ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10380.729157/2011-16

CÓPIA

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

Processo nº	10380.729157/2011-16
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-004.000 – 2ª Turma**
Sessão de	11 de maio de 2016
Matéria	Retroatividade benigna , natureza da multa nos lançamentos previdenciários anteriores a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	SOLANGE GRACE MOURA ROLIM TEIXEIRA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - 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. A retroatividade benigna para limitar a multa a 20% é incabível, considerando que a sua natureza é de multa de mora, enquanto, em existindo lançamento, sempre há de se falar em multa de "de oficio".

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.

Recurso Especial do Procurador Provido

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Maria Teresa Martinez Lopez.

CÓPIA

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Tratam-se de autos de infração de obrigações principais - AIOP, lavradas em desfavor do contribuinte identificado abaixo, posteriormente à vigência da MP 449/08 para a exigência de contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social, apurados no confronto entre Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações Previdência Social (GFIP) e Folhas de Pagamento, de 01/2007 a 12/2008:

> *1) Auto de Infração nº 37.296.9615, com valor principal de R$ 16.064,97 e total consolidado em 12/09/2011 de R$ 34.248,08, no qual foram incluídas as seguintes contribuições, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados:a. contribuição patronal prevista na Lei nº 8.212/91, art. 22, I; b. contribuição patronal destinada ao financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213/91 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Lei nº 8.212/91, art. 22, II);*
>
> *2) Auto de Infração nº 37.296.9631, com valor principal de R$ 8.198,14 e total consolidado em 12/09/2011 de R$ 17.479,42, no qual foi incluída a contribuição dos segurados empregados, a qual a empresa ou equiparada tem obrigação de arrecadar e recolher (Lei nº 8.212/91, art. 20, c/c art. 30, I, "a", e art. 33, §5º);*
>
> *3) Auto de Infração nº 37.296.9640, com valor principal de R$ 1.912,50 e total consolidado em 12/09/2011 de R$ 3.174,90, no qual foi incluída a contribuição destinada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (SalárioEducação).*
>
> *A contribuinte foi autuada na qualidade de titular do Cartório Alexandre Rolim.*

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos da Lei nº 8.212/91, art. 35-A, c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, ambos com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/09, por ser considerada mais favorável.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE julgado o lançamento procedente, fls. 189/196.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, o julgador, em observância ao contido no art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional - CTN, deferiu pelo comparativo da multa mais benéfica ao contribuinte, haja vista a alteração da legislação pela Lei nº 11.941/2009, no que se refere à aplicação de penalidade.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme o art. 106, II, do CTN, foi acordado que se observasse a situação que resultaria mais favorável ao contribuinte, para os fatos geradores anteriores a 11/2008: nas competências nas quais a fiscalização aplicou a penalidade de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 - por concluir se tratar da multa mais benéfica quando comparada aplicação conjunta da multa de mora e da multa por infrações relacionadas a GFIP -, manter a penalidade equivalente à soma da multa de mora limitada a 20% e multa mais benéfica quando comparada a multa do art. 32 com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/91.

Portanto, em sessão plenária de 18/06/2015, foi prolatado o Acórdão nº 2301-003.944, fls. 239/253 assim ementado e com a seguinte decisão:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL LANÇAMENTO NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade no auto de infração lavrado com observância do art. 142 do CTN e 10 do Decreto 70.235 de 1972, mormente quando a descrição dos fatos e a capitulação legal permitem ao autuado compreender as acusações que lhe foram formuladas no auto de infração, de modo a desenvolver plenamente suas peças impugnatória e recursal.

FUNCIONÁRIOS DE CARTÓRIOS ADMITIDOS ANTES DE 1994 E REGIDOS PELO REGIME ESTATUTÁRIO. NÃO VINCULAÇÃO AO REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Os escreventes e auxiliares de investidura estatutária ou em regime especial, admitidos antes da vigência da Lei 8.935/94 e não optantes pelo regime celetista, continuarão vinculados à legislação previdenciária que anteriormente os regia, e, desde que estejam amparados por regime próprio de previdência que lhes garanta, entre outros benefícios, a aposentadoria, ficam, conseqüentemente, excluídos do RGPS conforme disposição contida no art. 13 da Lei n ° 8.212/91.

A EC 20/98 ao excluir do RGPS somente os detentores de cargo efetivo atinge o direito adquirido dos funcionários de cartórios. Por outro lado, se o trabalhador foi admitido após 1994, então estará regido pelo RGPS com obrigação do contratante de recolher as contribuições previdenciárias respectivas.

APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% COMO MULTA MAIS BENÉFICA ATÉ 11/2008. AJUSTE QUE DEVE CONSIDERAR A MULTA DE MORA E MULTA POR INFRAÇÕES RELACIONADAS À GFIP.

Em relação aos fatos geradores até 11/2008, nas competências nas quais a fiscalização aplicou a penalidade de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 por concluir se tratar da multa mais benéfica quando comparada aplicação conjunta da multa de mora e da multa por infrações relacionadas a GFIP, deve ser mantida a penalidade equivalente à soma de: multa de mora limitada a 20% e multa mais benéfica quando comparada a multa do art. 32 com a multa do art. 32A da Lei 8.212/91.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DA VEDAÇÃO AO CONFISCO COMO NORMA DIRIGIDA AO LEGISLADOR E NÃO APLICÁVEL AO CASO DE PENALIDADE PECUNIÁRIA

O Princípio de Vedação ao Confisco está previsto no art. 150, IV, e é dirigido ao legislador de forma a orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la. Além disso, é de se ressaltar que a multa de ofício é devida em face da infração à legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

Recurso Voluntário provido em Parte."

*"Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para retificar a multa, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada ; II) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para, nas competências que a fiscalização aplicou somente a penalidade prevista na redação, vigente até 11/2008, do Art. 35 da Lei 8.212/1999, esta deve ser mantida, mas limitada ao determinado no Art. 61, da Lei n º 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a) ; b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a) ; III) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso para, até 11/2008, nas competências que a fiscalização aplicou a penalidade de 75% (setenta e cinco pro cento), prevista no art. 44, da Lei 9.430/96, por concluir se tratar da multa mais benéfica quando comparada aplicação conjunta da multa de mora e da multa por infrações relacionadas à GFIP deve ser mantida a penalidade equivalente à soma de: *) multa de mora limitada a 20% ; e *) multa mais benéfica quando comparada a multa do art. 32 com a multa do art. 32A da Lei 8.212/91, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior, Wilson Antonio de Souza Correa e Adriano, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei n º 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente."*

O processo foi encaminhado, para ciência da Fazenda Nacional, em 03/07/2014 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 06/08/2014, o Recurso Especial, fls. 255/273. Em seu recurso visa restabelecer a multa aplicada nos termos da autuação, já que o art. 35 da Lei n° 8.212/91 deveria, agora, ser observado à luz da norma introduzida pela Lei n° 11.941/09, qual seja, o art. 35-A que, por sua vez, faz remissão ao art. 44 da Lei 9.430/96.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho, fls. 275/283, da 3ª Câmara, de 18/06/2015.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em relação à multa do art. 35 da Lei nº 8.212/91, a recorrente traz como alegações, que:

- O artigo 35 da Lei nº 8.212/91 na nova redação conferida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, não pode ser entendido de forma isolada do contexto legislativo no qual está inserido, sobretudo de forma totalmente dissociada das alterações introduzidas pela MP nº 449 à legislação previdenciária.

- A redação do art. 35-A é clara. Efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

- A multa de mora e a multa de ofício são excludentes entre si. E deve prevalecer, na hipótese de lançamento de ofício, configurada a falta ou recolhimento do tributo e/ou a falta de declaração ou declaração inexata, a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, diante da literalidade do art. 35A.

- Nessa esteira, não há como se adotar outro entendimento senão o de que a multa de mora prevista no art. 35, da Lei nº 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) está inserida em sistemática totalmente distinta da multa de mora prescrita no art. 61 da Lei nº 9.430/96. Logo, por esse motivo não se poderia aplicar à espécie o disposto no art. 106 do CTN, pois, para a interpretação e aplicação da retroatividade benigna, a comparação é feita em relação à mesma conduta infratora praticada, em relação à mesma penalidade.

- Requer ao final seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91 (na anterior redação, confirmada pela Lei n.º 11.941/2009), em detrimento do art. 35A, também da Lei nº 8.212/91, devendo- se verificar, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35A da Lei nº 8.212/91.

Em relação à comparação entre a multa do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 com a soma das multas previstas no art. 32 e 35 da Lei nº 8.212/91 em sua redação original e à multa a partir de 12/2008, de acordo com o art. 35-A, a recorrente traz como alegações, que:

- o ordenamento jurídico pátrio rechaça a existência de *bis in idem* na aplicação de penalidades tributárias, o que significa dizer, em suma, que não é legítima a aplicação de mais de uma penalidade em razão do cometimento da mesma infração tributária.

- antes das inovações da MP 449/2008, atualmente convertida na Lei 11.941/2009, o lançamento do principal era realizado em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II da Lei 8.212/91. Separadamente, havia a lavratura do auto de infração, com base no artigo 32 da Lei 8.212/91 (multa isolada).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- com o advento da MP 449/2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: artigo 32-A e artigo 35-A, ambos da Lei 8.212/91.

- o art. 32-A, em sua redação dada pela MP 449/2008, dispõe que:

> *"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".*

- a MP 449/2008 também inseriu no ordenamento jurídico o art. 35-A, *in verbis*:

> *"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".*

- tal dispositivo remete a aplicação do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que dispõe:

> *"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007). 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";*

- a leitura do dispositivo acima transcrito corrobora a tese suscitada no acórdão paradigma, e ora defendida, no sentido de que a o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto/contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e também o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata).

- a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91 ocorrerá quando houver tão somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as contribuições destinadas a Seguridade Social foram devidamente recolhidas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91.

- houve lançamento de contribuições sociais em decorrência da atividade de fiscalização que deu origem ao presente feito, e, sendo assim, de acordo com a nova sistemática, o dispositivo legal a ser aplicado seria o artigo 35-A da Lei 8.212/91, com a multa prevista no lançamento de ofício (artigo 44 da Lei 9.430/96).

- foi correta o procedimento adotado pela autoridade fiscal, que aplicou a norma mais benéfica, após o cotejo entre as duas multas anteriores (arts. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) e a do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

- a Receita Federal do Brasil editou uma IN, de nº 971 de 13/11/2009, estabelecendo regras a serem observadas em razão do advento da MP nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, *litteris*:

> *"Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010) I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.".*

- portanto, deve ser feita a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Cientificado do Acórdão nº 2301-003.944, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de Exame de Admissibilidade em 29/07/2015, o contribuinte não apresentou Contrarrazões nem Recurso Especial da parte que lhe foi desfavorável.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

DO MÉRITO

APLICAÇÃO DA MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA NO CASO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Quanto ao questionamento sobre a multa aplicada, a qual deseja o recorrente ter seu patamar restabelecido àquele lançado pela autoridade fiscal, entendo que razão assiste ao recorrente.

No que toca à multa, a autoridade fiscal registrou em seu relatório, que foram efetuados cálculos, por competência, para verificação da multa mais benéfica ao contribuinte comparando-se a da legislação anterior, art. 35 e 32 da Lei nº 8.212/91, na redação antiga, vigente à época da lavratura do AI e a da legislação atual (art. 35-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela Lei nº 11.941/2009). Como resultado, aplicou-se, para cada competência, a multa mais benéfica (sistemática anterior ou atual), em face do que dispõe o art. 106 do CTN.

Ainda, no que tange ao cálculo da multa, para entender a natureza das multas aplicadas e por conseguinte como deve ser interpretada a norma, passemos a algumas considerações, tendo em vista que a citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP, introduzindo dois novos dispositivos legais, senão vejamos:

Até a edição da MP 449, 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 8.212/91.

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%.

No presente caso, conforme consta do relatório, a multa aplicada ocorreu nos termos da Lei nº 8.212/91, art. 35-A, c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, ambos com redação da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/09, por ser considerada mais favorável.

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 caso do AIOP julgado, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, ou seja, 24%.

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.

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.

Assim, entendo que a multa aplicada pelo auditor encontra-se em perfeita consonância com os normativos vigentes, bem como refletem de forma mais adequada a natureza da multa aplicada. Note-se que a aplicação do somatório das multas para efeitos de apuração da multa mais benéfica, impossibilita a aplicação da limitação da multa a 20%,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

atribuída pela turma *a quo*, por considerar, que a multa aplicada pela legislação anterior não tem caráter de moratória, mas de multa de ofício.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para restabelecer a multa originalmente aplicada no presente lançamento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 01/06/2016 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 07/06/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 08/06/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA