



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

Processo nº	10552.000206/2007-21
Recurso nº	253.307
Acórdão nº	9202-02.086 – 2ª Turma
Sessão de	22 de março de 2012
Matéria	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente	INBRAPE TECIDOS INDUSTRIAIS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/04/2001 a 30/0/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. PENALIDADE DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial aplicável à exigência de multa decorrente de omissão de informações em GFIP é aquele previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, tem inicio no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.

Recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, 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 NFLDs correlatas.

Recurso especial negado.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad (Relator), Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior e Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Redator-Designado

EDITADO EM: 02/04/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Ricardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Inbrape Tecidos Industriais Ltda foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/07, objetivando a cobrança de multa pela apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados que não correspondem aos fatos geradores de todas as contribuições sociais.

A Quarta Câmara da Segunda Turma Ordinária da Segunda Sessão de Julgamento do CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 2402-00.798, que se encontra às fls. 216/219 e cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/09/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA. ARTS 45 E 46 LEI N° 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. ART 173, I, CTN

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.

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.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os fatos apurados até 11/2001, em decorrência da decadência do art. 173, inciso I, do CTN, e, por unanimidade, deu provimento parcial ao recurso para recalcular a multa, se mais benéfico ao contribuinte, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996.

Intimada pessoalmente do acórdão em 29/11/2010 (fls. 233) a Recorrente interpôs recurso especial de fls. 235/288, em que sustenta divergência entre o v. acórdão recorrido e outras decisões deste colegiado no tocante a (i) contagem do prazo de decadência das obrigações acessórias (divergência entre a aplicação do artigo 150, § 4º e o 173, inciso I, ambos do CTN) e (ii) multa aplicável pelo descumprimento de obrigação acessória (divergência entre a aplicação do artigo 32-A e 35-A, ambos da lei nº 8.212/1991).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-232/2011, de 03/11/2011 (fls. 150/152).

Intimada sobre a admissão do recurso especial interposto pela contribuinte a Procuradoria da Fazenda Nacional a apresentou suas contra-razões de fls. 297/231

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente passo ao exame de admissibilidade do recurso especial interposto pela Recorrente.

Como relatado anteriormente, a Recorrente interpôs recurso especial em que sustenta divergência entre o v. acórdão recorrido e outras decisões deste colegiado no tocante a (i) contagem do prazo de decadência das obrigações acessórias (divergência entre a aplicação do artigo 150, § 4º e o 173, inciso I, ambos do CTN) e (ii) multa aplicável pelo descumprimento de obrigação acessória (divergência entre a aplicação do artigo 32-A e 35-A, ambos da lei nº 8.212/1991).

Em relação à decadência, para comprovar o entendimento divergente que lhe aproveitaria a Recorrente indicou como paradigma o acórdão nº 2403-00.069, assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2000

DIREITO PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

NÃO INFORMAÇÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS.

A apresentação de GFIP com dados que não correspondam à totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias caracteriza infração, ensejando a lavratura de Auto de Infração para cominação da multa cabível.

DEPÓSITO PRÉVIO

Sumula Vinculante 21:

"É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo."

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

Autenticado digitalmente em 13/06/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 13/06/2012

por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 27/06/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digi

talmente em 28/06/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO

Impresso em 28/06/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

DECADÊNCIA

Súmula Vinculante nº 8: "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 50 do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8 212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO."

Como se verifica do referido acórdão paradigma, a 4^a Câmara da 3^a Turma Ordinária, ao analisar o lançamento decorrente da apresentação de GFIP com incorreções reconheceu, diversamente do v. acórdão recorrido, que a decadência deveria observar o disposto no artigo 150, § 4º do CTN.

Resta assim configurada a divergência.

Em relação à aplicação da multa, a Recorrente citou como paradigma o acórdão nº 2403-00.061, assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2006, 2007

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA.

A multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória, aplicada nos moldes da Lei de Custeio, busca desencorajar a prática de novas condutas ilícitas.

MULTA MAIS BENÉFICA

A multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, deve ser aplicada de acordo com o disciplinado no artigo. 32 - A, da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 11.941/2009.

INFRAÇÃO. GFIP. FATOS GERADORES. MULTA.

Constitui infração deixar a empresa de apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de serviço e Informações a Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.”

Aqui, pela simples leitura da ementa, verifico claramente a existência de divergência entre o v. acórdão recorrido e o paradigma no tocante à multa aplicável em caso de descumprimento de obrigação acessória.

Dessa forma, presentes as condições de admissibilidade do recurso especial da Recorrente dele conheço.

No mérito as questões a serem analisadas são relativas à (i) contagem do prazo de decadência das obrigações acessórias (divergência entre a aplicação do artigo 150, § 4º e o artigo 173, inciso I, ambos do CTN) e (ii) multa aplicável pelo descumprimento de obrigação acessória (divergência entre a aplicação do artigo 32-A e 35-A, ambos da lei nº 8.212/1991).

Decadência

No tocante à decadência, no caso de descumprimento de obrigações acessórias entendo aplicável a regra geral constante do artigo 173, inciso I, do CTN.

De fato, em que pesem as alegações da Recorrente, tenho para mim que o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN é regra restrita à obrigação tributária principal, decorrente da ocorrência do fato gerador do tributo e, consoante jurisprudência pacífica do C. Superior Tribunal de Justiça, após a verificação do pagamento, ainda que parcial do tributo.

Outra não poderia ser a interpretação do referido dispositivo legal, *in verbis*:

“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, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.”

Ora, só se pode homologar nos termos do art. 150, parágrafo 4 atividade que possa resultar em pagamento de tributo (“prestação de dar”), o que é típico da atividade que conduz à determinação tributária principal.

Aos deveres instrumentais que constituem prestação de fazer (ou não fazer) não se pode, do ponto de vista lógico, cogitar da aplicação do art. 150, parágrafo 4º.

Essa é a posição do presente Colegiado adotada em julgamento de 2010, como se verifica da ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 1996

AUTO DE INFRAÇÃO - PENALIDADE DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECADÊNCIA.

O prazo decadencial aplicável à exigência de multa pelo preparo inadequado de folhas de pagamento é aquele previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, tem inicio no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Lançamento que envolve as competências 04/1995 e 05/1995, cuja ciência ocorreu em 07/12/2005, está atingido pela decadência.

Recurso especial provido.”

(Acórdão nº 9202-00.901, Sessão de 12/05/2010)

No presente caso, o auto de infração foi lavrado objetivando a cobrança de multa pela apresentação de GFIP com dados incorretos, caso típico de descumprimento de dever instrumental ou obrigação acessória.

Documento assinado digitalmente, conforme MP nº 2.200-2, de 24/08/2001
Assinado digitalmente em 13/06/2012 por FREIRE, Assinado digitalmente em 13/06/2012
por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 27/06/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 28/06/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO
Impresso em 28/06/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

Assim, deve-se aplicar ao presente caso a regra constante do artigo 173, inciso I, do CTN, não merecendo reforma a decisão recorrida nesta parte.

Multa

Em relação à multa aplicável ao caso a matéria já foi debatida em outras oportunidades neste E. Colegiado.

Entendo que com o advento da Lei n. 11.941/2009 a multa pelo descumprimento de dever de apresentar corretamente a GFIP passou, por força da irretroatividade benigna, a ser regido pelo artigo 32-A da Lei n. 8.212/1991, e não mais pelo antigo parágrafo 5º, assistindo razão ao Recorrente.

Transcrevo a seguir o voto vencedor do I. Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, nos autos do Processo Administrativo nº 36378.002129/2006-15, cujos fundamentos adoto no presente voto, *verbis*:

“A ausência de apresentação da GFIP, bem como sua entrega com atraso, com incorreções ou com omissões, constituem violação à obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 e sujeita o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

Isso é inquestionável.

Com o advento da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, entendo que a penalidade para tal infração, a qual até então constava do § 5º, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91, passou a estar prevista no artigo 32A da Lei nº 8.212/91.

Segundo penso, ainda que o contribuinte tenha pago integralmente as contribuições previdenciárias devidas, estará sujeito à penalidade pela ausência de apresentação ou pela entrega com omissões ou com incorreções da GFIP (artigo 32A da Lei nº 8.212/91).

Por outro lado, a regra do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (citada no artigo 35A da Lei nº 8.212/91) tem outra conotação, qual seja, as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

A redação do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, é a seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(Grifei)

Portanto, a regra do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 é aplicável apenas na hipótese de haver tributo não pago, ao passo que a multa do artigo 32A da Lei nº 8.212/91 incide ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas.

Parece-me ser escorreito afirmar que a DCTF tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32A, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a graduação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Sob minha ótica, a penalidade lançada contra a contribuinte (§ 5º, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91) restou substituída pela multa prevista no artigo 32A da Lei nº 8.212/91.

Diante do exposto, na parte não atingida pela decadência, voto no sentido de que se calcule a penalidade devida pela contribuinte de acordo com a regra do artigo 32A da Lei nº 8.212/91.”

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela Recorrente para, no mérito, DAR LHE PARCIAL PROVIMENTO para determinar que se calcule a penalidade devida pela contribuinte pelo descumprimento do dever de apresentação da GFIP de acordo com a regra do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

Voto Vencedor

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Designado

Ouso divergir do ilustre conselheiro relator no que diz respeito à regra de aplicação da multa mais benéfica.

No presente caso o contribuinte foi autuado pela entrega da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, com previsão legal no art. 32, IV e § 5º da Lei nº 8.212, de 1991.

Ocorre que a MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, ao mesmo tempo em que revogou os referidos dispositivos da Lei nº 8.212, de 1991, promoveu nova sistemática de aplicação de multas.

Assim dispunha o revogado art. 32, § 5º da Lei nº 8.212, de 1991, *in verbis*:

"§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitara o infrator a pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior." (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Código Tributário Nacional, que dá tratamento específico no que tange a aplicação temporal de norma que trate penalidades, em seu art. 106, prevê que caso a nova lei traga tratamento mais benéfico para o contribuinte, deve se reduzir ou cancelar as multas aplicadas, *in verbis*:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão» desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

É Indubitável a aplicação da multa benéfica, conforme disciplina do art. 106, II, "c" do CTN.

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

Autenticado digitalmente em 13/06/2012 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 13/06/2012

por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 27/06/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digi-

talmente em 28/06/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO

Impresso em 28/06/2012 por AFONSO ANTONIO DA SILVA

O ponto submetido a apreciação deste colegiado resume-se em definir como deve ser aplicada a multa nos termos da atual regência normativa.

O supracitado art. 32, § 5º, destinava-se a punir a apresentação, pelo contribuinte, de declaração inexata quanto aos dados relativos a fatos geradores de tributos, independentemente da existência ou não de tributo a recolher.

Ante o exposto e em decorrência da alteração legislativa, o acórdão recorrido optou por aplicar a regra contida no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, *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).

Sob a égide da sistemática anterior à MP n.º 449, de 2008, a constatação pelo Fisco de que o contribuinte apresentara declaração inexata ensejaria o direito de aplicação da multa do art. 32, § 5º, da Lei 8.212, de 1991, que poderia corresponder a 100% do valor relativo às contribuições não declaradas, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei 8.212, de 1991, *in verbis*:

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

0 a 5 segurados-1/2 valor mínimo

6 a 15 segurados-1 x o valor mínimo

16 a 50 segurados-2 x o valor mínimo

51 a 100 segurados-5 x o valor mínimo

101 a 500 segurados-10 x o valor mínimo

501 a 1000 segurados-20 x o valor mínimo

1001 a 5000 segurados-35 x o valor mínimo

acima de 5000 segurados-50 x o valor mínimo

Nessa mesma hipótese, caso se verificasse, além da declaração incorreta, a existência de tributo não recolhido, ter-se-ia, em acréscimo, a incidência da multa prevista na redação anterior do art. 35, inciso II, da referida lei (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009), *in verbis*:

"Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi

objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). ”

Vê-se, pois, na sistemática revogada, a existência de multas diversas para fatos geradores igualmente distintos e autônomos: uma, prevista no art. 32, § 5º, que tem natureza de multa por descumprimento de obrigação acessória e, portanto, constituirá o próprio crédito tributário, não guardando vinculação com a obrigação principal de pagamento do tributo devido no prazo de lei; e a outra, consistente em penalidade pecuniária que decorre do não recolhimento do tributo devido dentro do respectivo vencimento, prevista no art. 35, II.

Entendo que na atual sistemática, nos casos de lançamento de ofício, têm-se uma única multa, prevista no art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, que faz remissão expressa ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, a multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), e visa apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração.

No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.

Isso posto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire