



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

<b>Processo nº</b>	12269.001167/2010-14
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-004.915 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	28 de janeiro de 2016
<b>Matéria</b>	AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP RELACIONADA AOS FATOS GERADORES
<b>Recorrente</b>	RBS - ZERO HORA EDITORA JORNALÍSTICA S/A
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. GFIP. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, contendo informações incorretas ou omissas.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

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.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que seja realizada pela autoridade preparadora a comparação, na execução do julgado, da multa constante dos autos, somadas as multas aplicadas nos lançamentos correlatos (processo nº: 12269.001163/2010-28) e compare com a multa expressa no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996, como determina o art. 35-A da Lei 8.212/1991, aplicando ao caso o cálculo que seja mais benéfico à recorrente (art. 106 do CTN).

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Kleber Ferreira Araújo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, João Victor Ribeiro Aldinucci e Natanael Vieira dos Santos.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, na competência 01/2006.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 03/11), a empresa efetuou pagamento de Participação nos lucros e resultados em desacordo com o fixado no acordo coletivo aos seus empregados e o pagamento a título de participação nos Lucros a Pedro Pullen Parente indevidamente considerado como segurado empregado, os fatos geradores não foram declarados nas Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 31/05/2010 (fls. 01 e 02).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 32/51), alegando, em síntese, que:

1. as contribuições sociais incidem nos casos especificados pela Constituição Federal de 1988, assim, a incidência daquelas somente sobre a folha de salários e não sobre a PPR, que esta se refere a PLR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS e não incidem as contribuições previdenciárias;
2. a Autoridade Lançadora não atentou para as regras contidas nas cláusulas nona e décima primeira, que nesta prevê a parcela adicional a prevista naquela. Que as cláusulas décima a décima segunda estabelece os critérios para o pagamento da parcela adicional além da prevista na cláusula nona e que essa parcela mantém a sua natureza jurídica de participação nos lucros e resultados;
3. requer a insubsistência do lançamento.

**DA DILIGÊNCIA.** Em razão das argumentações do impugnante, solicitou-se a Autoridade Lançadora esclarecimentos dos procedimentos para as constatações dos fatos geradores, por meio do despacho de fls. 223/224 (processo 12269.001163/2010-28), ao qual esclareceu na Informação Fiscal de fls. 227 (processo 12269.001163/2010-28). Da informação fiscal de fls. 227, o contribuinte foi cientificado e manifestou as fls. 230/232, ao qual discorda, alegando que o recebedor da participação dos lucros, Sr. Pedro Pullen Parente, é empregado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campo Grande/MS – por meio do Acórdão 04-32.771 da 4ª Turma da DRJ/CGE (fls. 174/180) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre/RS informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao CARF para processamento e julgamento.

É o relatório.

CÓPIA

**Voto**

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

**Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.**

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência de a Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que a Recorrente não informou ao Fisco, por intermédio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, incidentes sobre a remuneração do segurado contribuinte individual Sr. Pedro Pullen Parente, eis que ela deixou de informar os rendimentos oriundos da PLR em desacordo com a Lei 10.101/2000.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, transrito abaixo:

**Lei 8.212/1991 – Lei de Custeio da Previdência Social (LCPS).**

*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 previdenciária e outras informações de interesse do INSS.*

*(...)*

*§ 5º. A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

**Decreto 3.048/1999 – Regulamento da Previdência Social:**

*Art. 225. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;*

*§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.*

*§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)*

*§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.*

*§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.*

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a Recorrente – ao não incluir na GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, incidentes sobre a remuneração do segurado contribuinte individual, na competência 01/2006 – incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

**Dentro desse contexto fático**, depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal e decorre de cada circunstância fática praticada pela Recorrente, que será verificada no procedimento de Auditoria Fiscal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

**Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966:**

Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/02/20

16 por RONALDO DE LIMA MACEDO

Impresso em 18/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

(...)

*Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (g.n.)*

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Constata-se que as demais alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos autos do processo 12269.001163/2010-28. Após essas considerações, informo que, quando da análise do processo da obrigação principal, as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal – concernente ao descumprimento da obrigação acessória, no que for coincidentes, especificamente com relação aos valores não declarados em GFIP oriundos da intitulada PLR paga ao segurado Pedro Pullen Parente, contratado para administrar a empresa – foram devidamente enfrentadas.

Assim, passarei a utilizar o conteúdo assentado na decisão do processo da obrigação principal para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transscrito abaixo:

*Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:*

(...)

*§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão integrante do ato. (g.n.)*

O processo 12269.001163/2010-28 assentou em sua ementa os seguintes

"[...] II - DO RECURSO VOLUNTÁRIO. NEGADO.

*REMUNERAÇÃO DIRETOR NÃO EMPREGADO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000. DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º DA LEI 8.212/91.*

*Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é necessária à previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.*

*Não havendo comprovação tanto da subordinação jurídica como da natureza pessoal da relação empregatícia, o segurado empregado eleito para ocupar cargo de diretor tem o respectivo contrato de trabalho suspenso e, para fins da legislação previdenciária, será qualificado como segurado contribuinte individual, a teor do art. 12, V, alínea "f", da Lei 8.212/1991. Inteligência do enunciado da Súmula 269 do TST.*

*Além disso, como a verba paga ou creditada ao diretor vice-presidente não empregado (contribuinte individual) foi concedida em desacordo com a Lei 10.101/2000, possui natureza remuneratória e, por consequência, tal valor deve integrar o conceito de salário de contribuição (base de cálculo), por caracterizar contraprestação aos serviços prestados e por não se enquadrar em nenhuma hipótese de exclusão prevista em lei.*

#### *CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*Se o Relatório Fiscal, o Parecer Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa tanto a origem do lançamento como os fatos geradores incidentes sobre a remuneração paga ou creditada ao segurado contribuinte individual, não há que se falar em nulidade.*

#### *APRESENTAÇÃO POSTERIOR DE DOCUMENTOS. QUESTÃO DE FATO. INDEFERIMENTO. PRECLUSÃO.*

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o Recorrente fazê-lo em outro momento processual. O pedido de juntada de documentos após a impugnação deve ser indeferido quando não demonstrada a ocorrência de força maior ou fato superveniente.*

*Os documentos que comprovariam a alegação postulada de subordinação jurídica do segurado devem ser apresentados na fase inicial de impugnação, às exceções das hipóteses contempladas no art. 16, § 4º do Decreto 70.235/1972 e das matérias de Ordem Pública.*

*Preclui o direito do contribuinte de apresentar, em fase recursal, matéria não contestada na impugnação, em vista do disposto no art. 16, III, §4º c/c o art. 17, ambos do Decreto 70.235/72, respeitando-se o princípio processual da duplo grau de jurisdição (duplo juízo sobre o mérito, dupla revisão da matéria).*

*Recurso de Ofício Negado. Recurso Voluntário Negado. [...]”*

Logo, não acato as alegações da Recorrente registradas na peça recursal.

### **MULTA**

O instituto das multas em matéria previdenciária foi profundamente alterado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

A lei nova revogou o art. 35 da Lei 8.212/91<sup>1</sup>, que previa os percentuais de multa aplicáveis sobre as contribuições sociais em atraso para pagamento espontâneo, que é o realizado após a data de vencimento do tributo, mas antes do início de qualquer procedimento de fiscalização (inciso I), para pagamento de créditos incluídos em lançamento tributário – notificação fiscal de lançamento de débito (inciso II) e para pagamento de créditos incluídos em dívida ativa (inciso III) e definiu novos percentuais aplicáveis, correspondentes ao teto de 20% para pagamento espontâneo em atraso (art. 35 da Lei 8.212/91 com a redação da MP

<sup>1</sup> 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 - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:
- quatro por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;
  - sete por cento, no mês seguinte;
  - dez por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;
  - oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
  - quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
  - vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:
- doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;
  - quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;
  - 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 - CRPS;
  - 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;
  - vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
  - trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
  - 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).
  - 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).
- III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:
- trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;
  - trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;
  - 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;
  - 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.
  - sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
  - setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
  - 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).
  - 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).

449/2008, convertida na Lei 11.941/2009<sup>2</sup>) e 75% no caso de exigência de tributo em lançamento de ofício, passível de agravamento (art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009<sup>3</sup>).

Em relação aos fatos geradores ocorridos antes da mencionada alteração legislativa existe o dever de observância, pela autoridade administrativa, da aplicação da multa mais benéfica, em obediência ao art. 106 inciso II do Código Tributário Nacional.

Para tanto, é necessário identificar a natureza do instituto objeto de comparação e os dados quantitativos a serem comparados.

A lei nova definiu claramente dois institutos: 1) multa de mora para pagamento espontâneo em atraso (art. 35) e 2) multa para pagamento não espontâneo - incluído em lançamento tributário – chamada de multa de ofício (art. 35-A), que é única para três condutas: (i) falta de pagamento ou recolhimento; (ii) falta de declaração; e (iii) declaração inexata.

A lei nova também definiu claramente os dados quantitativos de cada uma delas: para a primeira, até 20%, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96<sup>4</sup>; para a segunda, de 75%, passível de agravamento, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96<sup>5</sup>.

<sup>2</sup> 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

<sup>3</sup> 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

<sup>4</sup> Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

<sup>5</sup> 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/02/20

16 por RONALDO DE LIMA MACEDO

Impresso em 18/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O caso em exame trata de multa sobre contribuições incluídas em lançamento tributário, portanto, não é aplicável a sistemática da multa para falta de pagamento espontâneo.

A multa para pagamento não espontâneo, incluído em lançamento tributário, que é o caso, conforme visto, na nova sistemática do art. 35-A da Lei 8.212/91, é única para os casos de falta de pagamento ou recolhimento quando há falta de declaração e/ou declaração inexata.

Já o revogado art. 35, inciso II, da Lei 8.212/91 dizia respeito apenas à multa por falta de pagamento ou recolhimento incluído em lançamento tributário. Era o revogado art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97, que regulava a aplicação de penalidade ao contribuinte que apresentasse declaração inexata ou deixasse de apresentá-la, fazendo incidir multa isolada.

Portanto, na norma anterior o dado quantitativo da multa para dívidas incluídas em lançamento tributário, para os casos de falta de pagamento ou recolhimento, quando há falta de declaração e/ou declaração inexata, deve ser apurado pela soma da multa do revogado art. 35, inciso II, com a multa do revogado art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/91.

Deixo consignado nos autos que a multa mais benéfica será calculada de acordo com a sistemática aqui apontada no momento do pagamento, nos termos do item “2” da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

**Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009:**

*“I) a multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo), deverá ser comparada com o novo art. 32-A, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, para fins de aferição da norma mais benéfica. Nesse caso, a norma que comina penalidade menos severa, ao que parece, é o novo dispositivo introduzido pela MP 449, de 2008.*

*2) quando houver a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere a apresentação de declaração inexata, e*

---

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a resarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Documento assinado digitalmente (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Autenticado digitalmente em 12/02/2016 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/02/2016

16 por RONALDO DE LIMA MACEDO

Impresso em 18/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo da 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.”*

Assim, afastam-se tanto a alegação da Recorrente de que deveria ser aplicada a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, para a obrigação acessória, como a alegação de que não se deveria aplicar a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei 9.430/1996, na redação dada pela Lei 11.488/2007, já que a situação apresentada no quadro comparativo entre o total da multa anterior e o total multa atual (no art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009) representa um contexto fático mais benéfico ao contribuinte, conforme preconiza o princípio da retroatividade benéfica tributária, previsto no inciso II do artigo 106 do Código Tributário Nacional.

Diante disso, ratifico a sistemática da multa aplicada nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009.

### **CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR PARCIAL PROVIMENTO**, para que seja realizada pela autoridade preparadora a comparação, na execução do julgado, da multa constante dos autos, somadas as multas aplicadas nos lançamentos correlatos (processo de número 12269.001163/2010-28) e compare com a multa expressa no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996, como determina o art. 35-A da Lei 8.212/1991, aplicando ao caso o cálculo que seja mais benéfico à recorrente (art. 106 do CTN).

Ronaldo de Lima Macedo.