



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

<b>Processo nº</b>	10380.016045/2007-15
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2403-002.327 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	19 de novembro de 2013
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
<b>Recorrente</b>	HAPVIDA ASSISTÊNCIA MÉDICA LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 32, IV E § 5º DA LEI N°. 8.212/91. DECADÊNCIA PARCIAL.

Por se tratar de obrigação acessória relacionada diretamente aos equívocos apurados nas GFIP's, os quais culminam nas autuações fiscais de obrigação principal, uma vez reconhecida a improcedência dos créditos tributários relativos a esta última, não há que se falar em obrigação acessória. Portanto, tendo em vista o reconhecimento da parcial decadência dos Autos de Infração de obrigação principal, tem-se que a autuação por descumprimento de obrigação acessória que tem por base os créditos tributários decadentes, também encontra-se fulminado pela parcial decadência.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. EXIGÜIDADE DOS PRAZOS DAS INTIMAÇÕES FISCAIS. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento do direito de defesa ou contraditório quando, apesar da inobservância, por parte da Recorrente, de eventual prazo dado discricionariamente pela autoridade fiscal, é concedido outros momentos processuais para que se faça prova de todos os elementos necessários para tolher a pretensão fazendária.

SUJEIÇÃO PASSIVA. AUSÊNCIA DE PROVA.

Para a desconstituição da sujeição passiva autuada na ação fiscal, faz-se necessária a apresentação de provas aptas a provar o alegado.

INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO.

O CARF é incompetente para se pronunciar à respeito de alegações de inconstitucionalidades de leis, nos termos da Súmula nº. 02 deste Conselho.

MULTA. RECÁLCULO. GFIP. OMISSÃO. FATOS GERADORES

Constitui infração apresentar, a empresa, a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Com o advento da Lei 11.941.09, para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, "c", do CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, II e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em preliminar dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência parcial referente ao período de 01/2002 a 11/2002, nos moldes do art. 150, §, 4º do CTN. Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para o recálculo da multa de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Jhonatas Ribeiro da Silva, Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Júlio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 08-13.929, fls. 617/624, que julgou procedente o lançamento em epígrafe, mantendo-se incólume o crédito previdenciário, consubstanciado no AI DEBCAD 37.143.513-7, no importe de R\$ 1.768.382,40 (um milhão setecentos e sessenta e oito mil trezentos e oitenta e dois reais e quarenta centavos).

O Auto de Infração abrange o período de 01/2002 a 12/2006, tendo sido lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV e § 5º da Lei nº. 8.212/91, consistente na apresentação, por parte da empresa, de GFIP'S com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme Relatório Fiscal, fls. 09/11, *in verbis*:

*A multa a ser aplicada é a prevista no artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social – RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99 de 06/05/1999 e artigo 32, inciso IV e parágrafos 5º da Lei 8.212/91.*

*Em decorrência da infração praticada, o valor da multa cabível é de R\$ 1.768.382,40 (um milhão, setecentos e sessenta e oito mil, trezentos e oitenta e dois reais e quarenta centavos), atualizado pela Portaria n. 142, de 11/04/2007. Segue em anexo planilha que esclarece o cálculo do valor da multa. Pela análise do histórico de fiscalizações do contribuinte, encontramos os seguintes Autos-de-Infração: (...) Assim, o autuado é reincidente em virtude do descumprimento da obrigação acessória descrita no relatório fiscal da infração no prazo de até cinco anos do trânsito em julgado administrativo do AI 35.503.059-4, código de fundamentação legal 38, reincidência genérica. A reincidência é circunstância agravante prevista no inciso V, artigo 290 do Decreto 3.048/99 que aprovou o Regulamento da Previdência Social – RPS. Seguem em anexo cópias das telas do sistema informatizado plenius nas quais constam a situação dos AI's já lavrados na empresa.*

## DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 86/91.

## DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 6ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Fortaleza, DRJ/FOR, prolatou o Acórdão nº 08-13.929, fls. 617/624, a qual julgou procedente o lançamento, conforme ementa a seguir transcrita:

*ASSUNTO: Contribuições Sociais Previdenciárias*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/12/2013 por MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 17/12

/2013 por MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR  
INGARI

Impresso em 09/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL.  
PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES  
ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA.*

*Com fulcro no art. 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417/06, o Supremo Tribunal Federal – STF editou e publicou a súmula vinculante nº 8, cujo teor é no sentido de considerar inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Assim, no que diz respeito à decadência do direito do Fisco de lançar de ofício a penalidade pecuniária decorrente de descumprimento de obrigação acessória, deve ser aplicado o prazo previsto no art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.*

*Constitui infração à Lei nº. 8.212/91, art. 32, IV, o preenchimento da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias.*

*Lançamento Procedente*

**DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 635/646, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

- Preliminar de decadência parcial do lançamento, com esteio no art. 150, § 4º, do CTN;
- Cerceamento do direito de defesa em razão da impossibilidade de cumprimentos do prazos determinados pela auditoria fiscal para apresentação de documentos;
- Descaracterização da Recorrente como devedora, eis que consiste apenas em administradora de planos de saúde, ao passo que a vinculação direta das cooperativas se dá com a Fundação Francisca Feitosa e/ou Fundação Ana Lima. Nesta senda, os termos dos contratos estabelecidos entre as Fundações e a Recorrente, constituem prova irrefutável de que aquelas são as verdadeiras tomadoras dos serviços prestados pelos cooperados;
- Inconstitucionalidade do art. 22, IV, da Lei nº. 8.212/91, eis que ao criar nova base de cálculo de incidência de contribuição previdenciária por meio de lei ordinária, Lei nº. 9.876/99, estaria sendo violado o princípio da reserva legal;

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

**DA TEMPESTIVIDADE**

Conforme documento de fl. 650, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

**DECADÊNCIA**

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

*“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

*CTN - Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*  
*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*  
*(...)*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

**CF/88 - Art. 103-A.** *O Supremo Tribunal Federal, poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

*In casu*, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

Conforme consta no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, fls. 19/20, dentre documentos analisados pela auditoria estavam Comprovantes de Recolhimento. Nesta senda, também restou comprovado, segundo planilha que compõem Anexo I da presente autuação, pagamentos realizados em várias competências do período fiscalizado. Tais elementos probatórios são suficientes para atestar a existência de antecipação de pagamento, ainda que parcial ou relativo à rubrica diversa, razão pela qual aplico o prazo decadencial com base no art. 150, § 4º do CTN.

Uma vez que a autuação fiscal sob análise trata de obrigação acessória concernente à apresentação deficiente de informações em GFIP's, dados estes que culminaram e estão diretamente vinculados aos Autos de Infração de obrigação principal, é certo que estes sendo considerados parcialmente decadentes, fulmina, por conseguinte, a pretensão fazendária no que tange à multa por descumprimento de obrigação acessória em relação ao período decadente, uma vez que este, a nível de obrigação principal, já não é mais exigível.

O período de apuração compreendeu as competências 01/2002 a 12/2006, quando a notificação apenas ocorreu em 26/12/2007, conforme AR constante na fl. 83.

Logo, verifica-se a ocorrência parcial da decadência, durante o período de 01/2002 a 11/2002, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

## **CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

Volta-se a Recorrente contra os prazos estipulados pela autoridade fiscal, uma vez que diante da exigüidade que estes se revestiram, teria culminado no cerceamento do seu direito de defesa. Documento assinado digitalmente em 26/12/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 17/12/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Tal argumento, contudo, não merece prosperar. Isso porque não se vislumbra cerceamento do direito de defesa ou contraditório quando, apesar da inobservância por parte da Recorrente de eventual prazo dado discricionariamente pela autoridade fiscal, é concedido outros momentos processuais para que se faça prova de todos os elementos necessários para tolher a pretensão fazendária.

A Recorrente, além dos prazos concedidos pelo auditor durante a fase fiscalizatória, ainda teve as oportunidades processuais, da impugnação e do Recurso Voluntário, na fase contenciosa, para apresentar todas as provas suficientes a elidir o valor autuado pela autoridade fiscal, o que não ocorreu no caso em tela.

Portanto, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

### **SUJEIÇÃO PASSIVA**

A Recorrente pretende eximir-se da responsabilidade tributária das exações, alegando ser apenas intermediária dos serviços prestados por cooperativas e a Fundação Francisca Feitosa, conforme contrato particular entre ambas na qual fica estabelecido a total e exclusiva responsabilidade da Fundação pelas obrigações fiscais e previdenciárias advindos da referida relação contratual.

Alguns pontos devem ser esclarecidos para melhor análise do mérito.

- 1- A HAPVIDA possui contrato com a Fundação Francisca Feito (atualmente Fundação Ana Lima) na qual estabelece à esta a responsabilidade tributária decorrente dos profissionais envolvidos na relação contratual.
- 2- A HAPVIDA é a responsável pelos serviços prestados, uma vez que assume a referida responsabilidade ante os beneficiários, os quais não possuem nenhuma relação com a Fundação, nem com os cooperados;
- 3- A HAPVIDA apresentou DIRF, nos exercícios de 2002 a 2006, enquadrando-se como tomadora dos serviços prestados pelas cooperativas;
- 4- No mesmo procedimento fiscal, a Recorrente apresentou notas fiscais/faturas de serviços prestados pelas cooperativas em nome da HAPVIDA, elementos probatórios que apontam para a verossimilhança das informações trazidas pela autoridade fiscal no que concerne ser a HAPVIDA a real tomadora dos ditos serviços;
- 5- A Fundação Ana Lima possui contratos com as cooperativas de trabalho para a prestação de serviços, sendo contratualmente responsável pelos correlatos pagamentos.

A fiscalização tomou por base para a imputação da sujeição passiva a DIRF apresentada pela empresa na qual consta como a tomadora dos serviços de cooperativas e fonte pagadora aos cooperados, apesar da existência de contrato em que se estabelece a Fundação

como a responsável pelos pagamentos, utilizado como prova, dita irrefutável pela Recorrente, de que seria esta a verdadeira tomadora de serviços.

Inobstante a celebração do dito contrato, não houve nos autos quaisquer provas de que a Fundação seria a real tomadora, ao passo que todos elementos apresentados apontam exclusivamente para a Recorrente, eis que elaborou a obrigação acessória (DIRF) colocando-se como a tomadora, e consequintemente, a responsável pelo tributo.

Nesta senda, no contrato pactuado entre a HAPVIDA e a FUNDAÇÃO, fica estabelecido os pagamentos daquela à esta, cuja responsabilidade seria a oferta dos serviços dos cooperados.

Ocorre, entretanto, que as únicas notas fiscais/faturas apresentadas referem-se exclusivamente a serviços prestados pelas cooperativas diretamente à HAPVIDA, quando, segundo os contratos, deveriam ser prestados à Fundação, e os pagamentos da Recorrente deveriam ser àquela.

Vê-se, pois, que a real tomadora, tal qual como declarado na DIRF e notas fiscais, é a HAPVIDA, sem que houvesse a prova do contrário, a ser atestado pela Recorrente.

Portanto, diante dos fatos presentemente discutidos, não sobejam dúvidas quanto à sujeição passiva do presente processo.

### **ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE**

Volta-se a Recorrente contra o art. 22, IV, da Lei nº. 8.212/91, ao pretender ver reconhecida a sua inconstitucionalidade, tendo em vista que criou nova base de cálculo para a incidência de contribuição previdenciária por meio de lei ordinária, quando a Constituição reserva tal matéria exclusivamente para a lei complementar, violando, assim, o princípio constitucional da reserva legal.

Ao contrário do que pretende a Recorrente, não cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, afastar a aplicação de uma lei sob a alegação de inconstitucionalidade, nos termos da Súmula n. 2 do CARF, *verbis*:

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”*

Mister destacar que os incisos I e II do Parágrafo único do art. 62 do Regimento Interno do CARF trazem exceções a essa regra, mas que, contudo, não sem aplicam ao caso em tela, *verbis*:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/12/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 17/12

/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR  
INGARI

Impresso em 09/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Por esses motivos, este julgador não irá se pronunciar acerca das alegações de inconstitucionalidades se não estiverem nas exceções acima.

### **MULTA APLICADA**

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, *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).

Logo, quando houver descumprimento da Obrigaçāo Acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);
3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% 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% (art. 32-A, II);
4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

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 presente autuação, a multa aplicada teve como base o art. 32, § 6º, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 e art. 284, II e art. 373 do Decreto nº 3.048/99.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: **(a)** a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, II e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou **(b)** a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

Não se pode conjugar a multa por descumprimento de obrigação acessória com a multa de mora disposta no art. 35, II, a, da Lei n. 8.212/91, ou mesmo com a multa de 75%, composta pelo art. 44 da Lei 9.430/96.

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

## CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto pelo provimento parcial do presente Recurso Voluntário, para reconhecer a parcial decadência da autuação, referente ao período de 01/2002 a 11/2002, nos moldes do art. 150, § 4º, do CTN, assim como para determinar o recálculo da multa, de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte, na forma descrita no corpo do voto.

Marcelo Magalhães Peixoto.