

QUADRO COMPARATIVO DE MULTAS. MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI N. 11.941/2009. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE DE COMPARAÇÃO DE MULTAS POR INFRAÇÕES DE NATUREZAS DISTINTAS.

Para fins de aplicação do artigo 106, II, do CTN, não se deve comparar a multa de ofício atualmente prevista no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991, com o somatório da multa de mora antes prevista no art. 35, II, alínea “a” da Lei nº 8.212/91 com a multa por falta de declaração dos valores apurados em GFIP prevista no revogado §5º do art. 32 da Lei n. 8.212/1991 (CFL 68), por se tratar de penalidades de naturezas distintas.

MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA. NOVA REDAÇÃO DO ART. 35 DA LEI N. 8.212/1991

Em respeito ao princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, II, do CTN, a multa de mora aplicada com base no revogado inciso II, ‘a’ do artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, deve ser limitada a 20%, conforme nova redação do artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, dada pela MP 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009.

MULTA DE OFÍCIO. ART. 35-A DA LEI N. 8.212/1991. APLICAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE. CANCELAMENTO.

A multa de ofício prevista no novel artigo 35-A da Lei n. 8.212/1991 não pode ser aplicada retroatividade, por não se tratar de penalidade mais benéfica ao contribuinte. Necessidade de cancelamento da multa de ofício aplicada retroativamente, em face da impossibilidade de sua conversão em multa de mora pelo órgão julgador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para a competência até 11/2008, excluir dos lançamentos a multa de ofício e determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.841/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte, Vencidos os conselheiros Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari. Designado para redigir o voto o conselheiro Ivacir Julio de Souza.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Ivacir Júlio de Souza - Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas Souza Costa, Marcelo Magalhães Peixoto e Jhonatas Ribeiro da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – RECRIS TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA contra Acórdão nº 10-37.157 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigações principais, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.026.060-0, parte empresa, com valor inicial de R\$ 139.789,05; AIOP nº. 37.026.061-9, parte segurados, com valor inicial de R\$ 76.884,15; e AIOP nº. 37.026.063-5, Terceiros, com valor inicial de R\$ 13.415,09.

Conforme o Relatório Fiscal, o Recorrente desenvolve as atividades empresariais com o objetivo social: "Transporte Rodoviário nacional e internacional de cargas próprias e de terceiros, logística., movimentação, armazenagem, distribuição de mercadorias, depósito e acondicionamento de mercadorias, embalagens, produtos farmacêuticos, medicamentos e insumos sob controle especial, cosméticos, produtos para saúde, correlatos e saneantes domissanitários".

Enquadra-se nos códigos fiscais FPAS 6120 - Empresas de transporte rodoviário (a partir de 01/1994); CNAE fiscal 49302/02 - "Transporte Rodoviário de Cargas exceto (...)"; CNAE 60.26-7 - "Transporte rodoviário de cargas, em geral".

Conforme o Relatório da decisão de primeira instância, o fato gerador da obrigação previdenciária corresponde ao pagamento de remuneração aos contribuintes individuais, freteiros autônomos, no período de 01/2007 a 12/2008, cujo salário de contribuição foi apurado por aferição a partir dos valores informados na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF, bem como nas declarações apresentadas nas GFIP's:

A partir do rendimento tributável declarado pelo contribuinte na DIRF, obteve-se o rendimento bruto pago ao freteiro autônomo sobre o qual apurou-se o salário de contribuição devido à Previdência Social.

Da comparação entre os valores do salário de contribuição calculado a partir do rendimento tributável na DIRF com os valores declarados na GFIP resultaram diferenças que são objeto do presente lançamento fiscal

Em relação aos AIOPs:

(i) AIOP nº 37.026.060-0 - Contribuições da empresa sobre remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais, freteiros autônomos.

(ii) AIOP nº 37.026.061-9 - Contribuição dos contribuintes individuais, freteiros autônomos.

(iii) AIOP nº 37.026.063-5 - Contribuição destinada a Outras Entidades e Fundos (SEST E SENAT). A empresa é responsável pela arrecadação, mediante desconto no respectivo salário de contribuição e pelo recolhimento da contribuição ao SEST e ao SENAT, devida pelo segurado contribuinte individual

transportador autônomo de veículo rodoviário que lhe presta serviços.

Quanto à aplicação dos acréscimos moratórios, a fiscalização realizou um comparativo de multas visando a aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte, considerando-se a Lei 11.941/2009, de forma que aplicou a legislação vigente à época dos fatos geradores.

A Recorrente teve ciência dos AIOPs em 07.10.2011, conforme capa dos AIOPs.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo do Débito - DD, é de 01/2007 a 12/2008.

A Recorrente apresentou Impugnação tempestiva, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

Cientificado das autuações em 07/10/2011 (fls. 03, 24 e 41), o sujeito passivo apresentou impugnação em 07/11/2011, por meio do instrumento de fls.177 a 197, cujos argumentos estão a seguir sintetizados.

AI DEBCAD 37.026.060-0 Reconhece a existência de equívoco nas GFIP's entregues ao longo do período objeto da autuação, e alega que por ocasião da ação fiscal retificou as GFIP's do período fiscalizado o que gerou diferenças no cálculo das contribuições a pagar.

Alega, no entanto, que quase na totalidade, as contribuições foram pagas através das compensações permitidas, advindas de retenções efetuadas por seus tomadores de serviços.

No mérito, aduz que não há que se falar em multa quando a culpa não é do contribuinte, eis que foi induzido ao erro pela fiscalização.

Por tais razões, impõe-se a insubsistência do lançamento já que houve excesso na imposição da multa. Acrescenta que as falhas foram corrigidas dentro do prazo de impugnação, que é primária e que inexistem circunstâncias agravantes, requer, assim, a relevação da multa nos termos da legislação de regência

AI DEBCAD 37.026.061-9 Em preliminar, alega que todos os valores que foram levantados pela fiscalização foram de pequenos transportadores autônomos e freteiros, não havendo necessidade de recolher previdência, eis que os mesmos já eram contribuintes por conta própria.

No mérito, insurge-se contra a multa aplicada, dizendo ser exorbitante e confiscatória. Refere que devem ser observados os princípios constitucionais da capacidade econômica do contribuinte e da vedação ao confisco expressos em matéria tributária (§ 1º, do art. 145 e art. 150, IV, CF/88).

Por outra banda, em respeito ao princípio da proporcionalidade, caso seja mantida a multa, o que em hipótese alguma se espera, requer seja a mesma reduzida para 2%, em atendimento à Lei nº 9.298/96.

Por tais razões, impõe-se a insubsistência do lançamento já que houve excesso na imposição da multa, além de não serem levados em consideração os pagamentos feitos e as compensações realizadas, devendo, então, o mesmo ser revisto e trazidos os valores a patamares consentâneos com a realidade atual de nossa economia, mormente no que se refere ao confisco. Acrescenta que as falhas foram corrigidas dentro do prazo de impugnação, que é primária e que inexistem circunstâncias agravantes, requer, assim, a relevação da multa nos termos da legislação de regência.

AI DEBCAD 37.026.063-5 Reconhece a existência de equívoco nas GFIP's entregues ao longo do período objeto da autuação, o que gerou diferenças no cálculo das contribuições a pagar.

No mérito, insurge-se contra a multa aplicada, dizendo ser exorbitante e confiscatória. Refere que devem ser observados os princípios constitucionais da capacidade econômica do contribuinte e da vedação ao confisco expressos em matéria tributária (§ 1º, do art. 145 e art. 150, IV, CF/88).

Por outra banda, em respeito ao princípio da proporcionalidade, caso seja mantida a multa, o que em hipótese alguma se espera, requer seja a mesma reduzida para 2%, em atendimento à Lei nº 9.298/96.

Por tais razões, impõe-se a insubsistência do lançamento já que houve excesso na imposição da multa, além de não serem levados em consideração os pagamentos feitos e as compensações realizadas, devendo, então, o mesmo ser revisto e trazidos os valores a patamares consentâneos com a realidade atual de nossa economia, mormente no que se refere ao confisco. Acrescenta que as falhas foram corrigidas dentro do prazo de impugnação, que é primária e que inexistem circunstâncias agravantes, requer, assim, a relevação da multa nos termos da legislação de regência.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 10-37.157 - 7ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AI Debcad nº 37.026.060-0

*AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.
CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA.*

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. FRETEIROS AUTÔNOMOS. MULTA. CONFISCO.

AI Deb cad nº 37.026.061-9 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. FRETEIROS AUTÔNOMOS. MULTA. CONFISCO.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

AI Deb cad nº 37.026.063-5 AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. MULTA. CONFISCO.

A incidência de multa no lançamento de ofício tem disposição expressa e obedece ao percentual previsto na legislação aplicável.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

A arguição no sentido de desconstituir o lançamento deve vir acompanhada de provas de forma a promover o convencimento do julgador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Sala de Sessões, em 29 de fevereiro de 2012.

Inconformada com a decisão de primeira instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, reiterando os argumentos deduzidos em sede de Impugnação e combatendo a decisão de primeira instância, em apertada síntese:

(ii) Das alterações inerentes ao sistema SEFIP - informação da GFIP

Em busca da verdade material, aponta diversas situações nas quais o procedimento de envio da GFIP pelo sistema SEFIP, incluindo retificações na mesma, ocasionava divergências.

À época da apresentação das GFIPs, durante o período fiscalizado, o sistema utilizado pelo INSS anulava as GFIPs anteriores, se novas GFIPs retificadas fossem apresentadas.

(iii) Alegações de inconstitucionalidade - controle de constitucionalidade pelo julgador administrativo

(iv) Dos juros equivalentes à Taxa SELIC

Questiona o pagamento do tributo acrescido da Taxa SELIC.

(v) Da relevação da multa plicada

Houve a correção de eventuais falhas dentro do prazo da impugnação e que, por ser primária e por inexistirem circunstâncias agravantes, poderia haver a relevação da multa ou, pelo menos, a sua mitigação.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação colhida aos autos a partir da data de ciência do Acórdão da decisão de primeira instância e a data de protocolo do Recurso Voluntário.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

(i) Do depósito recursal

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

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

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

(A) Da regularidade do lançamento.

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – RECRIS TRANSPORTES E LOGISTICA LTDA contra Acórdão nº 10-37.157 - 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigações principais, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.026.060-0, parte empresa, com valor inicial de R\$ 139.789,05; AIOP nº. 37.026.061-9, parte segurados, com valor inicial de R\$ 76.884,15; e AIOP nº. 37.026.063-5, Terceiros, com valor inicial de R\$ 13.415,09.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foram lavrados AIOPs que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

Lei nº 8.212/91

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

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DD - Discriminativo Analítico do Débito (Este relatório lista, em suas páginas iniciais, todas as características que compõem o levantamento, que é um agrupamento de informações que servirão para apurar o débito de contribuição previdenciária existente. Na seqüência, discrimina, por estabelecimento, competência e levantamento, as bases de cálculo, as rubricas, as alíquotas, os valores já recolhidos, confessados, autuados ou retidos, as deduções permitidas (salário-família, salário-maternidade e compensações), as diferenças existentes e o valor dos juros SELIC, da multa e do total cobrado);

c. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

d. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

e. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se o AIOP nº. 37.338.060-7, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se

referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

(iii) Alegações de inconstitucionalidade - controle de constitucionalidade pelo julgador administrativo

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº-73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) (gn).

Ainda, o art. 59, caput, Decreto 7.574/2011:

Art.59. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, § 6º, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25):

I-que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II-que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Ademais, há **a Súmula nº 2 do CARF**, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

DO MÉRITO

(ii) Das alterações inerentes ao sistema SEFIP - informação da GFIP

Em busca da verdade material, aponta diversas situações nas quais o procedimento de envio da GFIP pelo sistema SEFIP, incluindo retificações na mesma, ocasionava divergências.

À época da apresentação das GFIPs, durante o período fiscalizado, o sistema utilizado pelo INSS anulava as GFIPs anteriores, se novas GFIPs retificadas fossem apresentadas.

Analisemos.

Resumidamente, a Recorrente alega que houve dificuldades na informação da GFIP devido às dificuldades impostas pelo sistema de transmissão da GFIP.

Ora, obviamente tal argumentação, em que pese ser razoável no sentido de existência de eventuais complexidades quando da utilização do sistema SEFIP, não pode prosperar porque essas eventuais dificuldades de transmissão de informações consistentes no sistema SEFIP deveriam ter sido enfrentadas em procedimento próprio na unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte.

Diante do exposto, não prospera a argumentação do Recorrente.

DO MÉRITO

(iv) Dos juros equivalentes à Taxa SELIC

Questiona o pagamento do tributo acrescido da Taxa SELIC.

Analisemos.

Registre-se, porque importante, que a legislação de regência, sobretudo a Lei nº 8.212/91, na redação anterior à dada pela Lei 11.941/2009, afasta literalmente os argumentos erguidos pelo Recorrente.

