



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35366.000566/2007-51
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-009.360 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de fevereiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LUA NOVA IND E COMERCIO DE PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

DECADÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Extinta a obrigação principal pela decadência deve-se manter a multa pelo descumprimento da obrigação acessória correlata, observando-se para tanto a retroatividade benigna do art. 106 do CTN mediante a comparação entre a multa do revogado §5º do art. 32 da Lei nº 8.212/92/91 e a multa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, acrescida pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

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. Votou pelas conclusões o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.360 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 35366.000566/2007-51

Relatório

Trata-se de lançamento (DEBCAD 37.066.606-2 - fundamentação legal 68), para cobrança de multa pelo descumprimento de obrigação acessória decorrente de o contribuinte ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Nos termos do relatório fiscal, a obrigação acessória decorre de lançamentos relativos a fatos geradores omitidos da GFIP, no período de 01/1999 a 12/2006, referentes a rubricas pagas a segurados empregados e contribuintes individuais integrantes de sua folha de pagamento.

Na mesma ação fiscal foram feitos os seguintes lançamentos:

- 1 - NFLD n.º **37.010.195-2**, e-processo n.º 14485.000202/2008-26.
- 2 - NFLD n.º **37.010.196-0**, e-processo n.º 14485.000203/2008-71.
- 3 - NFLD n.º **37.010.197-9**, e-processo n.º 35366.000326/2007-57.
- 4 - NFLD n.º **37.010.198-7**, e-processo n.º 35366.000315/2007-77.
- 5 - NFLD n.º **37.010.199-5**, e-processo n.º 19515.000523/2008-40.

Após o trâmite processual a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para declarar a decadência dos créditos laçados até a competência 11/2001 e excluir da base de cálculo da multa i) os valores relacionados ao Processo n.º 35366.000326/2007-57; e ii) para a competência 12/2001, as rubricas constantes dos Processos n.º 35366.000315/2007-77 e 14485.000202/2008-26 em virtude dos reflexos da decadência reconhecida em relação às obrigações principais neles referidas. O acórdão 2402-006.119 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

OBRIGAÇÃO PREVIDENCIÁRIA ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

Tendo as questões relacionadas à incidência do tributo sido decididas nos lançamentos das obrigações principais, o Auto de Infração relacionado a omissão de fatos geradores em GFIP segue a mesma sorte.

CORESPONSÁVEIS. PÓLO PASSIVO. NÃO INTEGRANTES. NÃO CONHECIMENTO.

As pessoas físicas listadas na Relação de CoResponsáveis CORESP não integram o pólo passivo da relação tributária. Referido relatório tem finalidade meramente informativa, motivo pelo qual esse assunto não comporta discussão no âmbito Processo Administrativo Fiscal PAF.

AÇÃO FISCAL EM PERÍODO JÁ FISCALIZADO

Ação Fiscal, em período já fiscalizado, cujo resultado constitua autuação singular, decorrente do exame de fato novo, não tratado na ação fiscal anterior, não caracteriza revisão de Auditoria Fiscal.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. GFIP. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO NÃO DECLARADA. EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

1. Muito embora, nas obrigações acessórias, não haja pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, inc. I, do CTN (vide acórdão 2402005.900, julgado em 01/08/2017), e não o art. 150 § 4º, fato é que, como se reconheceu a decadência de parte das obrigações principais no PAF conexo, haverá repercussão neste lançamento.

2. Isso porque a multa lançada neste Auto de Infração é de 100% da contribuição não declarada, ainda que observado o limite mensal máximo previsto no inc. II do art. 284 do RGPS.

3. Sendo insubsistente a contribuição, é igualmente insubsistente a multa, que tem por base de cálculo aquela rubrica.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. AUTO DE INFRAÇÃO.

A omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias e GFIP suscita a lavratura do auto de infração previsto no § 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991.

Contra o acórdão a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial. Citando como paradigma o acórdão n.º 9202-006.447, defende a recorrente que Colegiado *a quo* entendeu que a multa aplicada no AIOA deveria ser afastada nas mesmas competências que foram declaradas decadentes no lançamento da obrigação principal, por outro lado no julgado paradigma restou decidido que para os mesmos períodos a multa relativa ao descumprimento da obrigação acessória deverá persistir e ser aplicada na forma do art. 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91.

Intimado o contribuinte apresentou contrarrazões pugnando pelo não provimento do recurso. Em tempo interpôs o seu próprio recurso o qual não foi admitido nos termos do despacho de fls. 1.008/1.014.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais razão pela qual dele conheço.

Conforme exposto, o presente Recurso Especial tem como objeto o debate acerca da aplicação retroativa do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91 para exigência de multa por

descumprimento de obrigação acessória cuja cobrança está atrelada a lançamento de obrigação principal extinta parcialmente pela decadência.

A discussão não é nova e neste Colegiado já temos precedentes cujos fundamentos são compatíveis com aqueles externados pela Recorrente.

Por compartilhar do mesmo entendimento, adoto como razões de decidir os apontamos feita pela Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo no acórdão 9202-009.011, proferido na sessão de 21 de setembro de 2020:

O Colegiado recorrido decidiu que, relativamente às obrigações principais, as competências 01/2008 a 11/2008 foram alcançadas pela decadência, mediante a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN. Confira-se o voto:

(...)

Destarte, a multa por descumprimento da obrigação acessória (AI CFL 68) relativa a tais competências subsiste isoladamente. Nesse passo, a decadência da obrigação principal repercute no cálculo da penalidade correspondente ao descumprimento da obrigação acessória, para fins de aplicação da retroatividade benigna, devendo a comparação ser realizada entre a multa do art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à da Lei nº 11.941, de 2009, com a multa do artigo 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, uma vez que não há mais que se falar em multa pelo descumprimento da obrigação principal.

Registre-se que o entendimento ora adotado encontra-se em conformidade com o estipulado na Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14 de 2009, que contempla tanto os lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.

No mesmo sentido é a jurisprudência desta Turma:

Acórdão nº 9202-003.628, de 04/03/2014:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração : 01/01/1999 a 31/12/2005 [...] PENALIDADE - MESES EXCLUÍDOS DO LANÇAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – RETROATIVIDADE BENIGNA – OMISSÃO EM GFIP

Para os meses em que mantido a autuação da multa pela omissão em GFIP, mas excluídos os fatos geradores da obrigação principal pela decadência nos AIOP (NFLD) correlatos, não há como fazer comparativo, posto que julgado improcedente o lançamento de ofício.

Dessa forma, para os meses em que a multa pela ausência de informação foi calculada com base em 100% da contribuição omitida, sem a manutenção da obrigação principal, deve o recálculo observar o valor contido no art. 32-A, inciso I, face o princípio da retroatividade benigna, e não o limite disposto no art. 44, I da lei 9430, conforme proposto pelo relator, posto que não há multa de ofício para se comparar.

Acórdão nº 9202-004.435, de 27/09/2016:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 28/08/2006

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
DECADÊNCIA.**

No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN.

**PENALIDADE - MESES EXCLUÍDOS DO LANÇAMENTO DA OBRIGAÇÃO
PRINCIPAL – AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO –
RETROATIVIDADE BENIGNA – OMISSÃO EM GFIP**

Para os meses em que mantido a autuação da multa pela omissão em GFIP, mas excluídos os fatos geradores da obrigação principal pela decadência, não há como fazer comparativo, posto que julgado improcedente o lançamento de ofício.

Dessa forma, para os meses em que a multa pelo ausência de informação foi calculada com base em 100% da contribuição omitida, sem a manutenção da obrigação principal, deve o recálculo observar o valor contido no art. 32-A, inciso I, face o princípio da retroatividade benigna, e não o limite disposto no art. 44, I da lei 9430, conforme proposto pelo relator, posto que não há multa de ofício para se comparar.

Acórdão n.º 9202-008.042, de 24 de julho de 2019:**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração : 01/01/2008 a 31/01/2008

[...]

RETROATIVIDADE BENIGNA. NÃO ENTREGA DE GFIP. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Em se tratando de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória pela falta de entrega de GFIP, tendo o lançamento de obrigação principal da competência respectiva sido fulminado em virtude de decadência, a retroatividade benigna deve ser aplicada a partir da comparação entre as penalidades previstas no § 4º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, em sua redação anterior à Medida Provisória nº 449/2008 e as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescida pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

Foi destacado no voto que referido entendimento acompanha a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 - que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009:

Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão

retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

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.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

No caso concreto a multa exigida teve como fundamento exatamente o **art. 32, §5º da Lei nº 8.212/91**, na redação revogada pela Lei nº 11.941/2009. Neste cenário, considerado que parte das obrigações principais foram extintas pela decadência não há espaço para utilização da Súmula CARF nº 119, entretanto deve a multa ser mantida segundo a regra

aplicável às hipóteses das multas exigidas isoladamente, qual seja: comparação da multa do revogado art. 32, §5º da Lei nº 8.212/91, com as penalidades previstas no art. 32-A do mesmo diploma legal, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Por fim é relevante destacar que o entendimento expresso no acórdão recorrido acaba por afrontar indiretamente a determinação constante da Súmula CARF nº 148, aprovada 03/09/2019:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Acórdãos Precedentes: 2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

(**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 410](#), de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Assim, diante do exposto conheço e dou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri