



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10380.005877/2007-06
Recurso nº 10.380.005877200706 Voluntário
Acórdão nº **2803-01.015 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria Auto de Infração
Recorrente ASSOCIAÇÃO BATISTA BENEFICIENTE E MISSIONÁRIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/05/2005

MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

Apenas cabe aplicação retroativa de multa ou penalidade quando a mesma for realmente mais benéfica.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, : por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). Que a aplicação única da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação apenas à aplicação do art. 32, IV, § 6o, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, combinado com os arts. 95 e 102, da Lei n. 8.212-1991, combinado com o art. 225, IV, e § 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Wilson Antônio de Souza Correa e Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls.138-146) foi interposto contra decisão da DRJ(fl. 127-141242 do processo digital), que manteve parcialmente o crédito tributário oriunda da aplicação de multa por descumprimento do disposto no art. 32, IV, por ter deixado de informar compensações realizadas no período de 01.1999 a 01.2005 (períodos não contínuos), por ter informado de forma inexata, omissa ou incompletas dados de interesse da Previdência Social não relacionados a fatos geradores. A decisão recorrida aplicou retroativamente o disposto no art. 32-A analisando conjuntamente o disposto no art. 35-A, da Lei 8.212-1991, conforme a redação da Lei n. 11.941-2009, na forma sugerida pela Portaria Conjunta PGFN-RFB n. 14-2009.

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento, em que apresentou os seguintes argumentos resumidos: excessividade da multa e aplicação retroativa aplicada na forma da Recorrida.

Esse é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Em que pese a decisão *a quo*, esclarecer plenamente seu entendimento, deve-se discordar do mesmo.

Ao se verificar a multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §6º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, deve-se atentar às alterações legais implementadas por esta e sua lei de conversão (Lei n. 11.941/2009), que revogou os parágrafos e incluiu o art 32-A, I. Recentemente, as normas sancionatórias relativas à GFIP foram alteradas pela lei n.º 11.941/09, e provavelmente beneficiam a Recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, *in verbis*:

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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloca-se como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Inclusive nesse caso, a hipótese de incidência da sanção que contempla os fatos relatados no Auto de Infração estão inteiramente contemplados pelo art. 32-A, I, Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008. Fato que somado com a revogação do §6º, do art. 32, da Lei n. 8212/1991, verifica-se a impossibilidade de aplicação da penalidade na forma delegada dos artigos 95 e 102, da mesma lei, que se remete ao Regulamento da Previdência Social, inclusive pelo princípio da tipicidade penal tributária (art. 97, do CTN), caso aquela seja menos favorável ao contribuinte.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benígna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Por esses mesmos motivos, o entendimento da Portaria Conjunta PGFN-RFB n. 14-2009 e da decisão *a quo*, está incorreta, por utilizar-se apenas de instrumento interpretativo de forma a não favorecer o contribuinte, desconsiderando as bases acima comentadas.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benígna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da sanção deve ser regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §6º da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, que a aplicação única da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação apenas à aplicação do art. 32, IV, § 6º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, combinado com os arts. 95 e 102, da Lei n. 8.212-1991, combinado com o art. 225, IV, e § 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Sala de Sessões, 29 de setembro de 2011.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por GUSTAVO VETTORATO em 05/10/2011 12:45:36.

Documento autenticado digitalmente por GUSTAVO VETTORATO em 05/10/2011.

Documento assinado digitalmente por: HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA em 07/10/2011 e GUSTAVO VETTORATO em 06/10/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 15/10/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP15.1019.08366.UMUO

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

A4B2CD80FD80046F99B6FF6AA233D7AE2268B583