



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	23034.041728/2006-01
ACÓRDÃO	2301-011.512 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	LIGHT SERVICOS DE ELETRICIDADE S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/1996 a 30/06/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. 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, bem como, quando o acórdão contiver inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, é cabível a oposição de embargos para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Súmula CARF nº 103.

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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. (Súmula CARF 196)

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos formalizados em face do Acórdão nº 2301-010.631, de 10/07/2023, com efeitos infringentes, para, sanando as omissões apontadas pelo embargante, (i) constar, tanto de sua ementa quanto na parte dispositiva, o não conhecimento do recurso de ofício e (ii) reduzir a multa de mora, nos termos da Súmula CARF nº 196, limitando-a 20%.

Sala de Sessões, em 3 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Rodrigo Rigo Pinheiro e Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de embargos de declaração opostos pela contribuinte em face do acórdão nº 2301-010.631, de 10/07/2023 (e-fls. 5.500 a 5.510), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de julgamento do CARF, e assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1996 a 30/06/2006

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo em vista que o relato dos fatos constante dos relatórios anexos ao lançamento, tem-se que a recorrente teve a correta ciência dos seus motivos de fato e de direito e, portanto, inexistente o cerceamento de direito de defesa alegado.

DEDUÇÃO DO SALÁRIO-EDUCAÇÃO. CONDIÇÕES.

O artigo 10 do Decreto 3.142/1999 prevê a participação facultativa das empresas obrigadas ao recolhimento do salário-educação no programa “Sistema de Manutenção de Ensino Fundamental”, programa esse que permite a dedução dos

valores comprovadamente despendidos na manutenção de ensino nas modalidades de aquisição de vagas, escola própria e indenização de dependentes. Nessa hipótese, as deduções previstas nas modalidades Escola Própria e Indenização de Dependentes, estão condicionadas ao credenciamento da empresa nas referidas modalidades e à elaboração dos formulários RAC ou CA, e RAI, entre outras exigências.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar as preliminares e negar provimento ao recurso.

Pela clareza e síntese dos fatos, transcrevo o seguinte excerto do “Despacho de Admissibilidade de Embargos”:

Da tempestividade

A contribuinte teve ciência do acórdão em 28/08/2023 (e-fl. 5.514), apresentando, tempestivamente, em 30/08/2023 (e-fl. 5.516), os embargos de declaração de e-fls. 5.518 a 5.613.

Dos embargos de declaração

Os embargos de declaração foram apresentados com fundamento no art. 65, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, no qual a contribuinte alega:

- a) omissões contidas na ementa e na parte dispositiva do acórdão embargado com relação ao julgamento do recurso de ofício; e
- b) omissão quanto à limitação da multa de mora ao percentual de 20%.

(...)

Dos vícios alegados

a) Das omissões contidas na ementa e na parte dispositiva do acórdão embargado com relação ao julgamento do recurso de ofício.

Sobre a questão, argumenta a embargante conforme abaixo:

3.1. Como visto no item 2.1 acima, o julgamento ocorrido no dia 10.07.2023 foi tanto do RO quanto do RV interpostos no processo em epígrafe.

3.2 Tanto é assim que, no decorrer do voto do ACÓRDÃO EMBARGADO, proferido pelo Ilustre Conselheiro relator MAURÍCIO DALRI TIMM DO VALLE, restou expressamente consignado que o RO não foi conhecido por força do novo valor de alçada do referido recurso, combinado com o disposto na Súmula CARF nº 103. Confira-se o respectivo trecho do voto do ACÓRDÃO EMBARGADO, cujo entendimento foi corroborado pela unanimidade dos Conselheiros que compõem a Turma julgadora:

Conhecimento

(...)

Sobre o recurso de ofício, é imprescindível a observância do que prescreve a Súmula CARF nº 103: (...) "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância". Considerando que o limite de alçada atual é de R\$ 15.000.000,00, bem como que o valor exonerado pela decisão recorrida foi inferior a esse montante, deixo de conhecer do recurso de ofício.

3.3. Não obstante, a ementa e a parte dispositiva do ACÓRDÃO EMBARGADO apenas fizeram menção ao julgamento do RV, não tendo feito quaisquer referências ao julgamento do RO. Para evitar duplicidade, a EMBARGANTE se reporta à transcrição feita no item 2.2, acima, que evidencia tais omissões.

3.4. Possivelmente em razão dessas omissões, o processo em epígrafe sequer foi remetido à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) para ciência do ACÓRDÃO EMBARGADO, notadamente da parte que não conheceu do RO, por unanimidade de votos.

3.5. Como se sabe, a ementa e a parte dispositiva dos Acórdãos devem conter um resumo das suas conclusões/razões de decidir. Quando isso não ocorre, cabem embargos de declaração para sanar essa omissão, conforme decidido no Acórdão nº 2401-005.535, de 05.06.2018, de que foi relatora a Conselheira ANDREA VIANA ARRAIS EGYPTO:

[...]

3.7. Dessa forma, devem ser sanadas as omissões na ementa e na parte dispositiva do ACÓRDÃO EMBARGADO, com a posterior intimação da PGFN, para que delas passem a constar que o julgamento ocorrido em 10.07.2023 também foi do RO e que a decisão da Turma julgadora foi, por unanimidade de votos, pelo não conhecimento do referido recurso.

(grifos da embargante)

Entende-se assistir razão à embargante.

Verifica-se que, de fato, tanto a conclusão do voto quanto à parte dispositiva do acórdão embargado não fazem referência ao não conhecimento do recurso de ofício.

Sendo assim, tem-se por evidenciado o vício alegado, devendo, pois, ser apreciado e sanado pela Turma Julgadora.

b) Da omissão quanto à limitação da multa de mora ao percentual de 20%.

A embargante alega que o acórdão restou omissos quanto à aplicação retroativa da penalidade mais benéfica à embargante, ressalvando que tal matéria foi apresentada em sede de memoriais anteriormente ao julgamento do recurso

voluntário e em sustentação oral no julgamento por videoconferência do presente processo.

Argumenta que:

4.1. Conforme se verifica no "Quadro de Atualização de Débito" que acompanha a NRD, as diferenças de contribuição ao FNDE foram exigidas da EMBARGANTE com acréscimos de juros e de multa de mora, obedecidos os mesmos critérios aplicáveis às contribuições previdenciárias.

[...]

4.6. Na seção 6 do memorial transmitido eletronicamente aos Ilustres Conselheiros desta E. Turma julgadora, em 05.07.2023 (**DOC. 01**), bem como na sustentação oral feita pelo patrono da causa no julgamento por videoconferência do presente processo ocorrido em 10.07.2023, a EMBARGANTE arguiu, subsidiariamente, que, caso as diferenças de contribuição ao FNDE não fossem inteiramente canceladas, o que se admitiu somente para argumentar, a multa de mora exigida pela NRD ficasse limitada ao percentual de 20%, em face da aplicação retroativa da Lei nº 11.941/09.

4.7. Naquelas ocasiões, a EMBARGANTE também demonstrou que a aplicação dessa retroatividade benigna, nos termos acima, é corroborada pela PGFN (Parecer SEI nº 11.315/220/ME e na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME) e pela jurisprudência de diversas Turmas do CARF (Acórdãos nºs 2202-009.096, de 02.12.2021, e 9202-010.017, de 26.10.2021) e do STJ (REsp nº 1.585.929/SP, de 19.04.2016, e REsp 1.216.186/RS, de 03.12.2013).

4.8. Não obstante, o ACÓRDÃO EMBARGADO se omitiu sobre esse ponto, devendo tal vício ser sanado.

4.9. A análise do critério e da limitação da multa de mora em razão da aplicação retroativa de norma que culmina penalidade mais benéfica ao contribuinte também se justifica porque se trata de matéria de ordem pública, sobre a qual esta E. Turma julgadora pode e deve se pronunciar, de ofício.

4.10. Nesse sentido, cite-se o entendimento adotado no Acórdão nº 2202-009.184, de 14.09.2022, de que foi relatora a Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira:

[...]

4.11. Outro ponto importante que merece ser destacado é que, recentemente, em face do exposto no item 4.7 acima, foi revogada a súmula CARF nº 119, que estabelecia critério de comparação diferente para os lançamentos de ofício de contribuições previdenciárias.

4.12. Esse mesmo critério de comparação (já ultrapassado) previsto na súmula CARF nº 119 também era previsto na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04.12.2009 (vigente à época da interposição do recurso voluntário), que dispôs sobre *"a aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nos casos em que especifica"*.

4.13. Apesar dos critérios de comparação previstos na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/2009 terem sido ultrapassados (item 4.7, acima), o art. 2º, § 3º, inciso II da referida Portaria sempre deixou claro que a matéria é de ordem pública, na medida em que previu a possibilidade de ela ser reconhecida *"de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação"*.

4.14. Assim, por ter sido arguido pela EMBARGANTE no seu memorial e na sustentação oral, e por se tratar de matéria de ordem pública, esta E. Turma do CARF deve se pronunciar sobre a aplicação retroativa da penalidade mais benéfica à EMBARGANTE, para, com efeitos infringentes, determinar que a multa de mora exigida pela NRD sobre a parcela do crédito tributário mantida pelo ACÓRDÃO EMBARGADO fique limitada ao percentual de 20% (vinte por cento).

Da leitura do inteiro teor do acórdão, verifica-se que assiste razão à embargante, uma vez que sobre referida matéria nada disse o acórdão embargado, sequer sobre seu conhecimento.

Assim, resta verificada a omissão alegada.

Por fim, salienta-se que o presente despacho perfaz uma análise apenas quanto ao preenchimento dos requisitos para a admissibilidade dos embargos de declaração, não quanto à análise de mérito da matéria em discussão.

Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **dou seguimento** aos embargos de declaração opostos pela contribuinte.

Depreende-se que os Embargos de Declaração foram opostos e acolhidos para a correção da omissão referente ao recurso de ofício e à aplicação da multa de mora mais benéfica, de 20%.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Diogo Cristian Denny – Relator

Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF, nos termos do artigo 115 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023, são cabíveis os seguintes recursos:

Art. 115. Contra as decisões proferidas pelos colegiados do CARF são cabíveis os seguintes recursos:

I - Embargos de Declaração; e

II - Recurso Especial.

Parágrafo único. Das decisões do CARF não cabe pedido de reconsideração.

No que diz respeito aos embargos de declaração e inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, assim dispõem os artigos 116 e 117 do referido RICARF:

Art. 116. 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.

§ 1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao Presidente da Turma, no prazo de cinco dias contado da data da ciência do acórdão:

I - por conselheiro do colegiado, inclusive pelo próprio relator;

II - pelo contribuinte, responsável ou preposto;

III - pelo Procurador da Fazenda Nacional;

IV - pelos Delegados de Julgamento, nos casos de determinação de retorno dos autos à 1ª instância, por decisão de colegiado do CARF;

V - pelo titular da unidade da administração tributária encarregada da liquidação e execução do acórdão; ou VI - pelo Presidente da Turma encarregada do cumprimento de acórdão de recurso especial.

(...)

Art. 117. As alegações de inexatidão material devida a lapso manifesto ou de erro de escrita ou de cálculo existentes na decisão, suscitadas pelos legitimados a opor embargos, deverão ser recebidas como embargos, mediante a prolação de um novo acórdão.

(...)

No caso dos autos, os embargos foram admitidos, em primeiro lugar, por conta da omissão referente à ausência de manifestação, na ementa do acórdão e na parte dispositiva, sobre o **recurso de ofício**.

O voto, sobre o conhecimento do recurso de ofício, assim se manifestou:

Sobre o recurso de ofício, é imprescindível a observância do que prescreve a Súmula CARF nº 103: Súmula CARF nº 103: “Para fins de conhecimento de recurso

de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”. Considerando que o limite de alçada atual é de R\$ 15.000.000,00, bem como que o valor exonerado pela decisão recorrida foi inferior a esse montante, deixo de conhecer do recurso de ofício.

Assim, deve constar da ementa:

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Súmula CARF nº 103.

E, na parte dispositiva, deve constar expressamente que o recurso de ofício não foi conhecido.

Os embargos também foram interpostos para **provocar o colegiado a se manifestar sobre a aplicação da multa de mora** mais benigna ao crédito tributário lançado.

Em relação à aplicação da retroatividade benigna da multa, extraio entendimento exposto no Acórdão nº 2401-010.804, sessão de 02/02/2023, de relatoria da Conselheira Miriam Denise Xavier, que adoto como razões de decidir:

A fiscalização, aplicando o entendimento exarado na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, efetuou o comparativo das multas, aplicando a mais benéfica, para cada competência. Assim, para algumas competências foi aplicada a multa de mora de 24% e para outras a multa de ofício de 75%.

Porém, como se verá no próximo tópico, a multa aplicada deverá ser corrigida para 20%.

RETROATIVIDADE BENIGNA – RECÁLCULO DA MULTA

Deve-se ponderar a aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

O Parecer SEI Nº 11315/2020/ME, ao se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei 10.522/2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Sendo assim, para os autos de infração com lançamento de obrigação principal, a multa aplicada deve ser corrigida para 20%.

Quanto aos autos de infração por descumprimento de obrigação acessória relacionados à omissão de fatos geradores em GFIP, a Súmula CARF nº 119 foi cancelada justamente pela prevalência da interpretação dada pela jurisprudência

pacífica do Supremo Tribunal de Justiça de incidência do art. 35-A da Lei 8.212/1991, apenas em relação aos fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 449, de 2009.

Por conseguinte, ao se adotar a interpretação de que, por força da retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, a multa de mora pelo descumprimento da obrigação principal deve se limitar a 20%, impõe-se o reconhecimento de a multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP nº 449, de 2008, deve ser comparada com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei 11.941/2009, para fins de aplicação da norma mais benéfica.

Este entendimento foi exarado pela CSRF no Acórdão 9202-009.753, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/07/2000 a 28/02/2006 PRESSUPOSTOS RECURSAIS. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO IDENTIFICADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO Considerando a ausência de abordagem, no acórdão paradigma, quanto à matéria objeto da controvérsia sobre a qual se pretende o reexame, resta inviável a identificação da divergência jurisprudencial suscitada, razão pela qual o recurso não pode ser conhecido.

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91. No presente caso, a fiscalização apurou multa por omissão de fatos geradores em GFIP nos processos 10830.004431/2010-14 (CFL 68) e 10830.004432/2010-51 (CFL 78), conforme a competência.

A multa aplicada deverá ser avaliada em ambos os processos, por competência, efetuando-se o comparativo da multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP nº 449, de 2008, com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, incluído pela Lei 11.941/2009, para fins de aplicação da norma mais benéfica.

Observo que esse tema fora recentemente sumulado:

Súmula CARF 196: 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.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher os embargos formalizados em face do Acórdão nº 2301-010.631, de 10/07/2023, com efeitos infringentes, para, sanando as omissões apontadas pelo embargante, (i) constar, tanto de sua ementa quanto na parte dispositiva, o não conhecimento do recurso de ofício; e para (ii) reduzir a multa de mora, nos termos da Súmula CARF nº 196, limitando-a a 20%.

Assim, a redação da ementa e da parte dispositiva deve ser assim retificada:

Ementa

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Súmula CARF nº 103.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA

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 (Súmula CARF nº 196).

Parte dispositiva

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, afastar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se a multa do § 6º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, na redação anterior à dada pela MP nº 449, de 2008, com a multa do art. 32-A da mesma lei.

ACÓRDÃO 2301-011.512 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 23034.041728/2006-01

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny

DOCUMENTO VALIDADO