



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19740.000132/2008-61
ACÓRDÃO	9202-011.455 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	GENERALI BRASIL SEGUROS S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO.

Constata a existência da contradição verificada no acórdão embargado, é de rigor o acolhimento dos embargos de declaração para a correção da falha.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2002

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA. ENTENDIMENTO SUMULADO.

Dada a jurisprudência pacífica do STJ, no sentido de que a multa do art. 35-A somente pode ser aplicada aos fatos geradores após a vigência da MP 449/2008, e conforme Súmula CARF nº 196, na aplicação da retroatividade benigna, a multa exigida com base nos dispositivos da Lei nº 8.212/91 anteriores à alteração legislativa promovida pela Lei nº 11.941/09 deverá ser comparada, de forma segregada, entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da lei 8.212/91 (obrigação principal). Já em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212/91, lançada isoladamente ou não, para fins de aplicação da norma mais benéfica, esta deverá ser comparada com o que seria devido a partir do art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para sanando a contradição apontada no Acórdão nº 9202-005.062 de 12/12/2016, negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Embargos de Declaração de fls. 954/957, opostos pelo contribuinte em face do Acórdão nº 9202-005.062 (fls. 924/933), proferido por esta 2ª Turma da CSRF, que deu provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 21/09/2007

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.

O contribuinte opôs os embargos de declaração alegando a omissão na capitulação e descrição da infração, além de contradição quanto à aplicação da Portaria PGFN/RFB nº 14/2009 em simultâneo com o provimento do recurso especial.

Quando da análise de admissibilidade dos Embargos de Declaração (fls. 963/968), após constatar a sua tempestividade, o Presidente desta Colenda 2ª Turma da CSRF deu seguimento parcial ao mesmo, exclusivamente no que tange ao item **“b” – contradição quanto à aplicação da Portaria PGFN/RFB nº 14/2009 em simultâneo com o provimento do recurso especial.**

Em apertada síntese, o contribuinte rememora que o presente lançamento envolve tão-somente a multa por descumprimento de obrigação acessória CFL 68, não havendo espaço para aplicação da penalidade do art. 35-A ao caso, eis que este dispositivo envolve multa por descumprimento de obrigação principal.

Assim, afirma que o art. 3º, §1º, da Portaria PGFN/RFB nº 14/2009 garante a cominação da penalidade mais benéfica, e que esta corresponderia à prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91 (conforme decidido em acórdão de recurso voluntário). Contudo, o acórdão recorrido seria contraditório ao invocar a PGFN/RFB nº 14/2009 para dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e afastar a aplicação do art. 32-A, da Lei 8.212/91.

Transcreve-se trechos do despacho de admissibilidade dos embargos, por bem retratar a questão (fl. 964 e ss):

Importa observar, também, que tal multa foi aplicada isoladamente, já que parte dos tributos não declarados já haviam sido recolhidos em época própria (ver relato fiscal à fl. 34), e outra após a ação fiscal em relevo (fls. 958/959). Corroborando tal constatação, tem-se que não consta consignado no Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fl. 27) o lançamento de NFLD, veículo próprio, à época dos fatos, para a exigência de ofício de obrigação principal previdenciária.

Isso posto, cabe examinar então o embargado, para aferir a eventual existência da cogitada contradição.

No correspondente relatório do julgado, como visto na parte deste despacho que concerne à alegação de omissão, consta a descrição e capitulação da infração. Não há alusão, contudo, sobre a questão de ter sido a multa aplicada, de fato, isoladamente, ou em conjunto com obrigação principal.

Por sua vez, a fundamentação de voto atém-se a tecer considerações mais amplas sobre o tema retroatividade benigna, consoante entendimento então preponderante no âmbito da CSRF, confira-se (trechos selecionados):

(...)

Da leitura da passagem encimada, vê-se que no embargado inexistiu posicionamento expresso no que diz respeito à compreensão sobre ter sido ou não, a multa em comento, aplicada isoladamente. Há menção genérica aos casos em que ela assim é aplicada – ver trechos supra negritados) – assim como referência ao tratamento dos casos em que ela é aplicada em conjunto com a obrigação principal – trechos supra sublinhados.

Daí, passa-se diretamente ao entendimento de que deve ser seguida a Portaria PGFN/RFB nº 14/2009, para, ao final, determinar-se seja ela aplicada para apuração da retroatividade benigna, dando-se provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Regra a Portaria PGFN/RF nº 14/2009, sobre a aplicação da retroatividade benigna nos casos em que a multa prevista nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212/91 (redação anterior a MP 449/08 é aplicada isoladamente, como ocorre no caso em apreço:

Portaria PGFN/RFB nº 14/2009

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei 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 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.

Ora, o Acórdão de Recurso Voluntário nº 2302-00.696 teve por fundamentação o posicionamento de que, no caso em comento, a retroatividade benigna fosse aferida considerando as disposições do art. 32-A, inciso I, da Lei 11.941/09, confira-se a respectiva ementa e conclusão de voto:

(...)

Assim, tem-se a aplicação da Portaria nº 14/2009 ao caso concreto confirmaria, em tese, a determinação da decisão recorrida e objeto de recurso especial, o que revela, a priori, contradição no julgado, ou no mínimo obscuridade, já que não resta claro de que forma a aplicação dessa Portaria implicaria na reforma do contestada de modo a que se desse provimento total ao apelo da Fazenda Nacional, como aconteceu.

Conclui-se, dessa maneira, haver contradição interna na decisão, seja entre os seus fundamentos e dispositivo, seja ínsita ao dispositivo por si mesmo, como visto, o que respalda a alegação de contradição da contribuinte, a ser sanada mediante julgamento de embargos de declaração.

Tendo em vista que a Conselheira Relatora do acórdão recorrido não mais integra esta Colenda Turma, este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

I. Das questões suscitadas em embargos de declaração

Os embargos de declaração são tempestivos, conforme infere-se das fls. 951/952.

De acordo com os fundamentos expostos na decisão de admissibilidade de fls. 963/968, houve contradição quanto à aplicação da Portaria PGFN/RFB nº 14/2009 em simultâneo com o provimento do recurso especial, haja vista que o acórdão embargado determina que seja observada a Portaria PGFN/RFB nº 14/2009, mas, sem adentrar na especificidade do lançamento (se relativo à multa aplicada isoladamente ou em conjunto com a obrigação principal), deu provimento à pretensão do Fisco para afastar o art. 32-A da Lei nº 8.212/91, cuja aplicação foi determinada pelo acórdão de recurso voluntário.

Na Portaria PGFN/RFB nº 14/2009 sob análise, impõe-se a seguinte forma de aplicação da multa em questão:

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.

Destarte, verifica-se que o acórdão embargado, ao dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, afastou a utilização do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, pois entendeu que a aferição da retroatividade benigna da legislação referente à multa a ser aplicada se daria através da comparação entre: (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.

Ocorre que o próprio acórdão embargado complementou da seguinte forma a sua fundamentação:

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):

A Portaria PGFN/RFB nº 14/2009 sob análise, impõe formas diversas de aplicação da comparação das multas, a depender de a penalidade ter sido aplicada isoladamente ou não.

Ocorre que, conforme disposto em trecho retirado do acórdão embargado, constata-se menção genérica aos casos de aplicação da multa, sem que haja um posicionamento expresso sobre ter sido a multa em questão, no caso concreto, aplicada isoladamente ou em conjunto com a obrigação principal, fato que gerou a contradição atestada pela Recorrente.

Clara é a aplicação da Portaria PGFN/RFB nº 14/2009 ao presente caso, ao tempo em que resta obscura a sua forma de aplicação. Neste sentido, era necessário verificar se a presente multa foi aplicada de forma isolada ou não.

Contudo, entendo não ser mais necessária realizar a análise acima. Isto porque recentemente foi aprovada a Súmula CARF nº 196, a qual trata da aplicação da retroatividade benigna nos lançamentos de obrigações previdenciárias, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a

retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) **em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.**

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

A referida súmula tem origem em interpretação legislativa realizada após decisão do STJ que, basicamente, sedimentou o entendimento pela não aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91 (multa de 75%) aos fatos geradores anteriores à 12/2008 (vigência da edição da MP 449/2008).

Neste sentido, como o caso concreto diz respeito a competências do ano-calendário 2002, independentemente de o presente lançamento envolver multa CFL 68 aplicada isoladamente ou em conjunto com a obrigação principal, a retroatividade benigna deve ser aferida ante a comparação da multa originalmente lançada (art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991) com o que seria devido de acordo com o que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Portanto, acolho os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para que seja negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, a fim reestabelecer a decisão sedimentada no acórdão de recurso voluntário de fls. 438/446.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, ACOLHO os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para sanar a contradição apontada pelo contribuinte no Acórdão nº 9202-005.062 (fls. 924/933) e, conseqüentemente, negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, conforme razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim