ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10120.000447/2010-56

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

Processo nº	10120.000447/2010-56
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-006.433 – 2ª Turma**
Sessão de	30 de janeiro de 2018
Matéria	PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	SOCIEDADE GOIANA DE CULTURA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando embora demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial sobre a multa aplicada, existe perda de objeto, pela insubsistência da obrigação principal em razão do provimento do recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Patrícia da Silva (relatora), que conheceu do recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva – Relatora

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora designada

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e

Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, interposto pela Fazenda Nacional, com base nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, em face da decisão dada pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 09/09/2014, nos termos do Acórdão n° 2301-004.131, cuja ementa é a seguir transcrita:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007*
>
> *ENTIDADE BENEFICENTE. REMUNERAÇÃO PAGA A EMPREGADO. A vedação legal ao pagamento de remuneração atinge diretores, conselheiros, sócios, instituidores, relacionados no inciso I, do artigo 29 da Lei 12.101/2009 ou mesmo do anterior inciso IV do artigo 55 da Lei 8.212/91.*
>
> *VANTAGEM. NEGOCIAÇÃO RELATIVA A CANAL DE TELEVISÃO. Não houve recebimento de vantagem do sujeito passivo a fazer incidir a regra do inciso IV, do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, pois as partes não estão vedadas pela norma em adquirir conjuntamente canal de TV.*
>
> *ISENÇÃO. REQUISITOS. CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI 8.212/1991. OBSERVÂNCIA. A Constituição Federal (CF/1988) determina, § 7º, Art. 195, que são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.*
>
> *O Código Tributário Nacional (CTN), em seus Arts. 9º e 14, referem-se à imunidade tributária quanto a impostos, espécie do gênero tributo assim como as contribuições. Consequentemente, são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas na Lei 8.212/1991.*
>
> *Com a vigência da Lei 12.101/2009, nas competências posteriores, são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas nesta Lei.*
>
> *A partir da vigência da Lei 12.101/2009 os motivos para o cancelamento da isenção devem constar nos lançamentos efetuados em data posterior a esse diploma legal, devido à determinação contida.*
>
> *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO. Os requisitos para*

conhecimento do recurso voluntário estão de acordo com a legislação.

ISENÇÃO. VANTAGENS OU BENEFÍCIOS A DIRETORES, CONSELHEIROS, SÓCIOS, INSTITUIDORES OU BENFEITORES. COMPROVAÇÃO. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei 8.212/1991 a entidade beneficente de assistência social que não conceda a diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração ou usufruto de vantagens ou benefícios a qualquer título.

Vantagens e benefícios são características de algo privilegiado.

No presente caso, não há a demonstração pela fiscalização de vantagem (privilégio) concedida a suposto dirigente.

No presente caso, não há como conceituar como vantagem a percepção de direito existente antes da data de posse como dirigente.

No presente caso, não está demonstrado nos autos que a função de integrante da assembleia geral tenha poder de decisão para a obtenção de vantagem.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. Incide na espécie a retroatividade prevista na alínea "c", do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput 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, se mais benéfica ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que a multa seja limitada a prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Daniel Mendes Bezerra e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; b) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Leonardo Cairo Rizzo), em relação à negociação relativa ao estacionamento, nos termos do do Redator. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Mauro José Silva, que entenderam que é vedada à contratação, em qualquer hipótese, de empresa de dirigente; c) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Leonardo Cairo Rizzo), em relação à negociação relativa à comercialização de imóveis, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Mauro José Silva, que entenderam que é vedada à contratação, em qualquer hipótese, de empresa de dirigente ; II) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento ao recurso, no que

> *tange à suposta remuneração de dirigente (Onofre Guilherme dos Santos Filho), nos termos do voto do Relator; b) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Leonardo Cairo Rizzo), em relação à negociação relativa à canal de televisão, nos termos do voto do Relator. Sustentação: Antônio Fernando dos Santos Barros, OAB: 25.858/GO. Redator: Marcelo Oliveira.*

O processo foi encaminhado à PGFN em 20/11/2014. De acordo com o disposto no artigo 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a intimação presumida da Fazenda Nacional ocorreu em 20/12/2014. Em 17/12/2014 foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 280 a 289.

A Fazenda Nacional afirma que, no presente caso, o acórdão merece ser reformado no tocante ao **cálculo da multa incidente sobre a obrigação acessória, em decorrência da aplicação da retroatividade benigna do artigo 106, II, 'c', do CTN**.

Sustenta que há nítida divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão nº 2401-00.120, ou referente às contribuições devidas ao INSS, , sem os respectivos recolhimentos e declarados em GFIP – Guia do FGTS e Informações para a Previdência Social.

A divergência em exame reporta-se 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, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Cientificado, o sujeito passivo apresentou contrarrazões para manutenção do recorrido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Da admissibilidade

Entendo, que a decisão a quo que está sob análise, ou seja:

> ***I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que a multa seja limitada a prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Daniel Mendes Bezerra e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada***

Assim, eventual manifestação divergente constante do voto vencedor, conforme alegações trazidas em contrarrazões do Contribuinte, deveria ser questionado por meio de Embargos, uma vez que não é possível a este Colegiado manifestar-se sobre questões constantes de votos em contradição com o *decisum*.

Assim, entendo presentes aos pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido

Cinge-se a controvérsia às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo.

A solução do litígio decorre do disposto no artigo 106, inciso II, alínea "a" do CTN, a seguir transcrito:

> *Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*
>
> *I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*
>
> *II - 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**. (grifos acrescidos)*

De inicio, cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma **unânime** pacificou o entendimento de que 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, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Assim, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aplicável quando realizado o lançamento de ofício, conforme consta do Acórdão nº 9202-004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016), cuja ementa transcreve-se:

> *AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.*
>
> *A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.*
>
> *AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.*
>
> *Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações*

> *acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.*

A legislação vigente anteriormente à Medida Provisória n° 449, de 2008, determinava, para a situação em que ocorresse (a) recolhimento insuficiente do tributo e (b) falta de declaração da verba tributável em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei n° 8.212, de 1991, respectivamente. Posteriormente, foi determinada, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), apenas a aplicação do art. 35-A da Lei n° 8.212, de 1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996.

Portanto, para aplicação da retroatividade benigna, resta necessário comparar (a) o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei n° 8.212, de 1991, e (b) a multa prevista no art. 35-A da Lei n° 8.212, de 1991.

A comparação de que trata o item anterior tem por fim a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN e, caso necessário, a retificação dos valores no sistema de cobrança, a fim de que, em cada competência, o valor da multa aplicada no AIOA somado com a multa aplicada na NFLD/AIOP não exceda o percentual de 75%.

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° 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei n° 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):

> *Até a edição da MP 449/2008, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito - NFLD. Caso constatado que, além do montante devido, descumprira o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.*
>
> *Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art. 35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.*
>
> *Contudo, a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, 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, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.

Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de "multa de ofício" não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais - NFLD ou Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, pois estaríamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.

Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.

Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, 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 presente caso, foi lavrado AIOA julgada, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 32-A.

No caso da ausência de informação em GFIP, conforme descrito no relatório 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 100% (cem por cento) da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Face essas considerações para efeitos da apuração da situação mais favorável, entendo que há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

- *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*

- *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.*

Levando em consideração a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme dispõe o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), o órgão responsável pela execução do acórdão deve, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar o cálculo da multa, em cada competência, somando o valor da multa aplicada no AI de obrigação acessória com a multa

> *aplicada na NFLD/AIOP, que não pode exceder o percentual de 75%, previsto no art. 44, I da Lei n° 9.430/1996. Da mesma forma, no lançamento apenas de obrigação principal o valor das multa de ofício não pode exceder 75%. No AI de obrigação acessória, isoladamente, o percentual não pode exceder as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991.*
>
> *Observe-se que, no caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.*
>
> *Cumpre ressaltar que o entendimento acima está em consonância com o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027 em 22/04/2010, e no mesmo diapasão do que estabelece a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, que contempla tanto os lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.*

Neste passo, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar 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. De fato, as disposições da referida Portaria, a seguir transcritas, estão em consonância com a jurisprudência unânime desta 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

> *<u>Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009</u>*
>
> *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.

Em face ao exposto, dou provimento ao recurso para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva.

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora designada.

Peço licença a ilustre conselheira Patrícia da Silva, para divergir do seu entendimento em relação ao conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, dada a perda de objeto do recurso ao apreciarmos o lançamento e o decidido pela Turma *a quo* a respeito do tema.

Para chegarmos a conclusão de ausência de objeto, temos, primeiramente que apreciar os fundamentos do lançamento, conforme relatório fiscal, fls. 19, senão vejamos:

> *O procedimento simplificado de auditoria em Operação Especial determinado no MPF, destinava a verificar o cumprimento das obrigações tributárias relativas às contribuições sociais nos contribuintes que figuravam no pólo passivo da ação da Ação Civil Pública n.° 2008.34.00.038.314-4 proposta pelo Ministério Público Federal, em relação às quais foi prolatada a decisão judicial n.° 070, de 03/04/2009, medida liminar suspensa em 30/09/2009, tendo ainda como escopo a existência de Informação Fiscal produzida em auditoria fiscal realizada em abril de 2007 na SGC, que após análise administrativa, resultou no cancelamento da isenção/imunidade, com efeito retroativo ao motivo que a ensejou, desde 04/07/2002, pelo Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil, conforme art. 206, § 8°, do Decreto 3.048/99, através do Ato Cancelatório de lsenção`de contribuições previdenciárias, de 16/12/2009, Despacho Decisório n° 1225 - DRF/GOI, processo n° 10120.006427/2009-55 , uma vez verificado fatos que configuraram motivo para o CANCELAMENTO DA ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.*
>
> *[...]*
>
> *CONCLUSÃO*
>
> *O requisito seguinte cerca de legitimidade o gozo do privilégio fiscal, o qual não foi devidamente observado o seu cumprimento por parte da SGC/UCG conforme se extrai da Informação Fiscal emitida.*
>
> *A VEDAÇÃO DE REMUNERAÇÃO OU USUFRUTO DE VANTAGENS E BENEFÍCIOS A QUALQUER TÍTULO DE DIRETORES OU DIRIGENTES prevista em lei, vez que uma entidade beneficente de assistência social não pode remunerar seus diretores, fundadores ou sócios, pois de acordo com a ordem juridica vigente, seria incompatível com o fim desinteressado e altruístico que ela persegue. Uma entidade beneficente não seria meio de sustento de seus instituidores. A restrição prevista no inciso IV da Lei 8.212/91, é também prevista para a declaração de utilidade pública, para o registro no CNAS e para a obtenção do Certificado de Entidade Beneficente. Segundo Decreto 2.536/98, artigo 2°, inciso Vll: "não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes remuneração,*

vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou titulo, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos. ”

Desta forma, restou comprovado que a entidade não faz jus à isenção por descumprir desde 04/07/2002, o artigo 55, inciso IV, da Lei n° 8.212/91, o que culminou na elaboração de Informação Fiscal para cancelamento da isenção, que resultou no Despacho Decisório n.° 1225 - DRF/GOI, de 16/12/2009.

Conclui-se que a Sociedade Goiana de Cultura, CNPJ 01.587.609/0001-71, não atende o requisito legal essencial à manutenção da isenção das contribuições previdenciárias, por descumprimento do:

0 artigo 55, inciso IV da Lei n° 8.212/91, revogado pela Lei n° 12.101, de 30/11/2009, cuja exigência legal foi mantida na íntegra no art. 29, inciso I da Lei n° 12.101/2009

Justifica-se a ação do Estado, uma vez que a isenção em comento abrange contribuições sociais cujas receitas possui destinação constitucional específica para o pagamento de benefícios do regime Geral de Previdência Social - RGPS. A previdência social, organizada sob a forma de regime geral, é de filiação obrigatória e tem caráter contributivo, conforme estabelece o artigo 201 da CF/88, com a redação da EC 20/98. O financiamento da Seguridade Social por toda a sociedade, por sua vez, revela o seu caráter solidário. Ou seja, podem as pessoas físicas e jurídicas serem chamadas ao custeio em razão da relevância social da seguridade, independentemente de terem ou não relação direta com os segurados ou de serem ou não destinatários de benefícios. Desta forma, temos que os verdadeiros destinatários da garantia constitucional contida no artigo 195, § 7° da CF/88, não são as pessoas jurídicas, que não são um fim em si próprias, mas sim os carentes por elas assistidos, quando o Estado encontra-se omisso ou insuficiente na prestação daquele bem ou serviço.

[...]

DO PERÍODO NO LANÇAMENTO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

Tendo em vista o que dispõe a Súmula Vinculante STF n° 8, de 20 de junho de 2008, quanto ao periodo alcançado pela decadência, o período do lançamento do crédito previdenciário compreende 01/2005 a 13/2006.

Por outro lado, importante destacar o inteiro teor da decisão e não apenas o trecho referido pela relatora:

Acordam os membros do colegiado,

I) Por maioria de votos:

a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que a multa seja limitada a prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Daniel Mendes Bezerra e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada;

b) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Leonardo Cairo Rizzo), em relação à negociação relativa ao estacionamento, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Mauro José Silva, que entenderam que é vedada à contratação, em qualquer hipótese, de empresa de dirigente;

c) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Leonardo Cairo Rizzo), em relação à negociação relativa à comercialização de imóveis, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Mauro José Silva, que entenderam que é vedada à contratação, em qualquer hipótese, de empresa de dirigente ;

II) Por unanimidade de votos:

a) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Onofre Guilherme dos Santos Filho), nos termos do voto do Relator;

b) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Leonardo Cairo Rizzo), em relação à negociação relativa à canal de televisão, nos termos do voto do Relator.

Pelos termos acima transcritos, acerca da decisão proferida e do lançamento, em que pese discordar totalmente dos fundamentos e da decisão proferida pelo referido colegiado, entendo que não cabe a esta CSRF pronunciar-se sobre matéria que não lhe tenha sido submetida por meio de recurso especial.

Conforme delimitado pela conselheira relatora, a discussão trazida pela Fazenda Nacional, cinge-se sobre a multa aplicada. Todavia, como o presente lançamento trata de obrigação principal destinada a terceiros, que apenas remanesce, s.m.j. se procedente a motivação do descumprimento da isenção do art. 55 da lei 8212/91, não há como manter multa sem obrigação principal.

Dessa forma, embora tenha o acórdão recorrido, determinado que a multa seja limitada a prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, multa essa que deseja ver a PGFN em seu recurso especial alterada, não há como analisarmos a aplicação de multa sobre lançamento que não mais existe, tendo em vista os demais pontos da decisão proferida, que abaixo transcrevemos:

b) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Leonardo Cairo Rizzo), em relação à negociação relativa ao estacionamento, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério e Mauro José Silva, que entenderam que é vedada à contratação, em qualquer hipótese, de empresa de dirigente;

c) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Leonardo Cairo Rizzo), em relação à negociação relativa à comercialização de imóveis, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles

> *Silvério e Mauro José Silva, que entenderam que é vedada à contratação, em qualquer hipótese, de empresa de dirigente ;*
>
> *II) Por unanimidade de votos:*
>
> *a) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Onofre Guilherme dos Santos Filho), nos termos do voto do Relator;*
>
> *b) em dar provimento ao recurso, no que tange à suposta remuneração de dirigente (Leonardo Cairo Rizzo), em relação à negociação relativa à canal de televisão, nos termos do voto do Relator.*

Novamente, embora discorde da referida decisão, encaminho pela impossibilidade de julgamento do REsp da Fazenda Nacional sobre a multa, dada a perda de objeto.

Conclusão

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional pela falta de objeto, pela insubsistência da obrigação principal em razão do provimento do recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.