



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo n°** 36392.001623/2007-65  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-008.974 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 25 de agosto de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** RASH ADMINISTRACAO DE HOTEIS E TURISMO LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/09/2002 a 31/12/2003

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF 119. 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.

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

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida-se de Notificação de Lançamento – DEBCAD 37.004.505-0 – vez que em decorrência da caracterização do serviço como base de incidência da retenção, **deixou a empresa Rash, tomadora dos serviços, de reter e recolher a alíquota de 11% (onze por cento) sobre os valores constantes das notas fiscais emitidas, a título de pagamentos dos serviços, verificados nas contas: 3.4.86.3.02.99/ 4.1.01.3.02.99 — Serviços Profissionais e Contratados — outros/limpeza de carpete, em nome da empresa prestadora Dry Rio Comércio e Serviços Ltda.**

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 28/30.

Impugnado o lançamento às fls. 94/111, a DRJ no Rio de Janeiro I/RJ julgou-o procedente. (fls. 172/179).

Por sua vez, a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara deu provimento parcial ao recurso de fls.271/286 por meio do acórdão 2403-002.903 – fls. 411/419.

Irresignada, a União interpôs Recurso Especial às fls. 422/433, pugnando, ao final, fosse reformar o acórdão recorrido, mantendo-se o cálculo da multa na forma em que lançada.

Em 30/1/17 - às fls. 436/442 - foi dado seguimento ao recurso, para que fosse rediscutida a matéria “**Multa - retroatividade benigna**”.

Intimado do acórdão de julgamento do Recurso Voluntário, bem como do recurso da Fazenda em 1/9/17, em uma sexta feira (fl. 448), o contribuinte apresentou contrarrazões tempestivas em 18/9/17 às fls. 455/462, propugnando pelo não provimento ao recurso especial, mantendo-se incólume a decisão recorrida.

É o relatório.

## Voto

O Recurso Especial é tempestivo (processo movimentado em 11/3/15 – fls. 421 – e recurso apresentado em 22/4/15 – fls. 434). Preenchido os demais requisitos, passo a conhecer do recurso.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**Multa - retroatividade benigna**”.

O acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação desta CSRF;

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nova Lei limitou a multa de mora a 20%.

A multa de mora, aplicada até a competência 11/2008, deve ser recalculada, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte.

A decisão foi no seguinte sentido:

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora com base na redação

dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/91 e prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues.

Vale destacar, de início, que a multa em questão é aquela cobrada no mesmo lançamento em que se deu a cobrança do crédito tributário, com fulcro no hoje revogado artigo 35, I, II e III da Lei 8.212/91, no percentual de aproximadamente 15%, como se denota de fls. 3.

A autoridade autuante fez constar em seu relatório que havia promovido lançamentos em outros DEBCAD, destacando-se aqueles que se referem a multas: 37.004.492-4, 37.004.493-2, 37.004.494-0 e 37.004.495-9. Os de nº 37.004.492-4 (CFL68) e 37.004.493-2 (CFL69), controlados, respectivamente, nos processos 36392.001624/2007-18 e 36392.001625/2007-54, já se encontram arquivados e referem-se a multa por ter a empresa deixado de declarar em GFIP as contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados empregados e autônomos constantes das folhas de pagamentos e dos lançamentos contábeis.

Dada a natureza do lançamento destes autos, depreende-se que não houve lançamento por descumprimento de obrigação acessória (declarar FG em GFIP) conexo a este lançamento.

A decisão recorrida firmou o entendimento de que para a aplicação da multa mais benéfica, oportunizando os efeitos da retroatividade benéfica em matéria de penalidade, o valor lançado deveria ser comparado com aquele resultante da aplicação do artigo 61 da Lei 9.430/96, dada a nova redação daquele artigo 35.

A recorrente requereu fosse a multa lançada somada a do inciso IV do artigo 32 da Lei 8.212/91, na redação anterior, e comparada com a nova de 75%, **conforme teria feito o autuante**, segundo entendeu. Vale dizer, seu pedido mediato conduziria, pode-se assim dizer, à manutenção do lançamento. Todavia, ao que tudo indica, já que não se identificou qualquer comparativo para o lançamento, o autuante aplicou diretamente ao valor não recolhido, a multa de 15% com esteio naquele artigo 35 da Lei 8.212/91, em sua redação anterior.

Por sua vez, o despacho prévio de admissibilidade bem identificou a divergência por meio da seguinte conclusão:

Busca então evidenciar (fls. 429) a divergência jurisprudencial existente entre os julgados, considerando-se a retroatividade benigna para os fatos gerados anteriores à MP 449/2008: enquanto o acórdão recorrido entendeu que a multa a ser aplicada é a prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, os paradigmas entenderam que deve ser a multa resultante da comparação feita pela fiscalização.

[...]

Também se verifica que procede a alegação de interpretações diferentes sobre a legislação tributária diante de situações fáticas apresentadas. Acórdão recorrido e paradigmas tratam de situações similares, vez que se referem à aplicação da retroatividade benigna em casos em que há lavratura de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória juntamente com lançamento de ofício de contribuições previdenciárias sobre fatos geradores ocorridos em período anterior à MP nº 449/2008.

Pois bem.

O assunto não comporta maiores discussões, tendo em vista o Enunciado de Súmula CARF 119, de observância obrigatória por este colegiado, forte no artigo 72 do RICARF. Confira-se:

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 n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 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 n.º 9.430, de 1996

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Vale dizer, a multa então aplicada à luz do dispositivo hoje revogado deve ser somada àquela prevista no também revogado § 5º do artigo 32 da Lei 8.212/91 (CFL68), **caso tenham sido ambas lançadas**, e comparadas com a multa de 75% prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96.

Ainda que eventualmente se diga não ter havido lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, registre-se aqui, que em caso análogo, esta turma decidiu que que na hipótese de lançamento apenas de obrigação principal, a retroatividade benigna seria 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 n.º 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Veja-se excerto do voto condutor do acórdão 9202-006.577, da lavra da I. Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri:

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 n.º 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei n.º 9.430/96. Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 9202004.499 (Sessão de 29 de setembro de 2016):

Em suma, no caso de multa por descumprimento de obrigação principal e em não se tratando de lançamento de débito declarado em GFIP, é entendimento deste colegiado que a comparação, para fins de aferição se houvera ou não a retroatividade benigna, deve se dar com o artigo 35-A, tendo ou não havido o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória àquela associada.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento, devendo-se observar a Portaria PGFN/RFB n.º 14 de 04 de dezembro de 2009.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Fl. 5 do Acórdão n.º 9202-008.974 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 36392.001623/2007-65