



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

Processo nº 10830.016370/2010-20
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.527 – 2ª Turma
Sessão de 27 de fevereiro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ASGA S.A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

MULTA. RETROATIVIDADE BENÉFICA. APLICAÇÃO

Quando da aplicação, simultânea, em procedimento de ofício, da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, da Lei no. 8.212, de 1991, que se refere à apresentação de declaração inexata em GFIP, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido, prevista no art. 35, II da mesma Lei, deve-se cotejar, para fins de aplicação do instituto da retroatividade benéfica, a soma das duas sanções eventualmente aplicadas quando do lançamento, em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que se tornou aplicável no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias desde a edição da Medida Provisória no. 449, de 2008. Assim, estabelece-se como limitador para a soma das multas aplicadas através de procedimento de ofício o percentual de 75%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 2009.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, contra o acórdão n. 2403-002.892, julgado na sessão do dia 20/01/2015, que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

VALE-TRANSPORTE. NÃO INCIDÊNCIA.

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale transporte pago em pecúnia.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INCIDÊNCIA

Quando paga parcela de Participação nos Lucros ou Resultados em desacordo com a Lei 101.101/2000, ocorre a incidência da contribuição previdenciária.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nova Lei limitou a multa de mora a 20%.

A multa de mora, aplicada até a competência 11/2008, deve ser recalculada, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO

Se à época dos fatos geradores a multa de ofício não existia para o tributo em questão, ela deve ser excluída do lançamento.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente

Crédito Tributário Mantido Parcialmente

Como bem relatado pela Câmara a quo, peço vênica para transcrever:

Trata-se de auto de infração nº 37.300.4940 referente às contribuições previdenciárias previstas no art. 22, incisos I e II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às competências de 01/2006 a 12/2008, tendo o auditor fiscal, após ressaltar que aplicou o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro

de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), dadas as alterações promovidas pela Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, assim relatado as irregularidades apuradas (fls. 22/23):

LEVANTAMENTO: "VT" (multa anterior, aplicada 03/2006, 03/2008 e 09/2008), "VT1" (multa de ofício até 11/2008, aplicada em 01/2006 a 02/2006, 04/2006 a 02/2008, 04/2008 a 08/2008 e 10/2008 a U/2008) e "VT2 " (multa de ofício após 11/2008, aplicada em 12/2008) — refere-se ao período de 01/2006 a 12/2008 Onde as BASES DE CALCULO (consideradas pela contribuinte com isenção das Contribuições Previdenciárias e sem informar em GFIP) são os valores declarados pelo contribuinte em suas Folhas de Pagamentos, rubrica de provento intitulado Pagamento Vale Transporte (código n" 200 de remuneração), pagamentos efetuados aos funcionários, conforme demonstrado abaixo. A conquista social do vale-transporte não integra o salário de contribuição

(Base de Cálculo) quando paga em conformidade com A Lei nº 7.418, de 16/12/1985. Porém paga em dinheiro, em desconformidade com a Lei nº 7.418, integra a Base de Cálculo da Contribuição.

LEVANTAMENTO: "PL" (multa anterior, aplicada 03/2006, 03/2008 e 09/2008) e "PL1" (multa de ofício, aplicada em 04/2006, 09/2006, 10/2006, 04/2008 e 10/2008) refere-se ao período de 03/2006 a 10/2008 São as BASES DE CÁLCULOS (consideradas pela contribuinte com isenção das Contribuições Previdenciárias e sem informar em GFIP) declaradas pelo contribuinte em suas Folhas de Pagamentos, rubrica de provento intitulada PLR Participação Lucros e Resultados — (código de remuneração 247 e 248), pagamentos e ou créditos efetuados a funcionários, Conforme Demonstrativo Anexo. A autuada deixou de cumprir os requisitos exigidos pela Lei 10.101/2000, que regula a Participação dos funcionários nos Resultados da Empresa, não efetuando nem definindo Metas, nem critérios de aferição. Por exemplo, o Funcionário só fica sabendo que terá um acordo após o término do período acordado, de tal forma, o Acordo do PLR do exercício de 2008, foi firmado em 18/09/2008 (relativo ao primeiro semestre de 2008) e em 25/03/2009 (relativo ao segundo semestre de 2008). Portanto estes pagamentos intitulados PLR, estão em desacordo com a Lei 10.101/2000, e são Bases de Cálculos para o INSS, conforme previsto no inc. 1 do art. 28 da Lei nº 8.212/91 inc 1 do art. 214 do Regulamento da Previdência Social RPS/99.

O auditor fiscal também informa que Será formalizada representação fiscal para fins penais, junto ao Ministério Público Federal, em virtude da prática, em tese, do ilícito previsto no inciso I do art. 337A do Código Penal.

Cientificada regularmente do auto de infração em 07/12/2010, a contribuinte apresentou impugnação em 05/01/2011 (fls. 83/97), na qual alega, em síntese, que:

• com a edição do Decreto nº 4.480, de 17 de setembro de 2003, que dispõe sobre a autorização de desconto em folha de pagamento, houve um reconhecimento expresso, no inciso IX do § 1º do art. 2º, que o vale transporte, ainda que pago em dinheiro, não configura remuneração. Assim, por meio desse decreto, se formalizou o entendimento da jurisprudência no sentido de reconhecer o instituto do pagamento do vale transporte em dinheiro;

a própria Convenção de Trabalho aplicável à atuada, nos anos 2005/2007 e 2007/2009, em seu item 47, fundamenta a possibilidade do pagamento em dinheiro do vale transporte, nos termos do Decreto nº 4.480, de 2003; reza a alínea f do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que a parcela recebida a título de vale transporte, na forma da legislação própria não integra o salário de contribuição.

O mesmo vale para o FGTS (§ 6º do art. 15 da Lei nº 8.036, de 1990); o fato gerador da contribuição previdenciária ou do FGTS só pode ser determinado por força de lei (art. 97, inciso I e II, do CTN), por se tratar de tributo, em razão do princípio da legalidade tributária (art. 150, inciso I, da Constituição Federal). E a lei não dispõe que incide a contribuição previdenciária ou o FGTS sobre o vale transporte quando ele é pago em dinheiro;

a jurisprudência, tanto do Tribunal Superior do Trabalho quanto do Supremo Tribunal Federal, tem o entendimento de que o vale-transporte pago em dinheiro não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou de FGTS;

o legislador, ao utilizar a expressão entre outros no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, cogitou da maneira mais ampla possível da aferição de regras da PLR. A exigência está na transparência dos critérios. De todo modo, delimita a lei o campo dessas regras: cumprimento do pacto; periodicidade da distribuição; período de vigência; e prazo para revisão do avençado. Fora disso, podem as partes inovar, já que os incisos I e II, do referido dispositivo legal, são exemplificativos, não configurados como de caráter obrigatório, mas meramente facultativo entre as partes, e dentre eles estão as questões das metas;

são dois os fundamentos do auto de infração em relação aos levantamentos PL e PL1: (/) não efetuar nem definir metas; e (//) não efetuar nem definir critérios de aferição; o § 1º e seus incisos I e II do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, é claro quanto à faculdade de se efetuar e definir metas. A expressão podendo ser considerados, pela simples interpretação literal, traz a possibilidade, e não a obrigação, de se efetuar ou mesmo de se definir metas. Dessa forma, ante à faculdade conferida pela legislação, a contribuinte agiu dentro dos ditames legais, estando respaldada no princípio da legalidade, pelo qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algumas coisas em virtude de lei (art. 5º, inciso II, da Constituição Federal). Por contrariar esse princípio, o auto de infração deve ser declarado nulo; o mesmo § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, traz a expressão inclusive mecanismos de aferição das

informações pertinentes ao cumprimento do acordado. O auditor fiscal utilizou a expressão critérios de aferição. Dentro do texto do Relatório Fiscal, essa expressão pode dar duplo entendimento. O primeiro, como sendo critério de aferição das metas, ficando, nesse caso, válida a alegação acima feita, de que agiu dentro dos ditames legais. E segundo, como sendo o mecanismo de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, pois a Lei nº 10.101, de 2000, no sentido literal, traz somente esta possibilidade. Conforme se pode verificar nos Acordos de Participação nos Lucros e Resultados referentes aos anos de 2006, 2007 e 2008, objeto da fundamentação das autuações, mais uma vez a regra da Lei nº 10.101, de 2000, foi fielmente seguida pela contribuinte, ao facultar à comissão de funcionários signatária de tais acordos amplo acesso à contabilidade da empresa; • seguindo orientação do seu sindicato de classe, como se verifica em carta anexada aos autos, optou, dentro dos ditames legais, em se reservar pela faculdade de efetuar e definir metas.

A Fazenda Nacional apresenta o seguinte fundamento para interposição do presente Recurso Especial:

Insurge-se a Fazenda Nacional contra o acórdão nº 2403-002.892 no qual a 3ª Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF deu provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo da multa de mora nos termos do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, por considerar inaplicável ao caso a multa de ofício prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

(...)

Na determinação da penalidade aplicável no caso de lançamentos relativos às competências anteriores a 12/2008, o colegiado a quo determinou a incidência do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Apresenta como paradigmas da divergência jurisprudencial os acórdãos no 2401-002.453 (proferido pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF) e no 9202-003.290 (proferido por esta E. CSRF), cujas ementas seguem abaixo:

“Processo no 10166.721492/2010-11

Recurso no 000.000 Voluntário

Acórdão no 2401-002.453 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 17 de maio de 2012

Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Recorrente RIOGRANDENSE CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2006

MPF. PRORROGAÇÃO. NECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL. INEXISTÊNCIA.

Havendo prorrogação de MPF dentro do prazo de sua validade, não há o que se falar em substituição da autoridade fiscal.

PREVIDENCIÁRIO. ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INDEPENDENTEMENTE DE INSCRIÇÃO NO PAT. APLICAÇÃO EXCLUSIVAMENTE PARA AS PRESTAÇÕES IN NATURA.

Independentemente de inscrição no PAT, não incidem contribuições sociais, desde que a empresa faça a prestação in natura.

APURAÇÃO COM ESTEIO EM FOLHAS DE PAGAMENTO E RECIBOS. PRESUNÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. INOCORRÊNCIA.

Não há o que se falar em presunção dos fatos geradores das contribuições lançadas quando a apuração fiscal se deu com base na documentação exibida pelo sujeito, principalmente em folhas e recibos de pagamento.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 44, I, DA LEI n.º 9.430/1996.

Nos lançamentos de ofício de contribuições sociais, aplica-se a multa prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, não se cogitando da aplicação da multa moratória prevista no art. 61 da mesma Lei.

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem caráter confiscatório.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Recurso Voluntário Negado

“Processo nº 10380.006311/200793

Recurso nº Especial do Procurador

Acórdão nº 9202-003.290 – 2ª Turma

Sessão de 30 de julho de 2014

*Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DIFERENÇA
DECADÊNCIA E MULTA DE MORA*

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado TRANSPORTADORA VASCONCELOS LTDA.

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS REVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2006*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA.
PRAZO QUINQUENAL. DIFERENÇAS DE TRIBUTOS.
ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.*

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, constatada a partir de informação de análise de recolhimentos no TEAF, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos Resp nº 973.733/SC.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REGRA APLICÁVEL.

O 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.

No presente caso a obrigação tributária principal foi lançada acompanhada da multa prevista no art. 35, II da Lei nº 8.212, de 1991. Sob a égide da sistemática anterior à MP n.º 449, de 2008, a multa aplicada poderia alcançar o patamar de 100%, conforme previsto no art. 35, III, "d" da Lei nº 8.212, de 1991. Portanto, no presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 35, II que se refere à sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, o cotejo da multa mais benéfica deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997.

Recurso especial provido em parte.

Conforme exame de admissibilidade de e-fls. 817 a 823, foi dado seguimento ao Recurso Especial da PGFN em relação a seguinte matéria:

- A decisão 'a quo' entende que a situação mais benéfica ao contribuinte será obtida do confronto entre a antiga redação do artigo 35 da Lei nº 8212/91, com o artigo 61 da Lei 9.430/96; as decisões paradigmáticas propugnam que a multa mais benéfica

deve ser aferida entre o disposto no artigo 35-A, introduzido pela Lei nº 11.941/09 e as disposições anteriormente prescritas.

O contribuinte foi intimado, conforme termo de e-fls. 827, e não apresentou nenhuma manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado acima, a matéria em litígio é referente à aplicação da multa em face da alteração da Lei n. 8.212/1991, pela Lei no 11.941/2009.

Quanto à retroatividade benigna.

Já quanto ao mérito, este colegiado tem se debruçado frequentemente e o entendimento tem sido unânime, motivo pelo qual, trago a colação o constante do Acórdão 9202006.247, da lavra do ilustre colega Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior:

Sob análise a Lei nº. 8.212, de 1991, cujos dispositivos de interesse aplicáveis à análise do recurso, são abaixo reproduzidos, abrangendo-se as redações anterior e posterior à edição da Medida Provisória nº. 449, de 2008:

<u>Lei 8.212, de 1991 (Antes da edição da MP 449/08)</u>	<u>Lei 8.212, de 1991 (Após a edição da MP 449/08)</u>
<i>Art. 32. A empresa é também obrigada a:</i> <i>(...)</i> <i>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. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>(...)</i> <i>§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de dispensa de apresentação do documento a que se refere o inciso IV, para</i>	<i>Art. 32. A empresa é também obrigada a:</i> <i>(...)</i> <i>IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela MP nº 449, de 2008).</i> <i>(...)</i> <i>§ 1º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 2º A declaração de que trata o inciso IV constitui</i>

<i>segmentos de empresas ou situações específicas. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 2º As informações constantes do documento de que trata o inciso IV, servirão como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, bem como comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 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).</i> <i>0 a 5 segurados - 1/2 valor mínimo</i> <i>6 a 15 segurados - 1 x o valor mínimo</i> <i>16 a 50 segurados - 2 x o valor mínimo</i> <i>51 a 100 segurados - 5 x o valor mínimo</i> <i>101 a 500 segurados - 10 x o valor mínimo</i> <i>501 a 1000 segurados - 20 x o valor mínimo</i> <i>1001 a 5000 segurados - 35 x o valor mínimo</i> <i>acima de 5000 segurados - 50 x o valor mínimo</i> <i>§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de</i>	<i>confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 3º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§4º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§5º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§6º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§7º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§8º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i> <i>§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV impede a expedição da certidão de prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i> <i>§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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 Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o</i>
---	--

<i>cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 6º A apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitadas aos valores previstos no § 4º. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 7º A multa de que trata o § 4º sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 8º O valor mínimo a que se refere o § 4º será o vigente na data da lavratura do auto de infração. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV, mesmo quando não ocorrerem fatos geradores de contribuição previdenciária, sob pena da multa prevista no § 4º. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV é condição impeditiva para expedição da prova de inexistência de débito para com o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>(...)</i> <i>Art. 35. Sobre as contribuições sociais</i>	<i>prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3o; e (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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 Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 2º Observado o disposto no § 3o, as multas serão reduzidas: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008.):</i> <i>I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>II - a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>(...)</i> <i>Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>I – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i>
---	--

<i>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> <i>I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:</i> <i>a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:</i> <i>a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>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).</i> <i>d) cinquenta 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).</i> <i>III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:</i> <i>a) sessenta por cento, quando não tenha</i>	<i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>II – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>III – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 1º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 2º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 3º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i> <i>§ 4º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i>
--	--

<i>sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>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).</i> <i>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).</i> <i>§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos.</i> <i>§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.</i> <i>§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.</i> <i>§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i>	
--	--

Note-se permanecer em litígio, no caso sob análise, somente o recálculo mais benéfico de multa perpretado pela autoridade julgadora recorrida, que optou por aplicar a multa de mora nos termos do artigo 32-A da Lei 8.212, de 1991.

Com a devida vênia ao entendimento esposado no recorrido, entendo, a propósito, que, em verdade, o art. 35, da Lei nº. 8.212, de 1991, regravava, anteriormente à sua alteração promovida pela MP nº. 449, de 2008, duas multas de natureza diferenciada, a saber: a) em seu inciso I, o dispositivo regulamentava a aplicação de multa de natureza moratória, decorrente do recolhimento espontâneo efetuado pelo contribuinte a destempo, sem qualquer procedimento de ofício da autoridade tributária e mantida aqui a espontaneidade do contribuinte; b) em seu inciso II, o referido art. 35 estabelecia a aplicação de multa para o caso de lavratura de Notificação de Lançamento pela autoridade fiscalizadora, neste caso se tratando, aqui, de multa de ofício.

Ainda, de se notar a possibilidade de aplicação, já anteriormente à edição da MP nº. 449, de outras espécies de multa (também de ofício), quando da constatação, também em sede de ação fiscal, de descumprimento das obrigações acessórias, na forma preconizada pelos §§4º. e 5º. do art. 32 da Lei nº. 8.212, de 1991, convertendo-se, nesta hipótese, a obrigação acessória em principal.

Cediço em meu entendimento que, o que se passou a ter agora, a partir do advento da MP nº. 449, de 2008, foi a existência de um dispositivo único a reger a aplicação das multas aplicáveis em sede de ação fiscal, abrangendo a constatação, através de procedimento de ofício, tanto de falta de pagamento como a de falta de declaração (ou de declaração a menor) em GFIP de fatos geradores ocorridos/contribuições devidas, a saber, o art. 35-A daquela mesma Lei nº. 8.212, de 1991, acrescentado pela referida MP.

Este também é o entendimento majoritário esposado por esta Câmara Superior, conforme excertos dos seguintes votos constantes dos Acórdãos CSRF 9.202-003.070 e 9.202-003.386, os quais se adotam, aqui, como razões de decidir.

Acórdão 9.202-003.070 – Voto do Conselheiro Marcelo Oliveira

“

(...)

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

Só não posso concordar com a análise feita, que leva à comparação de penalidades distintas: multa de ofício e multa de mora.

(...)

*Ocorre que o acórdão recorrido comparou, para a aplicação do Art. 106 do CTN, penalidade de multa aplicada em **lançamento de ofício (grifos no original)**, com penalidade aplicada quando o sujeito passivo está em mora, sem a existência do lançamento de ofício, e decide, espontaneamente, realizar o pagamento.*

*Para tanto, na defesa dessa tese, há o argumento que a antiga redação utilizava o termo **multa de mora (grifos no original)**.*

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá **multa de mora (grifos no original)**, 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 (grifos no original):***

(...)

*II - para pagamento de créditos **incluídos em notificação fiscal de lançamento (grifos no original):***

*Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício (grifos no original)**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.*

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar. De entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escriturar livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

*O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício (grifos no original)**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.*

*O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício (grifos no original)**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.*

Já a multa de mora não pressupõe a atividade da autoridade administrativa, não tem caráter punitivo e a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. Ela é devida quando o contribuinte estiver recolhendo espontaneamente um débito vencido.

Essa multa nunca incide sobre as multas de lançamento de ofício (grifos no original) e nem sobre as multas por atraso na entrega de declarações.

Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, o Relator deveria ter comparado a penalidade determinada pelo II, Art. 35 da Lei 8.212/1991 (créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento (grifos no original)), antiga redação, com a penalidade determinada atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 (nos casos de lançamento de ofício (grifos no original)).

Conseqüentemente, divirjo do acórdão recorrido, pelas razões expostas.

(...)”

Acórdão 9.202-003.386 – Voto do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira

Santos

"(...)

Verifico, assim, que, ainda que a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, tenha utilizado apenas a expressão “multa de mora”, independentemente da denominação que tenha se dado à penalidade, não resta dúvida de que estavam ali descritas duas diferentes espécies de multas: a) as multas de mora e b) as multas de ofício.

As primeiras eram cobradas com o tributo recolhido espontaneamente. As últimas, cobradas nos lançamentos de ofício e através de notificação fiscal de lançamento de débito, ou, posteriormente, após a fusão entre a SRP e RFB, através de auto de infração (lançamento de obrigação principal) e auto de infração (no caso de obrigação acessória convertida em obrigação principal através de lavratura de AI pelo seu descumprimento), ambas por força de ação fiscal, tal como ocorria com os demais tributos federais.

Ainda, quanto às multas de ofício, estas duas situações supra elencadas se encontravam, respectivamente, regradas na forma dos antigos arts. 35, II (multa referente à obrigação principal constituída através de NFLD ou AI) e 32, IV, §4º. ou §5º. (ambos referindo-se à obrigação acessória convertida em obrigação principal através de lavratura de AI pelo seu descumprimento), ambos da Lei nº 8.212, de 1991, sendo que, com a alteração legislativa propugnada no referido diploma, passaram a estar regradas conjuntamente na forma de seu art. 35-A.

Assim, entendo que a penalidade a ser aplicada não pode ser aquela mais benéfica a ser obtida pela comparação da antiga “multa de mora” estabelecida pela anterior redação do art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, com a do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, agora referida pela nova redação dada ao mesmo art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, pela Lei nº 11.941, de

2009 e que, note-se, pressupõe a espontaneidade, inaplicável à situação fática em tela.

A propósito, entendo que, para fins de aplicação da retroatividade benéfica, se deva comparar àquela antiga multa regradada na forma da anterior redação do art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991 (repetindo-se, indevidamente denominada como “multa de mora”, nos casos de lançamento por força de ação fiscal), quando somada à multa aplicada no âmbito dos AIs conexos, lavrados de ofício por descumprimento de obrigação acessória (na forma da anterior redação do art. 32, inciso IV, §4º ou 5º da Lei nº 8.212, de 1991), a multa estabelecida pelo art. 44, da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e atualmente aplicável quando dos lançamentos de ofício, consoante disposto no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Assim, aplicando-se o entendimento aqui adotado agora ao caso sob análise, entendo que se deva manter a cobrança das penalidades lançadas no presente auto de obrigação acessória, bem como aquelas aplicadas no âmbito do auto de obrigação principal vinculado, limitado o somatório de ambas ao patamar estabelecido pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (75%), na forma propugnada pela Fazenda Nacional.

O percentual de 75% (quando da inexistência de agravamento ou qualificação de multa) é o limite atual para sanções pecuniárias, decorrente de lançamento de ofício, quando de falta de declaração ou de declaração inexata, conforme previsto no art. 44, I da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e referenciado no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, aplicável aqui a retroatividade da norma, caso benéfica, em plena consonância, inclusive, com a sistemática estabelecida pelo art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº. 971, de 2009, acrescido pela Instrução Normativa RFB nº. 1.027, de 22 de abril de 2010, sistemática esta também expressa na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº. 14, de 2009.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, de forma a que se aplique a retroatividade benéfica em consonância com a sistemática estabelecida pelo art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº. 971, de 2009, acrescido pela Instrução Normativa RFB nº. 1.027, de 22 de abril de 2010, sistemática esta também expressa na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº. 14, de 2009.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Processo nº 10830.016370/2010-20
Acórdão n.º **9202-006.527**

CSRF-T2
Fl. 837
