



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 37356.000457/2006-06  
**Recurso n°** 247.448 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-002.817 – 2ª Turma  
**Sessão de** 7 de agosto de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)  
**Interessado** DASS SUL CALÇADOS E ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 12/09/2006

**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.

**MULTA RETROATIVIDADE BENIGNA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.**

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

No caso, a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deve se efetivar pela comparação entre o valor da multa dos autos com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, Pelo voto de qualidade, dar provimento ao recurso. Vencidos os Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad (Relator), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Gonçalo Bonet Allage.

*(assinado digitalmente)*

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls. 0167, interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) contra acórdão, fls. 0161, que decidiu dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Data do fato gerador: 12/09/2006*

*PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE PECUNIÁRIA. ART. 173, INCISO I, DO CTN.*

*O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991.*

*No caso de lançamento de ofício, há que se observar o disposto no art. 173 do CTN.*

*Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.*

***RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449. REDUÇÃO DA MULTA.***

*As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, sendo benéfica para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212.*

*Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto que integram o presente julgado.*

Para esclarecimento, o litígio em questão trata de forma de aplicação da regra da retroatividade benigna em autuação por descumprimento de obrigação acessória (GFIP).

Em seu recurso especial a Procuradoria alega, em síntese, que a retroatividade benigna foi aplicada de forma equivocada na decisão, pois esta deveria adotar a tese de que, na execução do julgado, deve se verificar qual a regra mais benéfica, se as penalidades aplicadas antes da alteração da legislação ou a em vigor no momento.

Por despacho, fls. 0189, deu-se seguimento ao recurso especial.

O sujeito passivo, apesar de devidamente intimado, não apresentou suas contra razões, nem recurso especial da parte que lhe foi desfavorável.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade – recurso tempestivo e com divergência comprovada e não reformada - conheço do Recurso Especial e passo à análise de suas razões recursais.

Quanto à forma de cálculo da retroatividade benigna na autuação em questão, temos a informar que houve alteração nas autuações por descumprimento da obrigação acessória em questão, com o surgimento da Medida Provisória (MP) 449/2009.

Para o cálculo da multa em questão (em síntese, preenchimento de GFIP com erros nos dados relacionados aos fatos geradores) foi editada a Medida Provisória (MP) 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em Lei.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

*“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.”*

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

*“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e **nos de declaração inexata** “*

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio de notificação e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-<sup>a</sup>

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No caso da notificação conexa, deve prevalecer o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

Para a autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

1. **Norma anterior**, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou
2. **Norma atual**, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem

---

qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

Diante o exposto, voto pelo provimento do recurso da PGFN, nos termos solicitados pela recorrente.

**CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de CONHECER do recurso, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, nos termos do voto.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira