



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

Processo nº 11831.001602/2007-01
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-006.225 – 2ª Turma
Sessão de 28 de novembro de 2017
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ÁGUA LIMPA TRANSPORTES E OUTROS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/03/2004

MULTA. RETROATIVIDADE BENÉFICA. APLICAÇÃO

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

PROCEDIMENTO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. NÃO CONFIGURAÇÃO. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO FÁTICA EM RELAÇÃO A UMA EMPRESA INTEGRANTE.

Depende a inclusão de determinada empresa em grupo econômico de fato, caracterizado quando da ação fiscal, de comprovação de sua vinculação comercial, operacional, patrimonial e/ou contábil ao grupo, a partir de uma unidade de direção ou comando. De outra forma, não se pode cogitar a inclusão da empresa no grupo econômico assim caracterizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do responsável solidário Companhia União Empreendimentos e Participações e, no mérito, em dar-lhe provimento, para excluí-lo do pólo passivo.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), 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 Ana Cecília Lustosa da Cruz (Suplente convocada).

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2301-003.222, prolatado pela 1ª. Turma Ordinária da 3ª. Câmara da 2ª. Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na sessão plenária de 22 de novembro de 2012 (e-fls. 1940 a 1951). Ali, por voto de qualidade, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1999 a 31/03/2004

DECADÊNCIA PARCIAL.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer as disposições da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, no que diz respeito a prescrição e decadência.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.

Não havendo recolhimento antecipado da contribuição previdenciária devida incidente sobre a remuneração paga pela empresa aos segurados a seu serviço, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN, pois trata-se de lançamento de ofício.

SOCIEDADE PERTENCENTE AO MESMO GRUPO ECONÔMICO. EXISTÊNCIA DEMONSTRADA. CRITÉRIOS DE CONSTATAÇÃO E CARACTERIZAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO.

Compõe grupo econômico de fato as empresas controladas e administradas conjunta e unitariamente, de forma que se confunde em um mesmo grupo de pessoas a administração e controle interno, e a própria atuação de mercado.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Decisão: I) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no que tange à decadência, devido a aplicação da regra expressa no I, Art. 173 do CTN, para excluir do lançamento as contribuições lançadas até 11/2000, anteriores a 12/2000, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Adriano Gonzáles Silvério, Wilson Antônio de Souza Corrêa e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; 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; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redatora: Bernadete de Oliveira Barros.

Enviados os autos à Fazenda Nacional para fins de ciência do Acórdão, ocorrida em 12/09/2013 (e-fl. 1952), sua Procuradoria apresentou, em 13/09/2013 (e-fl. 1954), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do Anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009 (e-fls. 1955 a 1964).

Alega-se, no pleito, quanto à matéria de retroatividade benéfica da multa, divergência em relação ao decidido por esta 2ª. Turma da CSRF, em 09/03/10, no âmbito do Acórdão nº. 9202-02.086, de ementa e decisão a seguir transcritas.

Acórdão 9202-02.086

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 como 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, em 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.

Após defender a existência de divergência interpretativa, caracterizada pela similitude de situações fáticas e soluções diametralmente opostas, em linhas gerais argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) O artigo 35 da Lei nº. 8.212/91, na nova redação conferida pela MP nº. 449/2008, convertida na Lei nº. 11.941/2009, 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". 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 previdenciários e respectivos acréscimos legais, de forma similar à sistemática aplicável para os demais tributos federais;

b) A redação do art. 35-A é clara. Efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35 da Lei nº. 8.212/91, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96. 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, cumpre à fiscalização realizar o lançamento de ofício e aplicar a respectiva multa (de ofício) prevista no artigo 44 da Lei nº. 9.430/96;

c) Por outro lado, como já ocorre com os demais tributos federais, a incidência da multa de mora ocorrerá naqueles casos expressos no art. 61 da Lei nº. 9.430/96. 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, são exigidos, 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. 11.941/09;

d) 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. 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. 9.430/96. 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. 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. 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) e o art. 35-A da LOPS. Cita, ainda a necessidade de aplicação da IN RFB nº. 971, de 2009;

e) Subsidiariamente, ressalta que, mesmo que se entenda pela diversidade de natureza das multas, também não se poderia falar na espécie em retroatividade benigna entre a multa prevista no art. 35 da norma revogada e na novel redação emprestada ao mesmo dispositivo pela Lei nº 11.941.

Requer, assim, que seja admitido e provido o presente recurso para reformar o acórdão recorrido, a fim de que seja verificada, na execução do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei nº. 8.212/91.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 1966 a 1968.

Cientificada em 27/08/14 (e-fl. 1978) a sucessora por incorporação da autuada (Frigorífico Margen Ltda. - CNPJ 25.068.875/0001-56), bem assim os responsáveis solidários Cia União Empreendimentos e Participações - CNPJ 05.166.882/0001-83 e Ney Agilson Padilha - CPF 001.938.478-50, respectivamente em 01/09/14 (e-fl. 1979) e 26/08/14 (e-fl. 1980), estes dois últimos apresentam, conjuntamente:

a) Em 15/09/14 (e-fl. 1982), contrarrazões ao pleito Fazendário (e-fls. 1981 a 1990), onde se alega que pretende a recorrente, sem qualquer respaldo, alterar o entendimento exposto no julgado, simplesmente por não atender ao seu desmedido anseio arrecadatório. Entendem os contrarrazoantes que, ainda que o paradigma citado não possua qualquer ascensão ou vinculação com o entendimento atacado, pretende a recorrente impor a obrigatoriedade de

sua aplicação sobre o presente julgado, na tentativa exclusiva e não justificada de reformá-lo, para, com isso, obter vantagens não lhe concedidas por Lei, visando obstar a aplicação do princípio da retroatividade benigna. Melhor explicitando, pretende reformular o julgado sem que tenha apresentado a necessária justificativa, demonstrado prejuízo, ou mesmo, ilegalidade. Requer, assim, o desprovimento do recurso fazendário;

b) em 15/09/14 (e-fl. 1992), Recurso Especial de sua iniciativa de e-fls. 1991 a 2001 e anexos, tendo sido, porém, somente admitido o Recurso Especial de titularidade do responsável solidário Cia União Empreendimentos e Participações - CNPJ 05.166.882/0001-83, na forma de despachos de admissibilidade de e-fls. 2008 a 2022.

No referido Recurso Especial admitido alega-se divergência do Recorrido em relação ao decidido pela 1ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª. Seção deste CARF, através do Acórdão 2401-002.951, prolatado em 14 de março de 2013, de ementa e decisão a seguir transcritas:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2004

*CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO E
CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO
RECOLHIMENTO.*

Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 173, I, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, inexistindo a ocorrência de pagamento em relação ao período pretensamente decaído, impõe-se a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ser efetuado o lançamento, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da

aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual estabelece a observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp nº 973.733/SC.

LANÇAMENTO. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. EVENTUAIS IRREGULARIDADES. NULIDADE. NÃO APLICABILIDADE. JURISPRUDÊNCIA DOMINANTE.

Na esteira da jurisprudência dominante no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a existência de eventuais irregularidades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, não tem o condão de ensejar a nulidade do lançamento, entendimento que, apesar de não compartilhar, adoto em homenagem à economia processual.

PROCEDIMENTO FISCAL. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. NÃO CONFIGURAÇÃO. AUSÊNCIA COMPROVAÇÃO FÁTICA EM RELAÇÃO A UMA EMPRESA INTEGRANTE.

Somente quando demonstrados e comprovados todos os elementos necessários à caracterização de Grupo Econômico de fato, poderá a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito previdenciário a todas as empresas integrantes daquele Grupo, de maneira a oferecer segurança e certeza no pagamento dos tributos efetivamente devidos pela contribuinte, conforme preceitos contidos na legislação tributária, notadamente no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/91. Inexistindo a comprovação da vinculação comercial entre uma das empresas pretensamente integrante com a notificada, sobretudo quanto à unidade de comando e confusão societária, patrimonial e contábil, não se pode cogitar na caracterização do grupo econômico de fato entre referidas empresas.

CO-RESPONSABILIZAÇÃO DOS SÓCIOS DA EMPRESA.

A indicação dos sócios da empresa no anexo da notificação fiscal denominado CORESP não representa nenhuma irregularidade e/ou ilegalidade, eis que referida co-responsabilização em relação ao crédito previdenciário constituído, encontra respaldo nos dispositivos legais que regulam a matéria, vigentes à época, especialmente no artigo 660, inciso X, da Instrução Normativa nº 03/2005. De conformidade com a Súmula CARF nº 88 o anexo CORESP tem função meramente informativa, não tendo o condão de atribuir sujeição passiva ou responsabilidade solidária às pessoas físicas ali elencadas.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade,

cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Preliminar de Ilegitimidade Passiva Acolhida.

Recursos de Ofício e Voluntário Negado.

Decisão: I) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. II) por unanimidade de votos: a) rejeitar as preliminares de nulidade; b) excluir do grupo econômico de fato a empresa Cia União Empreendimentos e Participações e c) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Alega-se, quanto à Cia. União, que:

a) A empresa sustenta, desde o início, sua ilegitimidade passiva para responder pelo débito objeto da NFLD, cuja apreciação é objeto da presente pretensão, por não compor suposto e pretenso "grupo econômico", eis que como se verifica, *in casu*:

- A uma, foi criada posteriormente à ocorrência dos fatos geradores, que segundo a NFLD principiaram em 5/1999.

- A duas, jamais, e em tempo algum, houve o apontamento específico de qualquer vinculação de suas atividades com a dos autuados, excetuando-se o fato de contar com a participação societária de Ney Agilson Padilha;

b) não obstante demonstrados estes fatos - concretos, relevantes e definitivos - para o deslinde da questão, todas as decisões proferidas no presente procedimento os vêm deixando de lado, invariavelmente, para permanecer no terreno das conjecturas e suposições, o que faz culminar com sua indevida - e ilícita - permanência no pólo passivo da absurda exigência fiscal;

c) Conforme paradigma, tal entendimento conflita com outros já proferidos a respeito da questão, e que, ao contrário do decidido nestes Autos, reconhecem a abusividade da conduta do Fisco e terminam por excluir a Cia. União do pólo passivo. Impositivo, assim, reconhecer que não há, nos Autos, qualquer elemento que permita a conclusão de responsabilidade dos ora Recorrentes pelo débito em testilha;

d) Não bastasse isso, o julgado padece de nulidade, por não apontar os elementos cuja concretude possam ter levado ao indigitado entendimento, impondo-se, neste talante, o necessário decreto. Em caso de manutenção do decisório, impõe-se a este órgão julgador esclarecer - e apontar - com a necessária especificidade, os elementos dos Autos que indiquem, com precisão, ainda que mínima, onde possam residir, para, assim, permitir aos Recorrentes o exercício do amplo contraditório, na forma que lhes garante a Constituição Federal em vigor.

Encaminhados os autos à PGFN para fins de ciência, envio este ocorrido em 14/06/16 (e-fl. 2036), esta apresentou, em 27/06/16 (e-fl. 2053), contrarrazões de e-fls. 2037 a 2052, onde:

a) cita o art. 30, IX da Lei no. 8.212, de 24 de junho de 1991 e farta jurisprudência, defendendo, assim a existência de solidariedade de direito, com fulcro no

referido dispositivo, a qual independe de depende de demonstração de qualquer interesse comum;

b) Alega que *in casu*, houve a caracterização de grupo econômico, uma vez que:

b.1) para caracterizar grupo econômico, é necessário haver a conjugação dos seguintes elementos: a) composição de entidades estruturadas como empresas; b) que, entre elas, haja um nexo relacional;

b.2) No tocante a esse último requisito, uns entendem que essa relação deve ser ordem hierárquica. Mas há quem entenda que, para configuração do grupo econômico, não é mister que uma empresa seja administradora da outra ou que possua grau hierárquico ascendente, sendo suficiente uma relação de simples coordenação dos entes empresariais envolvidos, que é o entendimento moderno. Entende que a situação sob análise atende todas essas definições dadas, como se verifica nos inúmeros fatos levantados pela fiscalização.

b.3) Também pode ser constatada a afirmação de que algumas empresas desse grupo utilizaram interpostas pessoas para figurarem como sócios, ocultando as identidades dos verdadeiros proprietários, donde se pode concluir a formação de um grupo econômico de fato, em face de um poder de controle único, que se encontra reunido nas mãos dos Srs. Mauro Suaiden, Geraldo Antônio Prearo e Ney Agilson Padilha.

b.4) Cabe apontar, ainda, a incessante transferência patrimonial e alteração da estrutura societária dessas empresas. Isso demonstra que, entre as empresas, há um nexo relacional.

b.5) Vale ressaltar também o entendimento ventilado no acórdão nº 206-01;818 que, ao concluir pela caracterização do grupo econômico de fato, GRUPO MARGEN, examinou o conjunto das provas e constatações pelo Fisco em relação a todas as empresas, em total contraposição ao posicionamento da decisão recorrida;

Ou seja, no entendimento da recorrente, diante de tudo que foi relatado, verifica-se que todas as empresas (incluindo a Cia União) encontram-se sob um único comando, ou melhor, sob gestão comum dos Srs. Mauro Suaiden, Geraldo Antonio Prearo e Ney Agilson Padilha e que, entre elas, existe uma relação interempresarial, pois os negócios são conduzidos tendo em vista interesses desse grupo, e não os de cada uma das diversas sociedades, o que torna essa separação societária de índole apenas formal, com intuito único e exclusivo de prejudicar credores e efetivar a sonegação fiscal. Isso demonstra o abuso da personalidade jurídica.

Ademais, a fiscalização concluiu, inevitavelmente, que foram perpetradas inúmeras fraudes, como a descapitalização de empresas, a utilização de sócios fictícios, com o intuito único e exclusivo de prejudicar credores e efetivar a sonegação fiscal. Isso demonstra o abuso da personalidade jurídica. Portanto, resta caracterizado a formação do grupo econômico de fato e a conseqüente responsabilização solidária de todas as empresas dele integrantes, inclusive a empresa Cia União Empreendimentos e Participações.

Requer, assim, que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte no ponto impugnado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator

Início a análise pelo Recurso Especial do Contribuinte, pelo fato de seu pleito conter alegação quanto à exclusão, do pólo passivo, da recorrente, o que se constitui em prejudicial à análise do pleito fazendário no que diz respeito à recorrente Cia União Empreendimentos e Participações - CNPJ 05.166.882/0001), visto que se limita o Recurso da Fazenda Nacional a discutir a multa eventualmente aplicável sobre tal obrigação principal (multa inexistente caso não subsista esta última obrigação para a recorrente solidária).

Incólume, todavia, note-se, a necessária posterior discussão do pleito fazendário quanto aos demais responsáveis, uma vez não mais em litígio a obrigação principal (ou seja, exação mantida) quanto aos contribuintes Ney Agilson Padilha - CPF 001.938.478-50 e à sucessora da autuada, Frigorífico Margen Ltda. - CNPJ 25.068.875/0001-56.

1. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE (Cia União Empreendimentos e Participações - CNPJ 05.166.882/0001)

Pelo que consta no processo quanto a sua tempestividade, às devidas apresentação de paradigmas e indicação de divergência, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade. e, assim, concordando com o exame de admissibilidade de e-fls. 2008 a 2013, conheço do Recurso **quanto à contribuinte Cia União Empreendimentos e Participações, mas exclusivamente quanto à matéria de exclusão do pólo passivo da relação jurídico tributária.**

Quanto às alegações finais de nulidade e eventual violação ao contraditório, constantes do Recurso Especial sob análise, de se ressaltar que são estas matérias completamente estranhas à lide a esta altura, sendo que, ainda, *ad argumentandum tantum*, nota-se não só ter sido a autuação devidamente fundamentada consoante NFLD e seus anexos, em especial Relatório Fiscal de e-fls. 51 e ss., bem como se ter permitido ao contribuinte plena ciência dos fatos ali imputados, bem como do lançamento e de todos os atos processuais subsequentes, possibilitando-se o regular exercício do contraditório e ampla defesa em todas as fases recursais. Assim, não conheço quanto às alegações da contribuinte quanto á nulidade e eventual violação ao contraditório, repita-se, amplamente exercido pela empresa autuada e responsáveis solidários até aqui.

Passo, assim, à análise de mérito do Recurso Especial da responsável solidária Cia União Empreendimentos e Participações - CNPJ 05.166.882/0001.

Quanto ao mérito, faço notar que a questão sob análise se refere não à caracterização de grupo econômico ou não na situação sob análise, para fins de estabelecimento de responsabilidade solidária, mas sim à abrangência do grupo econômico assim caracterizado, mais especificamente se tal caracterização (responsabilidade solidária) abrangeria ou não a Cia. União de Empreendimentos e Participações, à luz dos elementos de prova carreados aos autos.

A propósito, entendo, com base nos elementos de prova constantes dos autos, assistir razão à Recorrente.

Mais especificamente, em plena coincidência com o teor do voto condutor do paradigma, noto, a partir da análise probatória, que os únicos elementos de prova constantes dos autos capazes de vincular a Cia União de Empreendimentos e Participações ao grupo econômico aqui caracterizado são a relação de parentesco entre sócio daquela empresa e aqueles que se tornaram também acionistas e/ou dirigentes do referido grupo econômico (Sr. Ney Agilson Padilha e a presença de sua cônjuge e de seu sogro no quadro societário e/ou diretivo da referida Cia. União), *verbis*:

(...)

A rigor, da leitura do Relatório Fiscal da Notificação e Relatório de caracterização do Grupo Econômico, extrai-se simplesmente os seguintes esclarecimentos da autoridade lançadora para considerar a empresa Cia União Empreendimentos e Participações como integrante do “Grupo Margen”: “[...] Cia União Empreendimentos e Participações Fundada por Ney Agilson Padilha e Tânia Maria Elias Padilha em 19/07/2002. A companhia tem como presidente o senhor Alexandre Elias, pai da acionista e diretora Tânia Maria Elias Padilha.

(...)

No mesmo sentido, quanto a Cia União Empreendimentos e Participações, inexistente contestação em relação aos seus sócios, mormente no que concerne à capacidade financeira para se enquadrarem naquela condição, não havendo, da mesma forma, uma vinculação comercial desta com o Frigorífico Margen, ao contrário do que acontece com as demais pessoas jurídicas integrantes do grupo, que possuem contratos de empréstimo, procurações, locações relacionadas com tal frigorífico. Melhor elucidando, não há nos autos qualquer justificativa plausível para incluir a empresa Cia União Empreendimentos e Participações no Grupo Margen, caracterizado de ofício pelo fiscal autuante, não se prestando para tanto a simples convergência parcial de sócios entre referidas empresas.(grifei)

(...)”

Ou seja, todos os outros elementos que foram reunidos pela Fiscalização, bastante convincentes quanto à existência de grupo econômico de cuja direção participava o Sr. Ney Padilha (a saber, depoimentos de empregados, caracterização de sócios figurativos, transferência patrimonial intragrupo - excetuada aqui a transferência para constituição da Cia. União - e posterior alteração societária das empresas, cessão de mão de obra entre as empresas, contratos de arrendamento e posição de garantidores em empréstimos contraídos no exterior) em nenhum momento permitem vincular a referida Cia. União ao referido grupo, conforme, inclusive, pode ser confirmado pela fundamentação da PGFN em sede de contrarrazões, de e-fls. 2037 a 2052, onde a única citação à Cia. refere-se justamente à participação societária/diretiva supra descrita.

Resumidamente, diante de tal constatação, entendo que o indício trazido aos autos de presença do Sr. Ney Padilha e de sua cônjuge, Tânia Padilha, bem como de seu sogro,

Alexandre Elias, no quadro societário/diretivo da Cia. União, ainda que desde sua constituição, não é elemento suficiente que permita-se concluir pertencer àquela Cia. ao grupo econômico aqui caracterizado, imputando-lhe, assim, responsabilidade solidária quanto ao débito objeto do presente lançamento.

Diante do exposto, voto dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, de forma a excluir a Cia União Empreendimentos e Participações do pólo passivo da relação jurídico-tributária originada pelo presente lançamento.

2. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

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

Quanto às argumentações trazidas pela autuada em sede de contrarrazões, noto que a competência deste Colegiado não é a de promover revisão de mérito da decisão proferida pela instância ordinária, mas, sim, solução de divergência interpretativa, quando caracterizada em situações fáticas semelhantes, a qual se encontra perfeitamente comprovada no pleito fazendário, com fulcro nos requisitos regimentais de admissibilidade, legalmente estabelecidos. Dotados de plena vigência os dispositivos legais aplicados, ao se considerar os fatos geradores objeto da autuação, sem que se possa cogitar de ilegalidade.

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

<i>segmentos de empresas ou situações específicas. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 2º As informações constantes do documento de que trata o inciso IV, servirão como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, bem como comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i> <i>0 a 5 segurados - 1/2 valor mínimo</i> <i>6 a 15 segurados - 1 x o valor mínimo</i> <i>16 a 50 segurados - 2 x o valor mínimo</i> <i>51 a 100 segurados - 5 x o valor mínimo</i> <i>101 a 500 segurados - 10 x o valor mínimo</i> <i>501 a 1000 segurados - 20 x o valor mínimo</i> <i>1001 a 5000 segurados - 35 x o valor mínimo</i> <i>acima de 5000 segurados - 50 x o valor mínimo</i> <i>§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de</i>	<i>confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 3º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§4º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§5º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§6º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§7º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§8º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i> <i>§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV impede a expedição da certidão de prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i> <i>§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o</i>
---	--

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

(...) <i>Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:</i> <i>a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:</i> <i>a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i> <i>d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i>	2008). <i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>II – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>III – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 1º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 2º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>§ 3º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i> <i>§ 4º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i> <i>Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i>
---	--

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

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

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

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

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

§ 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.

§ 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 reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.

§ 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

<i>reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i>	
--	--

Note-se permanecer em litígio, no caso sob análise, somente o recálculo mais benéfico de multa perpetrado pela autoridade julgadora recorrida, que optou por aplicar a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, se mais benéfica à Recorrente.

Com a devida vênia ao entendimento esposado no recorrido, entendo, a propósito, que, em verdade, 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, abrangendo a constatação, através de procedimento de ofício, tanto de falta de pagamento como a de falta de declaração (ou de declaração a menor) em GFIP de fatos geradores ocorridos/contribuições devidas, a saber, o art. 35-A daquela mesma Lei nº. 8.212, de 1991, acrescentado pela referida MP.

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

Acórdão 9.202-003.070 – Voto do Conselheiro Marcelo Oliveira

“

(...)

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

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

(...)

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

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

Lei 8.212/1991:

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

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento (grifos no original):

(...)

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

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

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

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

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

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

O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício (grifos no original)**. Na locução do §3º do art. 113 do

CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.

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

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

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

Conseqüentemente, divirjo do acórdão recorrido, pelas razões expostas.

(...)"

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

Santos

"(...)

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

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

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

legislativa propugnada no referido diploma, passaram a estar regradas conjuntamente na forma de seu art. 35-A.

Assim, entendo que a penalidade a ser aplicada não pode ser aquela mais benéfica a ser obtida pela comparação da antiga “multa de mora” estabelecida pela anterior redação do art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991, com a do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, agora referida pela nova redação dada ao mesmo art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, pela Lei nº 11.941, de 2009 e que, note-se, pressupõe a espontaneidade, inaplicável à situação fática em tela.

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

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

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

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

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de:

a) dar provimento ao Recurso Especial da Contribuinte, de forma a excluir a Cia União Empreendimentos e Participações do pólo passivo da relação jurídico-tributária originada pelo presente lançamento;

Processo nº 11831.001602/2007-01
Acórdão nº **9202-006.225**

CSRF-T2
Fl. 2.074

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

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior