



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

Processo nº 11080.729721/2011-30
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.908 – 2ª Turma
Sessão de 13 de abril de 2016
Matéria Multas - retroatividade benigna
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AMEMD SAÚDE SOCIEDADE SIMPLES LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2008

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS E ACESSÓRIAS.
APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações principais e acessórias foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, deve ser comparada a soma das duas multas aplicadas conforme a legislação vigente à época dos fatos geradores, com a penalidade prevista no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991 (75% sobre a totalidade ou diferença de contribuição, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996).

Recurso Especial do Procurador provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Teresa Martinez Lopez, que negaram provimento ao recurso. Votou pelas conclusões a Conselheira Patrícia da Silva.

(assinado digitalmente)

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora.

EDITADO EM: 25/04/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), 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

Trata-se de exigência por meio dos seguintes procedimentos:

- Auto de Infração relativo às Contribuições Previdenciária da empresa incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais, não declaradas em GFIP, nas competências 10/2006 a 12/2008.

- Auto de Infração decorrente da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período de 10/2006 a 11/2008.

Em sessão plenária de 17/10/2013, foi julgado o Recurso Voluntário s/n, prolatando-se o Acórdão nº 2403-002.313 (fls. 1.091 a 1.128), assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2008

MULTA DE MORA. RECÁLCULO.

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

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. MULTA GFIP.

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

A multa deverá ser recalculada, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 32A da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO.

O indeferimento do pedido de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa, quando demonstrada sua prescindibilidade.

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

Autenticado digitalmente em 26/04/2016 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 28/0

4/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO, Assinado digitalmente em 26/04/2016 por MARIA HELENA COTT

A CARDOZO

Impresso em 20/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Considerar-se-á como não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, IV c/c §1º do Decreto nº 70.235/72.

DECADÊNCIA. SIMULAÇÃO.

Em caso de simulação aplica-se a regra do artigo 173, I do CTN.

Recurso Voluntário provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

A decisão foi assim resumida:

"ACORDAM os membros do Colegiado, em Preliminar, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso na questão da decadência. Vencidos os conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Júlio de Souza e Marcelo Freitas de Souza Costa. No Mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para o recálculo da multa do AI 37.334.8398 de acordo com o disciplinado no art. 32A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Por maioria de votos, em dar provimento parcial para o recálculo da multa de mora do AI 37.334.8401, com base na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei nº 8.212/91, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Pelo voto de qualidade, em reconhecer devida a tributação. Vencidos os conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Júlio de Souza e Marcelo Freitas de Souza Costa."

O processo foi enviado à PGFN em 24/02/2015 (Despacho de Encaminhamento de fls. 1.129). Assim, conforme o art. 7º, da Portaria MF nº 527, de 2010, a Fazenda Nacional poderia interpor Recurso Especial até 10/04/2015, o que foi feito em 07/04/2015 (fls. 1.130 a 1.145), conforme o Despacho de Encaminhamento de fls. 1.146.

O Recurso Especial, interposto com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, visa rediscutir as seguintes matérias:

- multa pelo descumprimento da obrigação principal;
- multa pelo descumprimento de obrigações acessórias.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-130/2015, de 15/06/2015 (fls. 1.148 a 1.155).

Relativamente à primeira matéria, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- o artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na nova redação conferida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, 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;

- para a solução destes questionamentos, deve-se lembrar que 'não se interpreta o Direito em tiras, aos pedaços. (...) um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum' (Grau, Eros Roberto. Ensaio e *Discurso* sobre a Interpretação/Aplicação do *Direito*. 2º edição. São Paulo: Melhoramentos, pág. 40);

- nesse contexto, impende 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;

"Art. 35-A - Nos casos de lançamento de ofício relativos as contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996".

- o inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

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

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

- a redação do art. 35-A é clara: efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

- assim, à semelhança do que ocorre com os demais tributos federais, verificado que o contribuinte não realizou o pagamento ou o recolhimento do tributo devido e não declarou no documento próprio (GFIP) todos os dados relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias (a respeito, ver as fls. 38/39 do Relatório Fiscal), cumpre à fiscalização realizar o lançamento de ofício e aplicar a respectiva multa (de ofício) prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

- por outro lado, como sói ocorrer com os demais tributos federais, a incidência da multa de mora 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;

- assim, 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 2009;

- é o que se percebe pela simples leitura do art. 35-A da Lei nº 8.212, cuja literalidade se pede vênha para repisar:

"Art. 35-A - Nos casos de lançamento de ofício relativos as contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996".

- logo, diante da redação explícita da norma, fica claro que, tratando-se de lançamento de ofício, considerando-se que não houve no caso o recolhimento ou pagamento do tributo devido, a multa a ser aplicada é aquela prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996;

- a multa de mora, diante da novel sistemática, tanto no microsistema previdenciário, quanto de acordo com a disciplina da Lei nº 9.430 aplicável em relação aos demais tributos federais, não terá lugar nesse lançamento de ofício;

- 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, de 1996, diante da literalidade do art. 35-A;

- nessa esteira, não há como se adotar outro entendimento sendo o de que a multa de mora prevista no art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991 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;

- como conclusão, para se averiguar sobre a ocorrência da retroatividade benigna no caso concreto, a comparação entre normas deve ser feita entre o art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991 em sua redação antiga (revogada) e o art. 35-A da LOPS;

- por fim, cumpre voltar a atenção para o disposto na Instrução Normativa RFB nº 971 de 13/11/2009, sobre as regras a serem observadas em razão do advento da MP nº 449, de 2008 posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 2009:

"Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.”

- nessa linha de raciocínio, o Auto de Infração de obrigação principal deve ser mantido, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A da MP nº 449/2008.

Relativamente à segunda matéria - **multa pelo descumprimento de obrigações acessórias** - a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- nosso ordenamento jurídico rechaça a existência de *bis in idem* na aplicação de penalidades tributárias, portanto não é legítima a aplicação de mais de uma penalidade em razão do cometimento da mesma infração tributária, sendo certo que o contribuinte não pode ser apenado duas vezes pelo cometimento de um mesmo ilícito;

- nessa linha, constata-se que antes das inovações da MP nº 449, de 2008, atualmente convertida na Lei nº 11.941, de 2009, o lançamento do principal era realizado separadamente, em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II, da Lei nº 8.212, de 1991, além da lavratura do auto de infração, com base no artigo 32, da Lei nº 8.212, de 1991 (multa isolada).

- com o advento da MP nº 449, de 2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: artigo 32-A e artigo 35-A, ambos da Lei nº 8.212, de 1991.

- o art. 32-A, em sua redação dada pela MP nº 449, de 2008, dispõe que:

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

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

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

- trata-se de preceito normativo destinado unicamente a penalizar o contribuinte que deixa de informar em GFIP dados relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91;

- o atual regramento não criou maiores inovações aos preceitos do antigo art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, exceto no que tange ao percentual máximo da multa que, agora, passou a ser de 20% ;

- assim, a infração antes penalizada por meio do art. 32, passou a ser enquadrada no art. 32-A, com a multa reduzida;

- contudo, a MP nº 449, de 2008, também inseriu no ordenamento jurídico o art. 35-A, *in verbis*:

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

- tal dispositivo remete à aplicação do artigo 44, da Lei nº 9.430, de 96, que dispõe:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 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;**”*

- a leitura do dispositivo acima transcrito corrobora a tese suscitada no acórdão paradigma e ora defendida, no sentido de que o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e também o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata);

- por certo, devesse privilegiar a interpretação no sentido de que a lei não utiliza palavras ou expressões inúteis e, em consonância com essa sistemática, tem-se que a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, ocorrerá quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as contribuições destinadas a Seguridade Social foram devidamente recolhidas;

- por outro lado, toda vez que houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212, de 1991;

- essa foi a conclusão a que chegou o eminente relator do acórdão paradigma e que reflete a melhor interpretação da nova sistemática de lançamento das contribuições previdenciárias;

- ressalta-se que, conforme salientado alhures, houve lançamento de contribuições sociais em decorrência da atividade de fiscalização que deu origem ao presente feito;

- logo, de acordo com a nova sistemática, o dispositivo legal a ser aplicado seria o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, com a multa prevista no lançamento de ofício (artigo 44 da Lei nº 9.430/96).

- nessa linha de raciocínio, a NFLD (AIOP) e o Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória devem ser mantidos, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se as duas multas anteriores (art. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35, II-A, da MP nº 449/2008.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial, no sentido de se verificar, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a soma das duas multas anteriores (art. 35, II, e art. 32, IV, da norma revogada) ou a do art. 35-A da MP 449/2008.

Cientificada, a Contribuinte quedou-se silente (fls. 1.160 a 1.165).

Voto

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Trata-se de exigência por meio dos seguintes procedimentos:

- Auto de Infração relativo às Contribuições Previdenciária da empresa incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais, não declaradas em GFIP, nas competências 10/2006 a 12/2008.

- Auto de Infração decorrente da apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período de 10/2006 a 11/2008.

A Fazenda Nacional questiona a aferição acerca da aplicação da retroatividade benigna efetuada no acórdão recorrido, o que será aqui tratado de forma global, relativamente às penalidades pelo descumprimento de obrigações principais e acessórias.

Os artigos da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações da Lei nº 9.528, de 1997, que previam as penalidades por descumprimento de obrigações principais e acessórias, tinham a seguinte redação:

“Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§4º. A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo.

§ 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.*

(...)

Art. 35. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º e abril de 1997, 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) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;

c) vinte 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 – CRP;

d) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa.”

Assim, no caso em apreço, considerando-se que houve aplicação de multas pelo descumprimento de obrigações principais e acessórias, no contexto de lançamento de ofício, o entendimento desta CSRF é no sentido de que, embora a antiga redação dos artigos 32 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, não contivesse a expressão “lançamento de ofício”, o fato de as penalidades serem exigidas por meio de Autos de Infração distintos não deixava dúvidas acerca da natureza material de multas de ofício.

Resta perquirir se as alterações posteriores à autuação, implementadas pela Lei nº 11.941, de 2009, representariam a exigência de penalidade mais benéfica ao Contribuinte, hipótese que autorizaria a sua aplicação retroativa, a teor do art. 106, II, do CTN. Para tanto, porém, é necessário que se estabeleça a exata correlação entre as multas anteriormente previstas e aquelas estabelecidas pela Lei nº 11.941, de 2009, a ver se efetivamente seria o caso, e em que condições aplicar-se-ia a retroatividade benigna.

As alterações promovidas pela Lei nº 11.941, de 2009, nos artigos 32 e 35, da Lei nº 8.212, de 1991, no sentido de uniformizar os procedimentos de constituição e exigência dos créditos tributários, previdenciários e não previdenciários, são as seguintes:

“Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

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;

(...)

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui 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.

(...)

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

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

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

(...)

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, 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 27 de dezembro de 1996.

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

E o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, assim estabelece:

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

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

Destarte, resta claro que, com o advento da Lei nº 11.941, de 2009, o lançamento de ofício envolvendo a exigência de contribuições previdenciárias, bem como a verificação de falta de declaração do respectivo fato gerador em GFIP, sujeita o Contribuinte a

uma única multa, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença da contribuição, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Com efeito, a interpretação sistemática da legislação tributária não admite a instituição, em um mesmo ordenamento jurídico, de duas penalidades para a mesma conduta, o que autoriza a interpretação no sentido de que as penalidades previstas no art. 32-A não são aplicáveis às situações em que se verifica a falta de declaração/declaração inexata, combinada com a falta de recolhimento da contribuição previdenciária, eis que tal conduta está claramente tipificada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, conclui-se que deve ser restabelecida a forma de cálculo utilizada no lançamento, que já promoveu a aferição acerca da opção mais benéfica, nos moldes requeridos pela Recorrente, a saber:

- a soma das duas multas, aplicadas nos Autos de Infração de descumprimento de obrigações principais e acessórias, vigentes à época do fato gerador; ou

- a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de contribuição, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Relatora