De fato, as contribuições sociais arrecadadas estão sujeitas à incidência da taxa referencial SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)

Neste sentido, há a Súmula nº 4 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente estabelece a aplicação da taxa SELIC.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Nesse contexto, correta a aplicação da taxa SELIC como juros de mora, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212/91, na redação anterior à dada pela Lei 11.941/2009.

(v) Da relevação da multa plicada

Houve a correção de eventuais falhas dentro do prazo da impugnação e que, por ser primária e por inexistirem circunstâncias agravantes, poderia haver a relevação da multa ou, pelo menos, a sua mitigação.

Analisemos.

Conforme já debatido em sede de primeira instância, às fls. 215, a relevação da multa era aplicável exclusivamente às obrigações acessórias, conforme o previsto no parágrafo 1º do artigo 291 do Decreto 3.049/1999, vigeu até 12.01.2009, quando foi revogado pelo Decreto nº 6.727/2009.

Ora, o presente processo trata exclusivamente de Autos de Infração de obrigação principal, não cabendo, portanto, a relevação da multa por ausência de expressa previsão legal.

Diante do exposto, não prospera a argumentação do Recorrente.

(B) Das multas aplicadas

Quanto à aplicação dos acréscimos moratórios, a fiscalização realizou um comparativo de multas visando a aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte, considerando-se a Lei 11.941/2009.

Diante do exposto, considero que, em relação à aplicação das multas, a autuação considerou a situação mais favorável ao contribuinte nos termos da Lei 11.941/2009.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, NEGAR-LHE PROVIMENTO.**

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro

Voto Vencedor

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Redator Designado

Conforme já informado no voto do eminente relator, Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, quanto à aplicação dos acréscimos moratórios, a fiscalização realizou um comparativo de multas visando a aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte, considerando-se a Lei 11.941/2009, de forma que aplicou a legislação vigente à época dos fatos geradores.

Inicialmente, em relação às competências até 11/2008, inclusive, o fiscal autuante, com o intuito de identificar a penalidade aplicável ao presente processo, efetuou a comparação entre as multas previstas na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e as previstas após as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009.

Para tanto, efetuou planilha comparativa, através da qual somou à multa de mora prevista no art. 35, II, alínea “a” da Lei nº 8.212/91 a multa por falta de declaração dos valores apurados em GFIP prevista no art. 32, §5º da Lei n. 8.212/1991 (CFL 68), comparando o seu resultado com as penalidades previstas na legislação atual – multa de ofício de 75%, somada à multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no atual art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 (CFL 78).

Como resultado desse confronto, a Fiscalização concluiu ser a sistemática antiga mais benéfica em determinadas competências, lançando a multa de mora de 24% prevista no artigo 35 da Lei n. 8.212/1991, enquanto que, em outras competências, entendeu

ser a sistemática nova mais favorável, tendo, por conseguinte, lançado a multa de 75% sobre os créditos tributários apurados na competência.

A autoridade lançadora considerou, portanto, que a sanção progressiva prevista na redação anterior do art. 35 da Lei nº 8.212/91 tem natureza de multa de ofício, daí porque a comparou com a multa de 75% inserida no regime jurídico das contribuições previdenciárias em dezembro de 2008, pela inclusão do art. 35-A na Lei nº 8.212/91, promovida pela MP 449/2008.

No entanto, entendo ser equivocado o procedimento eleito pela Auditoria-Fiscal para quantificação das sanções, seja porque cumulou penalidades referentes a infrações distintas: multa de mora por falta de recolhimento da contribuição previdenciária somada à multa por falta de declaração em GFIP, comparando o seu resultado à soma da multa de ofício prevista no atual artigo 35-A da Lei n. 8.212/1991 com a multa por omissões ou incorreções em GFIP prevista no atual art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 (CFL 78); seja porque considerou que a multa de 24% teria natureza de multa de ofício, entendimento com o qual não coaduno. Vejamos.

Antes das alterações introduzidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a multa moratória encontrava previsão no art. 35 da Lei nº 8.212/1991. Vejamos o que dispunha o referido dispositivo, com a redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(...)

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

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

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;

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;

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;

c) quarenta 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;

d) cinquenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) setenta por cento, se houve parcelamento;

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;

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.

Como se infere da norma acima colacionada, a multa moratória incluída em notificação fiscal de lançamento ou Dívida Ativa era progressiva, aumentando a depender da fase em que se efetivasse o pagamento ou parcelamento do crédito tributário, podendo alcançar o patamar de 100% caso parcelada depois de ajuizada a execução fiscal.

Ocorre que, atualmente, se encontra em vigor norma punitiva da mora mais benéfica, já que o art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação veiculada pela Lei nº 11.941/2009, passou a determinar a aplicação do art. 61 da Lei nº 9.430/96 aos débitos previdenciários, segundo o qual a penalidade moratória não pode ultrapassar o percentual de 20%.

Ou seja, a multa de mora deve ser limitada a 20%, em observância ao quanto disposto no art. 61 da Lei n. 9.430/1996, e não mais ser elevada em função da fase em que o pagamento se efetivasse, até o patamar de 100%.

Isto porque, apesar de a lei tributária de regência ser aquela em vigor à época da ocorrência do fato gerador, adota-se a retroatividade benigna quando a lei posterior comine à infração penalidade da mesma natureza e menos gravosa, nos termos do art. 106, II, 'a' do CTN (Código Tributário Nacional).

Com o advento da MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, não só foi alterada a redação do art. 35 da Lei 8.212/91, que trazia as regras de aplicação das multas de mora progressiva, mas também foi acrescentado à Lei nº 8.212/91 o art. 35-A, o qual passou a apenar a falta de recolhimento do tributo com a multa de ofício correspondente a 75% do crédito tributário objeto de lançamento, penalidade essa até então inexistente no ordenamento jurídico.

Dessa forma, em relação à multa de ofício, aplicada no montante de 75% nas competências até 11/2008, inclusive, estas devem ser canceladas, por não existir na legislação vigente à época do fato gerador multa de ofício em decorrência da falta de pagamento da contribuição previdenciária, mas tão-somente multa de mora.

Vale notar que a exclusão da multa de ofício de 75% ora realizada é a única medida que pode ser efetuada por esse órgão julgador, que não tem competência para convertê-la em multa de mora, pois isso demandaria um novo lançamento para constituição de crédito

tributário relativo à penalidade de natureza distinta, atividade essa privativa da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

O CARF vem se posicionando no sentido de ser incabível a conversão de multas de naturezas distintas, a uma porque, tratando-se de penalidade, não se pode adotar o princípio da fungibilidade; a duas porque, para a cobrança da multa de mora seria necessário novo lançamento, que não pode ser realizado pela autoridade julgadora. Vejamos o trecho da ementa e voto proferido em sede de Recurso Voluntário nº 160.001 nos autos do processo 10380.10071712003-38 (Decisão publicada em 04.02.2009):

CONVERSÃO DE MULTA DE OFÍCIO EM MULTA DE MORA - NOVO LANÇAMENTO - A conversão de multa de ofício isolada, exigida por meio de Auto de Infração, em multa de mora, caracteriza um novo lançamento, o que é vedado à instância de julgamento. Recurso parcialmente provido.

(...)

“Quanto à decisão de primeira instância, importa salientar que esta, a pretexto de mitigar a multa de ofício aplicada por meio de Auto de Infração, na verdade converteu-a em multa de mora, promovendo assim um novo lançamento, o que é vedado à Autoridade Julgadora. Ademais, em se tratando de penalidades, é inaplicável o princípio da fungibilidade, tendo em vista a tipicidade cerrada que cerca essa espécie de exigência tributária.”

Dessa forma, a atividade do lançamento é privativa da autoridade administrativa, sendo defeso ao órgão julgador, seja ele administrativo ou judicial, a mudança de classificação ou de enquadramento ao suporte normativo estabelecido pela autoridade competente. O que pode a autoridade julgadora, com respaldo no artigo 106 do CTN, é apenas reduzir a penalidade aplicada, caso lei posterior comine a determinado fato penalidade menos severa. A mudança da natureza da multa aplicada, contudo, não é permitida.

Assim, a multa de mora por descumprimento de obrigação principal da nova sistemática deve ser comparada com multa de mora por descumprimento de obrigação principal da sistemática anterior; do que resulta a necessidade de limitar a 20% a penalidade aplicada até a competência 11/2008, inclusive, e excluir a multa de 75% sobre o crédito tributário apurado até a competência 11/2008, inclusive.

Ressalto que, em relação às competências posteriores a 12/2008, inclusive, mantenho a multa aplicada no percentual de 75%, visto que, à época dos fatos geradores, tal penalidade já se encontrava em vigor.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto pelo: (i) cancelamento da multa de ofício de 75% aplicada até a competência de 11/2008, inclusive; e (ii) para determinar, até a competência de 11/2008, inclusive, o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza