

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

Processo nº 10552.000015/2007-60
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-002.721 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente LABORATÓRIO KNIJNIK CD - CENTRO DE DIAGNÓSTICO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 21/08/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP - SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.: “ **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97) ”.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 21/08/2006

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE DA AUTUAÇÃO - CERCEAMENTO DE DEFESA - FALTA DE DEFINIÇÃO DOS FATOS GERADORES - PRAZO PARA CORREÇÃO DA FALTA.

Houve discriminação clara e precisa dos fatos geradores, possibilitando o pleno conhecimento pela recorrente não só no relatório fiscal, como na informação fiscal que sugeriu a relevação em parte da multa

O prazo para apresentação de impugnação conforme dispõe o art. 37, § 1º da Lei nº 8.212/1991 é *ex lege*, e justamente para não ferir o princípio da isonomia, o prazo de 15 dias deve ser observado em qualquer caso.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

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

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade; e II) Pelo voto de qualidade, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, limitando-a de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que davam provimento parcial em maior proporção, recalculando, também, o valor da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araujo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado sob o n.37.021.511-7, em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Segundo a fiscalização previdenciária, o autuado não informou à previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. No caso, em Auditoria Fiscal na empresa, verificou-se que o contribuinte deixou de informar, nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência — GFIP:

1) os valores pagos a **segurados contribuintes individuais** nas competências fev/03 a abr/04 e jul/04 a abr/06 conforme PLANILHA 1 - CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO - INFORMADOS NA GFIP, em anexo, onde constam os nomes dos segurados, as competências dos pagamentos, os valores pagos e as contas contábeis onde foram lançados os pagamentos. A empresa foi autuada pela não apresentação de documentos contábeis através do Auto de Infração DEBCAD 37.021.509-5, por essa razão não foi possível identificar os nomes de alguns segurados cujos pagamentos foram contabilizados. Cabe a empresa identificar tais pagamentos e informar a GFIP corretamente.

2) Os valores pagos a **segurados empregados**, conforme folha de pagamento, nas competências jan/05 a jul/05. Os nomes dos segurados, as competências dos pagamentos e os valores pagos, assim como as contribuições não declaradas encontram-se na PLANILHA 2 SEGURADOS EMPREGADOS QUE NÃO CONSTARAM DA GFIP.

3) Os **segurados empregados das filiais**, conforme folha de pagamento, não foram incluídos em GFIP nas competências ago/2005 a nov/2005. A empresa entregou, durante a ação fiscal essas GFIP, conforme a PLANILHA 3 — EMPREGADOS DAS FILIAIS QUE NÃO CONSTARAM NA GFIP.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 21/08/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 28/08/2006.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou impugnação, fls. 48 a 55.

O processo foi baixado em diligência, fls. 265 a 269, tendo o auditor emitido informação fiscal fls. 294 a 295.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, contudo relevou em parte a multa aplicada, fls. 302 a 312, excluindo-se da multa aplicada a contribuição dos segurados empregados sobre o vale transporte pago em dinheiro, uma vez que a fiscalização deveria ter apurado a contribuição considerando o valor da remuneração dos segurados constantes da folha de pagamentos.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 78 a 91, contendo em síntese os mesmo argumentos da impugnação, senão vejamos:

1. Em preliminar, a recorrente alega cerceamento de defesa por não ter tido acesso aos documentos citados no Relatório Fiscal. Ainda, como se vê do acórdão recorrido, teve seu pedido de dilação do prazo para complementar os documentos e esclarecimentos, cujo objetivo principal era o de corrigir e comprovar a correção das faltas, em tem hábil.. indeferido.
2. Não foi assegurado à recorrente o devido processo legal, mesmo com a apresentação da sua impugnação, onde discorre amplamente sobre a questão. Assim, há que se falar em cerceamento de defesa, pelo que merece ser acolhida a preliminar ora suscitada, por ser justo e de direito.
3. Tal Modo de agir foi o adotado pelo recorrente, que, durante a ação fiscal, corrigiu as faltas apuradas pela fiscalização, como é reconhecido pela Relatora do acórdão atacado.
4. Contudo, o prazo exíguo não permitiu a melhor técnica e o pleno exercício de seu direito de ter relevada a zero a multa aplicada, mesmo preenchendo todos os requisitos para este fim, uma vez que (1) é primário, (2) não incorreu em agravantes e (3) comprovou \aa correção das faltas.
5. Ademais, as planilhas apresentadas pela fiscalização não refletem a realidade. Todos os equívocos sinalizados durante a ação fiscal restaram sanados pela recorrente, ao ,decorrer do procedimento inquisitório fiscal.
6. Toda GFIP entregue após o TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal trará, inexoravelmente, repercussão na REDUÇÃO e possível RELEVAÇÃO da multa. Nesse sentido, foi o agir do recorrente, que buscou sanar toda e qualquer falta, consoante farta documentação apresentada ao fisco.
7. A vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a recorrente seja acolhido o presente recurso para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

O julgamento foi convertido em diligência no intuito de identificar o andamento dos processos.

Apesar de terem sido apresentados e rebatidos diversos argumentos em sede de recurso, entendo haver uma questão prejudicial ao presente julgamento. A decisão da procedência ou não do presente auto-de-infração está ligado à sorte das Notificações Fiscais lavradas sob fatos geradores de mesmo fundamento, quais sejam: DEBCAD Nº 37.248.205-8, 37.248.206-6, 37.248.207-4, 37.248.208-2 e 37.248.209-0 sendo que não se identificou decisão final a respeito das mesmas nos sistemas, nem tampouco é possível identificar de quais fatos geradores constam em cada AI.

Assim, para evitar decisões discordantes faz-se imprescindível a análise tendo por base o resultado das referidas Notificações Fiscais.

Dessa forma, para que se possa proceder ao julgamento, devem ser prestadas informações acerca dos AI – Obrigações Principais conexo(s). Caso os referidas AI já tenham sido quitadas, parceladas ou julgadas deve ser colacionada tal informação aos presentes autos. No caso, requer seja realizado detalhamento acerca do resultado, do período do crédito e da matéria objeto de cada AI, para que se possa identificar corretamente a correlação de cada AI com seu resultado e proceder ao julgamento do auto em questão.

CONCLUSÃO:

Voto pela CONVERSÃO do julgamento EM DILIGÊNCIA, devendo ser prestadas as informações nos termos acima descritos. Do resultado da diligência, antes de os autos retornarem a este Colegiado deve ser conferida vista ao recorrente, abrindo-se prazo normativo para manifestação.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 345. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES:

Destaca-se, ainda em sede de preliminar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, **nulidade por cerceamento de defesa**, ou ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa, tampouco pela falta de fundamentação legal. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento: a intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária. Autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do AI ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não o recorrente acesso aos documentos que consubstanciaram o lançamento, entendo que o relatório fiscal descreve cada um dos fatos geradores, diga-se apurados nos documentos do próprio recorrente e constantes de planilhas descritas pelo auditor anexos aos relatórios fiscal.

Observa-se que o recorrente teve acesso aos relatórios e faltas apontadas pela autoridade fiscal, tanto que alega que corrigiu em parte a falta cometida, razão porque rejeito os argumentos de nulidade.

Não assiste razão à recorrente quanto ao argumento de que teria havido cerceamento de defesa em função do prazo de 15 dias e do elevado número de notificações. Os prazos no processo administrativo são peremptórios, não podendo ser alterado pelas partes, tampouco a administração pode alterá-los para um determinado contribuinte. Assim, independentemente da quantidade de autuações lavradas, tal quantidade não tem o condão de alterar o prazo para apresentação de defesa administrativa.

O prazo para apresentação de impugnação é *ex lege*, e justamente para não ferir o princípio da isonomia, o prazo de 15 dias deve ser observado em qualquer caso. Nesse sentido, dispõe o art. 37, § 1º da Lei nº 8.212/1991:

Art.37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

§ 1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)

Sendo aplicada a lei da forma como prevista, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, não podendo a autoridade administrativa prorrogar o prazo para cumprimento da legislação previdenciária, ou mesmo correção da falta.

Superadas as preliminares, passo ao exame do mérito

DO MÉRITO

Conforme prevê o art. 32, IV da Lei nº 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

*IV - **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)*

Segundo a fiscalização previdenciária, a recorrente deixou de informar a remuneração por segurado por competência referente a contribuintes individuais e alguns segurados empregados. Note-se que apesar de devidamente intimado o recorrente nada alegou para comprovar que as faltas apontadas pela autoridade fiscal como não corrigidas, foram incluídas em GFIP

Nesse ponto, entendo que não logrou êxito o recorrente em demonstrar que as faltas apontadas pela autoridade fiscal como remanescentes foram sanadas, razão porque não é possível relevar a multa, além do que já o fez a autoridade julgadora de 1. Instância.

Transcreve-se abaixo o teor da informação que descreveu a manutenção da multa.

Em atendimento, a Auditora Fiscal responsável pela autuação manifestou-se às fls. 295/296, relatando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 28/08/2006, tendo sido Consideradas as informações constantes no sistema informatizado da Previdência Social em relação à GFIP daquela data.

Em seguida, informa que:

*a) quanto ao item "I" do Relatório Fiscal da Infração, a empresa não informou as GFIP referentes aos contribuintes individuais. **Não sanou a falta;***

Competência 01/2005:

— estabelecimento CNPJ 89.418.610/0001-13: **Sanou a falta** ao incluir a segurada Claudia Ceccom Bottega na GFIP entregue em 06/09/2006 (fls. 60), verificando-se que a empresa entregou nova GFIP em 05/04/07, continuando a declarar a referida segurada; .

- estabelecimento CNPJ 89.418.610/0019-42: **Sanou a falta**, fls. 81, GFIP entregue em 06/09/2006;

- estabelecimento CNPJ 89.418.610/0023-29: **Não sanou a falta.** A GFIP entregue em 06/09/2006 incluiu a segurada Ana Paula Marega Marcos (fls. 93); entretanto, tal procedimento foi desfeito em 01/12/2006 pelo fato da empresa entregar nova GFIP, desta feita não informando a referida segurada, pois a última informação prestada em GFIP se sobrepõe à anterior.

Competência 02/2005:

- estabelecimento CNPJ 89.418.610/0019-42: **Sanou a falta**, consoante GFIP entregue em 06/09/2006 (fls. 116);

- estabelecimento CNPJ 89.418.610/0023-29: **Não sanou a falta.** A GFIP entregue em 06/09/2006 incluiu a segurada Ana Paula Marega Marcos (fls. 128); entretanto, tal procedimento foi desfeito em 01/12/2006 pelo fato da empresa entregar nova GFIP, desta feita não informando a referida segurada, pois a última informação prestada em GFIP se sobrepõe à anterior.

- estabelecimento CNPJ 89.418.610/0025-90: **Sanou a falta**, fls. 140, GFIP entregue em 06/09/2006;

Competência 03/2005:

— estabelecimento CNPJ 89.418.610/0001-13: **Não sanou a falta.** A GFIP apresentada em meio papel (fls. 149/150) não consta do sistema. Em 11/01/2007 a empresa informou nova GFIP onde não constam as seguradas Alice e Letícia;

- estabelecimento CNPJ 89.418.610/0019-42: A GFIP apresentada em meio papel, fls. 189, não consta do sistema, faltando a segurada Gláucia. **Não sanou a falta;**

- estabelecimento CNPJ 89.418.610/0023-29: A GFIP apresentada em meio pappeell,, fl. 201, não consta do sistema, faltando a segurada Ana Paula. **Não sanou a falta.**

— estabelecimento CNPJ 89.418.610/0019-42: **Sanou a falta**, fls. 210, GFIP entregue em 05/09/2006;

- estabelecimento CNPJ 89.418.610/0025-90: **Sanou a falta**, fls. 221, GFIP entregue em 05/09/2006;

Competência 04/2005

- estabelecimento CNPJ 89.418.610/0027-52: **Sanou a falta**, fls. 232, GFIP entregue em 05/09/2006;

Competência 05/2005:-2 de 24/08/2001

— *estabelecimento CNPJ 89.418.610/0024-00: A GFIP apresentada em meio papel não consta do sistema, fls. 244. Não sanou a falta;*

Competência 06/2005:

- *estabelecimento CNPJ 89.418.610/0019-42: A GFIP apresentada em meio \ papel não consta do sistema, fls. 257. Não sanou a falta;*

Competência 07/2005

— *estabelecimento CNPJ 89.418.610/0017-80: A GFIP apresentada em meio papel não consta do sistema, fls. 269. A empresa apresenta GFIP em 14/07/2006 onde aparece o salário integral do segurado Diego. Sanou a falta;*

c) quanto ao item "3". do relatório fiscal - Segurados empregados dos estabelecimentos filiais, a empresa sanou a falta durante a ação fiscal, conforme relatório fiscal.

A empresa foi cientificada pessoalmente do teor das diligências em 17/09/2007, conforme comprovante de fls. 294, sendo-lhe aberto prazo para manifestação, conforme fls. 300; não tendo se manifestado.

Dessa maneira, não tem porque o presente auto-de-infração ser anulado em virtude da ausência de vício formal na elaboração. Foi identificada a infração, havendo subsunção desta ao dispositivo legal infringido. Os fundamentos legais da multa aplicada foram discriminados e aplicados de maneira adequada, tendo o auditor detalhado, quais faltas não corrigidas que ensejaram a manutenção da multa.

Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. Assim, as alegações trazidos pelo recorrente foram acatadas pelo julgador, só não o sendo em relação a faltas não cumpridas.

Não rebateu o recorrente pontualmente os termos da decisão, considerando que todas as faltas corrigidas foram devidamente relevadas. Caso não concordasse pontualmente com os fatos geradores não corrigidos deveria o recorrente insurgir-se quanto ao lançamento o que não o fez.

Como é sabido, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A legislação engloba as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, conforme dispõe o art. 96 do CTN.

Assim, foi correta a aplicação do auto de infração ao presente caso pelo órgão previdenciário. O relatório fiscal, indicou de maneira clara e precisa todos os fatos ocorridos, havendo subsunção destes à norma prevista no art. 32, da Lei nº 8.212/1991.

Vale destacar, ainda, que a responsabilidade pela infração tributária é em regra objetiva, isto é independe de culpa ou dolo.

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

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

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

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

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

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

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

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

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

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

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

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

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

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

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

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

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.

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

Diante o exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, para rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, limitando-a de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira