



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

Processo n° 10882.003471/2007-20
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.071 – 2ª Turma
Sessão de 13 de dezembro de 2016
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRADESCO VIDA E PREVIDÊNCIA S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS ATENDIDOS. CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial caracteriza-se quando, confrontados os acórdãos recorrido e paradigma, constata-se que, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, tendo em vista interpretação divergente da legislação tributária. Ausente do acórdão recorrido a informação de que, ao tempo do lançamento, a exigibilidade do crédito tributário encontrava-se suspensa por medida liminar, não há como alegar-se que tal circunstância, inexistente no paradigma, impactaria o conhecimento do Recurso Especial, que trata da exigência de penalidade. Dita informação, trazida em sede de Contrarrazões, não tem o condão de infirmar a admissibilidade do apelo, levada a cabo em momento processual anterior, em face de acórdão que menciona apenas a concomitância de processo administrativo e ação judicial, sem qualquer referência a eventual medida suspensiva.

MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. NÃO CABIMENTO.

Na constituição de crédito tributário cuja exigibilidade houver sido suspensa e destinada a prevenir a decadência,, não cabe lançamento de multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior (relator) e Gerson Macedo Guerra. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Votou pelas conclusões a

Conselheira Patrícia da Silva. Designada para redigir o voto vencedor, quanto ao conhecimento, a Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2301-003.202, prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 21 de novembro de 2012 (e-fls. 256 a 265). Ali, por maioria de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e a decisão a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

Recurso Voluntário Provido em Parte.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM A MESMA MATÉRIA.

Conforme a Súmula CARF nº 1, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

LANÇAMENTOS REFERENTES FATOS GERADORES ANTERIORES A MP 449. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA ALÍNEA “C”, DO INCISO II, DO ARTIGO 106 DO CTN. LIMITAÇÃO DA MULTA MORA.

A mudança no regime jurídico das multas no procedimento de ofício de lançamento das contribuições previdenciárias por meio da MP 449 enseja a aplicação da alínea “c”, do inciso II, do

artigo 106 do CTN. No tocante à multa mora, esta deve ser limitada ao percentual previsto no art. 61 da lei 9.430/96, 20%.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Decisão: I) Por unanimidade de votos: a) em conhecer em parte do lançamento, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 12/11/2013 (e-fl. 266) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra esta, sua Procuradoria apresenta, em 13/11/2013 (e-fl. 282), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 267 a 281).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido em 17/05/2012, no Acórdão 2401-02.453, de lavra da 1ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, bem como em relação ao decidido pela 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, através do Acórdão CSRF 9.202-02.086, prolatado em 22 de março de 2012, de ementas e decisões a seguir transcritas:

Acórdão 2401-002.453

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

Decisão: por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Ausente momentaneamente o conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Acórdão CSRF 9202-02.086

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/04/2001 a 30/09/2006

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 início 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.

Decisão: Por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Lian Haddad (Relator), Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire.

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) haveria de se aplicar, à situação fática, o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, quando da comparação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, devendo ser comparada a multa aplicada na sistemática antiga (art. 35, II da norma revogada) com a multa prevista no art. 35-A da mesma Lei nº 8.212, de 1991, introduzido pela Medida Provisória nº 449, de 2008, e que remete ao art. 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (percentual de 75%). Rejeita, assim, a comparação feita pelo vergastado entre a multa prevista no art. 35, II da norma revogada com o novo art. 35 da Lei nº 8.212, de 24 de junho de 1991, que remete ao art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 (que, por sua vez, estabelece o limite de 20%), aplicando-se aqui a norma mais benéfica ao contribuinte;

b) Entende que a multa de mora prevista no novo art. 35 da Lei nº 8.212/91 não deve ser levada em consideração porque **trata do pagamento em atraso de crédito que ainda não teria sido objeto de autuação, o que não é o caso dos autos**. Ressalta que o antigo art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 previa a multa de mora (inciso I), quando houvesse recolhimento do tributo intempestivamente, mas de forma espontânea, e a multa de ofício (incisos II e III), quando houvesse lançamento de ofício. Porém, todas as multas eram chamadas simplesmente de “multas de mora”. Atualmente, a multa de mora propriamente dita é prevista na atual redação do art. 35, que remete ao art. 61 da Lei nº 9.430/96, e a multa incidente com o lançamento de ofício (multa de ofício) é prevista no art. 35-A, que remete ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. No caso dos autos, a multa foi aplicada com o respectivo lançamento de ofício do tributo devido, nos termos do art. 35, II, da Lei nº 8.212, de 1991. Sendo assim, para se aplicar a retroatividade benigna, deve-se levar em consideração o novo art. 35-A, pois são esses dois dispositivos que regulam a situação dos autos.

a) O artigo 35 da Lei nº 8.212, de 24 de junho de 1991, na nova redação conferida pela MP nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, não pode ser entendido de forma isolada do contexto legislativo no qual está inserido, sobretudo de forma totalmente dissociada das alterações introduzidas pela MP nº 449 à legislação previdenciária. Assim, deve-se considerar que a Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da MP nº 449, de 2008), ao mesmo tempo em que alterou a redação do artigo 35, introduziu na Lei de Organização da Previdência Social o artigo 35-A, a fim de instituir uma nova

sistemática de constituição dos créditos tributários previdenciários e respectivos acréscimos legais de forma similar à sistemática aplicável para os demais tributos federais;

c) A redação do art. 35-A citado é clara. Efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de junho de 1991, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Assim, à semelhança do que ocorre com os demais tributos federais, a incidência da multa de mora somente ocorrerá naqueles casos expressos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Ou seja, nas hipóteses em que o contribuinte incorreu na mora e efetuou o recolhimento em atraso, de forma espontânea, independente do lançamento de ofício, efetuado com esteio no art. 149 do CTN;

d) Destarte, no lançamento de ofício, diante da falta de pagamento ou recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata é exigido, além do principal e dos juros moratórios, os valores relativos às penalidades pecuniárias que no caso consistirá na multa de ofício. A multa de ofício será aplicada quando realizado o lançamento para a constituição do crédito tributário. A incidência da multa de mora, por sua vez, ficará reservada para aqueles casos nos quais o sujeito passivo, extemporaneamente, realiza o pagamento ou o recolhimento antes do procedimento de ofício (ou seja, espontaneamente – o que não foi o caso). Essa mesma sistemática deverá ser aplicada às contribuições previdenciárias, em razão do advento da MP nº 449 de 2008, posteriormente convertida da Lei nº 11.941, de 27 de dezembro de 2009;

e) A multa de mora e a multa de ofício são excludentes entre si. E deve prevalecer, na hipótese de lançamento de ofício, configurada a falta ou recolhimento do tributo e/ou a falta de declaração ou declaração inexata, a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, diante da literalidade do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991. Nessa esteira, não há como se adotar outro entendimento senão o de que a multa de mora prevista no art. 35, da Lei nº 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) está inserida em sistemática totalmente distinta da multa de mora prescrita no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Logo, por esse motivo não se poderia aplicar à espécie o disposto no art. 106 do CTN, pois, para a interpretação e aplicação da retroatividade benigna, a comparação é feita em relação à mesma conduta infratora praticada, em relação à mesma penalidade. Cita, ainda, a necessidade de observância ao disposto na Instrução Normativa nº. 971, de 13 de novembro de 2009;

e) A tese encampada pelo acórdão recorrido no sentido de que há retroatividade benigna em razão do advento da MP nº 449, de 2008 (convertida na Lei nº 11.941, de 2009) que conferiu nova redação ao art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, portanto, não merece prevalecer, pois a forma de cálculo ali defendida somente pode ser utilizada no caso em que a contribuinte incorreu na mora e efetuou o recolhimento em atraso espontaneamente. Na espécie, não houve recolhimento espontâneo do tributo devido. Houve, isto sim, lançamento de ofício, logo, inarredável a aplicação das disposições específicas da legislação previdenciária.

f) Assim, entende que a autuação deve ser mantida, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou o art. 35-A da MP nº 449/2008, atualmente convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

Requer, assim, que seja conhecido o recurso e lhe seja dado provimento recurso, a fim de que prevaleça a forma de cálculo utilizada acima citada para aplicação da multa mais benéfica.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 284 a 289.

Encaminhados os autos à autuada para fins de ciência, ocorrida em 01/04/2016 (e-fl. 296), a contribuinte ofereceu, em 03/05/2016 (e-fl. 269), contrarrazões de e-fls. 300 a 303, onde:

a) Salaria que o objetivo da autoridade fiscal era prevenir a decadência do crédito tributário, estando o mesmo com sua exigibilidade suspensa por força de liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança 2007.61.88.022925-2 Assim, não caberia qualquer aplicação de multa de ofício, a partir do disposto no art. 63 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplicando a multa de ofício aplicada pelo recorrido ao caso em tela. Ressalta que tal entendimento também é respaldado pela Súmula CARF nº. 17, editada antes do Recurso Especial da Fazenda Nacional sob análise;

Requer, assim, que seja negado provimento ao recurso da Fazenda Nacional, uma vez que não atende os requisitos de admissibilidade do CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Pelo que consta no processo quanto à sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigmas e indicação de divergência, o recurso atende a tais requisitos de admissibilidade.

Todavia, quanto à caracterização de divergência interpretativa, ousou discordar. Faço notar que, aqui, nos presentes autos, se está a tratar de situação onde, quando do lançamento da multa objeto de constituição (em 28/12/2007, consoante e-fl. 13), o crédito tributário da obrigação principal encontrava-se com sua exigibilidade suspensa na forma do art. 151, IV do Código Tributário Nacional (vide e-fl. 204), situação que remeteria à consideração de necessidade de aplicação do art. 63 da Lei nº. 9.430, de 1996, que estabelece a desnecessidade de lançamento da multa de ofício, caso se considere ser esta a natureza da multa lançada.

Já os paradigmas se referem ao lançamento de obrigação principal, sem que ali se cogite, em nenhum momento, de hipótese de suspensão de exigibilidade, não se podendo afirmar como se posicionaria o Colegiado paradigmático acerca da situação dos autos (em especial no que diz respeito ao cabimento ou não do lançamento da multa de ofício, assim ali considerada, a partir do disposto no art. 63 do CTN), resultando assim, em meu entendimento, como não caracterizada a divergência interpretativa.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Vencido quanto ao conhecimento, passo à análise de mérito.

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>
<p>Art. 32. A empresa é também obrigada a:</p> <p>(...)</p> <p>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).</p> <p>(...)</p> <p>§ 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 segmentos de empresas ou situações específicas. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</p> <p>§ 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).</p> <p>§ 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).</p> <p>§ 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</p>	<p>Art. 32. A empresa é também obrigada a:</p> <p>(...)</p> <p>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).</p> <p>(...)</p> <p>§ 1º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§ 2º A declaração de que trata o inciso IV constitui 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).</p> <p>§ 3º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§4º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§5º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§6º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§7º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§8º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§ 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.</p>

<p><i>função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i></p> <p><i>0 a 5 segurados - 1/2 valor mínimo</i></p> <p><i>6 a 15 segurados - 1 x o valor mínimo</i></p> <p><i>16 a 50 segurados - 2 x o valor mínimo</i></p> <p><i>51 a 100 segurados - 5 x o valor mínimo</i></p> <p><i>101 a 500 segurados - 10 x o valor mínimo</i></p> <p><i>501 a 1000 segurados - 20 x o valor mínimo</i></p> <p><i>1001 a 5000 segurados - 35 x o valor mínimo</i></p> <p><i>acima de 5000 segurados - 50 x o valor mínimo</i></p> <p><i>§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de 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></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><i>§ 8º O valor mínimo a que se refere o § 4º será o vigente na data da lavratura do auto de infração. (Parágrafo</i></p>	<p><i>(Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><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 prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3o; e (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><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></p> <p><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></p> <p><i>§ 2º Observado o disposto no § 3o, as multas serão reduzidas: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008):</i></p> <p><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></p> <p><i>II - a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em</i></p>
---	---

<p>acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</p> <p>§ 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).</p> <p>§ 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).</p> <p>§ 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).</p> <p>(...)</p> <p>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).</p> <p>I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:</p> <p>a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</p> <p>b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</p> <p>c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</p> <p>II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:</p>	<p>intimação. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>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).</p> <p>II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>(...)</p> <p>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).</p> <p>I – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>II – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>III – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p>
---	---

<p>a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</p> <p>b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</p> <p>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).</p> <p>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).</p> <p>III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:</p> <p>a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</p> <p>b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</p> <p>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).</p> <p>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).</p> <p>§ 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.</p>	<p>§ 1º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§ 2º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>§ 3º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</p> <p>§ 4º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</p> <p>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).</p>
---	--

§ 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.

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do parcelamento 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.

§ 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).

Note-se permanecer em litígio, no caso sob análise, somente a possibilidade recálculo mais benéfico de multa perpretado pela autoridade julgadora recorrida, que optou por aplicar a este feito o seguinte recálculo: comparação a ser realizada entre a multa aplicada na NFLD, que aplicou o disposto no art. 35 da referida Lei nº. 8.212, de 1991, na redação anterior à vigência da Lei nº. 11.941, de 27 de maio de 2009, e aquela obtida a partir da nova redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, que remete ao art. 61 da Lei nº. 9.430, de 1996 (e que estabelece o limite de 20%), mantendo-se, das duas multas, a mais benéfica ao contribuinte

Com a devida vênia ao entendimento esposado no recorrido, entendo, a propósito, que o referido 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 (que necessariamente possuem a natureza de multa de ofício), abrangendo tanto a constatação, através de procedimento de ofício, 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 regrada 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.

Todavia, de forma a se poder aplicar o entendimento aqui adotado ao caso sob análise, é de se notar que se está, aqui, diante de caso excepcional, onde, uma vez suspensa a exigibilidade do crédito tributário quando do procedimento de ofício por força do disposto no art. 151, IV do CTN e, ainda, consoante entendimento acima, que estabelece se tratar a multa lançada de multa de ofício, não deveria ter ocorrido o lançamento de multa na presente NFLD, a partir do disposto do art. 63, da Lei nº. 9.430, de 1996, *verbis*:

Art.63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº-5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Assim, inaplicável, em meu entendimento, que se cogite, aqui, da aplicação do percentual de 75% decorrente de lançamento de ofício, 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, uma vez que estava a obrigação principal objeto de lançamento com exigibilidade suspensa, vedada porém, note-se, a *reformatio in pejus* quanto à multa de mora mantida pelo Colegiado *a quo*, uma vez se tratando de pleito fazendário.

Diante do exposto, vencido quanto ao não conhecimento do Recurso, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Redatora Designada

Discordo do Ilustre Conselheiro Relator, apenas no que tange ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

A divergência jurisprudencial caracteriza-se quando, **confrontados os acórdãos recorrido e paradigma**, constata-se que, em face de situações fáticas similares, são adotadas soluções diversas, tendo em vista interpretação divergente da legislação tributária.

No Recurso Especial, a Fazenda Nacional se insurge quanto à aplicação da retroatividade benigna relativamente à multa por descumprimento de obrigação principal. A esse respeito, o acórdão recorrido assim se posiciona:

Ementa

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2007 a 30/09/2007

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM A MESMA MATÉRIA.

Conforme a Súmula CARF nº 1, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

LANÇAMENTOS REFERENTES FATOS GERADORES ANTERIORES A MP 449. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA ALÍNEA "C", DO INCISO II, DO ARTIGO 106 DO CTN. LIMITAÇÃO DA MULTA MORA.

A mudança no regime jurídico das multas no procedimento de ofício de lançamento das contribuições previdenciárias por meio da MP 449 enseja a aplicação da alínea "c", do inciso II, do artigo 106 do CTN. No tocante à multa mora, esta deve ser limitada ao percentual previsto no art. 61 da lei 9.430/96, 20%."

Voto

"(...)

Passamos a resumir nossa posição sobre o regime jurídico de aplicação das multas para fatos geradores até 11/2008.

A aplicação do art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN deve ser feita ato ou fato pretérito considerado como infração no lançamento de modo que até 11/2008:

As multas por infrações relacionadas a GFIP (falta de apresentação ou apresentação deficiente), previstas nos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91, devem ser comparadas com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/91, devendo prevalecer aquela que for mais benéfica ao contribuinte;

Nas competências nas quais a fiscalização aplicou somente a penalidade relativa ao atraso no pagamento, a multa de mora, esta deve ser mantida, mas limitada a 20%;

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

*Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER EM PARTE o Recurso Voluntário**, para enfrentar somente a discussão sobre a multa, e **DAR PROVIMENTO PARCIAL ao RECURSO VOLUNTÁRIO** no sentido de limitar a multa de mora a 20%."*

Como paradigma, a Fazenda Nacional indica os Acórdãos nºs 2401-002.453 e 9202-02.086, colacionando os seguintes trechos:

Paradigma - Acórdão nº 2401-002.453

Ementa

“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.” (destaques da Recorrente)

Voto

“De acordo com o fisco, na fixação da multa de ofício, levou-se em conta a alteração legislativa promovida pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2008. Assim, comparou-se a multa aplicada com base no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 (dispositivo vigente na data da ocorrência dos fatos geradores), com a multa imposta em obediência ao art. 35-A da mesma lei, aplicando-se o valor mais favorável ao sujeito passivo.

De acordo com o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, introduzido pela MP n.º 449/2008, havendo lançamento de ofício do tributo, deve-se aplicar a multa prevista no art. 44 da Lei 9.430/1996, o qual assim dispõe:

‘Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 2007)

I – de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 2007)

II – de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (...)’

Suscita a empresa que lhe fosse aplicada a multa do art. 61 da Lei n.º 9.430/1996, todavia esse dispositivo somente se aplica no caso de recolhimento espontâneo, no qual é aplicada a multa de mora e juros. Havendo lançamento das contribuições, exige-se a multa de ofício prevista no art. 44, I, da mesma Lei.

Assim, o fisco agiu com acerto ao comparar a multa do art. 35 com aquela prevista no art. 35-A, ambos da Lei n.º 8.212/1991, não havendo reparos a serem feitos no levantamento quanto a esse aspecto.” (destaques da Recorrente)

Paradigma - Acórdão nº 9202-02.086

Ementa

“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 início 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 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.

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.” (destaques da Recorrente)

Voto

“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, tem-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 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.” (destaques da Recorrente)

Cotejando-se o acórdão recorrido com os paradigmas, constata-se claramente a divergência de interpretações, no que tange à aplicação da retroatividade benigna.

Com efeito, o voto condutor do acórdão recorrido em nenhum momento explicita que a concomitância do presente processo administrativo teria algum impacto na apuração da penalidade, muito menos quanto à aplicação da retroatividade benigna. Isso porque a simples concomitância de processo administrativo e ação judicial não gera impacto automático na exigência da multa, já que a sua dispensa exige a obtenção, via ação judicial, de medida de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (liminar, depósito do montante integral, etc).

Destarte, a visão de que, em face da medida liminar, a penalidade sequer seria cabível, ainda que no percentual mínimo, poderia ter sido provocada via Embargos de Declaração do Contribuinte, se fosse o caso. Aliás, o Relator do voto condutor do acórdão recorrido registra que a matéria referente à penalidade sequer foi suscitada em sede de Recurso Voluntário. Confira-se às fls. 256:

“Enfrentamos a seguir a questão do regime jurídico das multas, ainda que tal questão não tenha sido suscitada no Recurso

***Voluntário**, por entendermos tratar-se de questão de ordem pública." (grifei)*

Quanto à Fazenda Nacional, esta utilizou-se do Recurso Especial de Divergência ao seu dispor, demonstrando corretamente a interpretação divergente, em face daquilo que constava do acórdão recorrido.

Quanto à informação de que, ao tempo da autuação, o Contribuinte estaria acobertado por medida liminar em Mandado de Segurança, e daí a impossibilidade de exigência de multa, esclareça-se que esta foi suscitada em sede de Contrarrazões, momento processual posterior ao da interposição do Recurso Especial. Confira-se o próprio relatório do presente acórdão:

"Encaminhados os autos à autuada para fins de ciência, ocorrida em 01/04/2016 (e-fl. 296), a contribuinte ofereceu, em 03/05/2016 (e-fl. 269), contrarrazões de e-fls. 300 a 303, onde:

*a) Salaria que o objetivo da autoridade fiscal era prevenir a decadência do crédito tributário, **estando o mesmo com sua exigibilidade suspensa por força de liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança 2007.61.88.022925-2** Assim, não caberia qualquer aplicação de multa de ofício, a partir do disposto no art. 63 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplicando a multa de ofício aplicada pelo recorrido ao caso em tela. Ressalta que tal entendimento também é respaldado pela Súmula CARF nº. 17, editada antes do Recurso Especial da Fazenda Nacional sob análise;" (grifei)*

Ora, não se pode admitir que informação ausente do acórdão recorrido e trazida em sede de Contrarrazões possa ter efeitos de Embargos Declaratórios, com a finalidade de inserir no julgado guerreado uma variável - existência de medida liminar - que teria impacto sobre a matéria recursal - aplicação de penalidade - inviabilizando-lhe o seguimento à Instância Especial.

Diante do exposto, tendo em vista que, ausente no acórdão recorrido a informação acerca de medida liminar, a divergência jurisprudencial foi perfeitamente demonstrada, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Maria Helena Cotta Cardozo