador, devendo ser aplicada a regra geral do artigo 173, I do CTN.*

...

*Para satisfazer a exigência de prequestionamento, faz-se mister a manifestação desta Eg. Turma sobre o dissídio jurisprudencial existente, evidenciado pelos precedentes da então Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes e da Segunda Turma da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF que, no caso de auto de infração (multa), aplicam como termo inicial o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional. Assim, nos termos do Regimento Interno do CARF, passa-se a transcrever a ementa dos acórdãos paradigmas: (...)*

Por fim, requer sejam acolhidos, com efeitos modificativos, os presentes embargos de declaração para sanar os vícios apontados, notadamente:

(a) seja sanada a omissão, para fins de prequestionamento, para integrar o acórdão recorrido no ponto em que afastou a incidência do art. 173, I, do CTN, em que pese tratar-se de obrigação tributária acessória; e

(b) que essa eg. Turma se manifeste expressamente sobre a aplicação do art. 35-A da Lei n. 8.212/91, de modo a suprir o requisito do prequestionamento, necessário para interposição de recurso especial.

Os embargos foram admitidos parcialmente apenas quanto à omissão em relação à aplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009), nos termos do Despacho nº 2403-010 de e-fls. 266/267.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Andrea Brose Adolfo - Relatora.

Os embargos foram opostos tempestivamente, portanto conheço e passo à sua análise, nos limites admitidos pelo Despacho de e-fls. 266/267.

Como explicitado no relatório, trata-se de suposta omissão do acórdão embargado acerca da aplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

De acordo com o art. 65 Regimento Interno do CARF, Portaria MF nº 343/2015, são cabíveis embargos de declaração, nos seguintes casos:

*Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.*

O lançamento em discussão refere-se a multa por descumprimento de obrigação acessória (deixar de incluir em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias), em período anterior à alteração legislativa promovida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, nos artigos 32 a 35 da Lei nº 8.212/1991.

Sabe-se que são várias as correntes existentes neste Conselho Administrativo acerca do cálculo aplicável às multas previdenciárias, em decorrência do princípio da retroatividade benigna.

Dentre elas podemos destacar a que entende que as multas previstas no antigo art. 35 da lei nº 8.212/1991 seriam consideradas moratórias e o comparativo - para fins da retroatividade benigna - deveria ser feito com a novel redação do art. 35 (na redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

Ou seja, para essa corrente doutrinária, a multa do antigo art. 35 deve ser limitada a 20% (pela nova redação do mesmo art. 35, que remete ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996).

Ao mesmo tempo, para a multa por descumprimento de obrigação acessória, anteriormente prevista no art. 32, IV e § 5º da Lei nº 8.212/1991, o comparativo deve ser realizado com a nova multa prevista no art. 32-A acrescentada na Lei nº 8.212/1991 pela MP nº 449/2008, e depois convertida na Lei nº 11.941/2009, *verbis*:

*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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Entendo ser esse o posicionamento adotado pela turma prolatora do acórdão ora embargado, conforme se pode verificar do seguinte trecho do voto do relator, Conselheiro Ivacir Júlio de Souza (e-fls 249/251)

#### DA MULTA

*Obedecendo aos preceitos legais vigentes, o valor da multa foi apurado na forma do artigo. 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social -RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e Art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91, que foi aplicada de dispositivo legal da multa aplicada às fls.02.*

*O § 5º, artigo 32 da Lei 8.212, inciso IV:*

*“ (...)*

*IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*(...)*

*§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do*

*valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). ”*

*Ocorre que o § 5º foi revogado conforme redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 e o novo comando se expressa na forma do § 9º da Lei nº 11.941, de 2009 :*

*“A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.*

*(...)*

**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.”*

#### **DA MULTA MAIS BENÉFICA**

*O artigo 106 do Código Tributário Nacional - 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.*

*Visto deste prisma, impõe-se o recálculo da multa com base no artigo 32-A da Lei nº 11.941/ 2009 em razão do novo comando expressado na forma do § 9º da Lei nº. 11.941/2009 para compará-lo com o valor da multa aplicada com base na redação anterior do artigo 32 da Lei 8.212/ para determinação e prevalência da multa mais benéfica.*

*“ 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.”*

*Desse modo, pelo exposto, é pertinente o recálculo da multa.*

### **CONCLUSÃO**

*Diante de tudo que foi exposto, conheço do recurso para em PRELIMINAR, com fulcro no § 4º do artigo 150 do Código Tributário nacional – CTN, reconhecer a decadência dos créditos lançados para a competência 10/2003 e anteriores e no MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL determinando o recálculo da multa de acordo com a redação do artigo 32-A da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, fazendo prevalecer a multa mais benéfica para o contribuinte.*

Pela transcrição acima, nota-se que o entendimento da turma foi no sentido de aplicação do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, incluído pela Lei nº 11.941/2009. Portanto, não se trata de omissão, mas sim do posicionamento da turma de origem, para a qual a multa prevista no art. 32, IV e § 5º da Lei nº 8.212/1991 (com redação dada pela Lei nº 9.528/1997) deve ser comparada com a nova multa por descumprimento de obrigação acessória introduzida pela MP nº 449/2008 (art. 32-A da Lei nº 8.212/1991)

Saliente-se que a adoção pela turma julgadora de posicionamento em determinada matéria contrário ao entendimento adotado pela PGFN não é motivo ensejador da interposição de embargos, devendo ser objeto de Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF se presentes os demais requisitos para sua admissibilidade, nos termos do Regimento Interno do CARF.

Com relação à necessidade de rediscussão das matérias apontadas nos Embargos apresentados para fins de cumprimento do requisito de admissibilidade de

prequestionamento da matéria para fins de interposição de Recurso Especial, registra-se que tal pressuposto somente é aplicável aos recursos especiais interpostos pelo contribuinte, não alcançando os recursos interpostos pela Fazenda Nacional, a teor do art. 67, § 5º do RICARF, *verbis*:

*RICARF - Portaria MF nº 343/2015*

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

...

*§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais. (grifo nosso)*

Ante o exposto, voto por conhecer dos embargos apresentados, para no mérito, rejeitá-los, por inexistência dos vícios apontados pela Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Relatora