



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

Processo nº 12898.000263/2010-21
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.777 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2013
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente CENTRO INTEGRADO DE ESTUDOS E PROGRAMAS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2006

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. DO PRÍNCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. OBSERVÂNCIA. DA MULTA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA.

Não tendo se verificado nenhum dos motivos ensejadores de nulidade previstos na legislação tributária, não há que se falar em nulidade.

A autuação fiscal, quanto à análise dos documentos, deu-se de forma legítima. Dessa forma não há razão para acolher a tese de inobservância ao princípio da verdade material.

As novas regras trazidas pelo artigo 32-A são, *a priori*, mais benéficas que as anteriores, posto que nelas há limites inferiores. Assim, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, a multa deve ser reduzida para adequá-la ao artigo 32-A.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para retificar a multa, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para, nas competências que a fiscalização aplicou somente a penalidade prevista na redação, vigente até 11/2008, do Art. 35 da Lei 8.212/1999, esta deve ser mantida, mas limitada ao determinado no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a); b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a); III) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso para, até 11/2008, nas competências que a fiscalização aplicou a penalidade de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no art. 44, da Lei 9.430/96, por

concluir se tratar da multa mais benéfica quando comparada aplicação conjunta da multa de mora e da multa por infrações relacionadas à GFIP deve ser mantida a penalidade equivalente à soma de: *) multa de mora limitada a 20%; e *) multa mais benéfica quando comparada a multa do art. 32 com a multa do art. 32A da Lei 8.212/91, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes, Wilson Antonio de Souza Correa e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente; Redator: Mauro José Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

PRESIDENTE DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO NA DATA DA FORMALIZAÇÃO.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator e redator ad hoc na data da formalização.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES (Relator), MAURO JOSE SILVA (Redator).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CENTRO INTEGRADO DE ESTUDOS E PROGRAMAS DE DESENVOLVIMENTO SUSTENTÁVEL em face de acórdão proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada, bem como manteve o crédito tributário.

2. De acordo com o relatório fiscal (fls. 20/26), o fato gerador das contribuições previdenciárias objeto deste processo constitui o não recolhimento das contribuições devidas, relativas ao pagamento de remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços. Há, ainda, no relatório fiscal a menção de que o período do débito abrangeu as competências compreendidas entre 06/2006 a 12/2006.

3. Além disso, o relatório fiscal aponta que:

“4. Da Ação Fiscal:

Durante a ação fiscal foram analisados, dentre outros, os seguintes documentos, apresentados pelo contribuinte:

- Folhas de pagamento apresentadas em meio digital, validados através do sistema SVA, conforme relatório de validação anexo.

- Folhas de pagamento apresentadas em papel

- Livro Diário apresentados em meio digital, validados através do sistema SVA, conforme relatório de validação anexo.

- Notas Fiscais de cooperativas de trabalho

- Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social- GFIP.

Em análise às informações da folha de pagamento de empregados, confrontadas com os lançamentos contábeis e os valores declarados em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, verificou-se que, no período fiscalizado, parte da remuneração paga aos contribuintes individuais não foi declarada na GFIP, bem como o recolhimento das contribuições incidentes sobre estes valores era inferior ao total devido. Demonstramos esses valores não declarados e não recolhidos, nos anexos 1 e 2.

(...)

7. Os valores das rubricas consideradas na apuração deste AI não foram declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de

Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Tal fato deu ensejo a uma omissão de informações à Secretaria da Receita Federal do Brasil, violando-se, dessa forma, a norma imperativa inscrita no artigo 32, IV da Lei nº 8.212/1991.

8. A omissão de fato gerador em GFIP configura, "em tese", crime contra a Seguridade Social, tipificado no inciso III, do artigo 337-A do Código Penal - Decreto-Lei nº. 2.848 de 07/12/1940, acrescido pela Lei nº. 9.983 de 14/07/2000, sendo, por esta razão, formalizado processo de Representação Fiscal para Fins Penais - Comprot nº 12898.000265/2010-10 a ser encaminhado às autoridades competentes.

(...)

A MP nº 449, trouxe alterações na Lei 8212/91, introduzindo o art. 35-A, o qual determina que, nos casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, deve ser aplicada a multa disposta no art. 44 da Lei 9.430/96, ou seja, "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".

Portanto, a multa de ofício de 75% a ser aplicada após a MP nº 449/2008 substitui as seguintes multas que seriam aplicadas pela legislação anterior:

- multa de mora de 24% aplicada no lançamento da obrigação principal devida; e

- multa aplicada pela infração relativa à omissão de fatos geradores em GFIP (Código de Fundamentação Legal - CFL 68).

Tendo em vista que as infrações praticadas possuem fatos geradores ocorridos anteriormente a 04/12/2008, data da entrada em vigor da MP nº 449/2008, a multa aplicada observa o princípio da retroatividade benigna (Código Tributário Nacional - CTN, art. 106, inc. II, c), comparando-se a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador com a imposta pela legislação superveniente.

A comparação mês a mês encontra-se discriminada no anexo 3 deste A l."

4. O contribuinte foi cientificado da constituição do crédito tributário em 16.03.2010 (fls. 26 e 50) e, em 15/04/2010, apresentou Impugnação tempestiva.

5. Ao analisar a Impugnação do contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) proferiu acórdão (fls. 1307/1317), que resta ementado da seguinte forma:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2006
DOCUMENTAÇÃO. APRESENTAÇÃO. PRAZO.

Os documentos devem ser apresentados juntamente com a impugnação, dentro do prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência, sob pena de preclusão.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Incabível a nulidade pela alegação de cerceamento de defesa quando o crédito tributário apurado foi devidamente motivado, apresentando-se o documento lavrado dentro das determinações legais vigentes.

MULTA. CONCOMITÂNCIA DA MULTA DE MORA COM A MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tendo em vista o princípio da retroatividade benigna previsto no Código Tributário Nacional, no período do lançamento é cabível a aplicação da regra que mais beneficia o contribuinte quando da apuração das multas.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.”

6. Inconformado com a decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1349/1359), no qual argui, em sede preliminar, a nulidade da decisão recorrida por cerceamento de seu direito de defesa. Seu argumento é de que o auditor fiscal presumiu a ocorrência do fato gerador que ensejou o dever de recolher as contribuições sociais, fazendo-o confrontando o total da contribuição devida e o total recolhido em GFIP sem se atentar ao fato de que nem todos os lançamentos constantes do Livro Diário constituem valores pagos a contribuintes individuais ou cooperativas. Nesse particular, o contribuinte postula a nulidade do auto de infração em razão de vício material (erro no cômputo da base de cálculo).

7. Adentrando ao mérito recursal, o contribuinte assegura que o auditor fiscal desprezou o princípio da verdade material, que deve reger o Direito Tributário. Para isso, menciona ter o auditor fiscal partido de presunção ao autuá-lo sem, contudo, conferir a conta vinculada à despesa constituída e os demais documentos apresentados, que demonstram a realidade fática.

8. Em seguida, tece considerações acerca da impossibilidade de concomitância da aplicação da multa de ofício com a multa de mora. Indica que no presente caso deve incidir apenas a multa prevista no artigo 35-A, do Código Tributário Nacional, visto que ocorreu lançamento de ofício e que não houve pagamento espontâneo.

9. Sem contrarrazões por parte da Fazenda Nacional, os autos foram encaminhados a esta Turma para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto vencido ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designado *AD HOC* para redigir o voto.

Esclareço que aqui reproduzo as razões de decidir do então conselheiro, com as quais não necessariamente concordo.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

DAS PRELIMINARES

2. Em preliminar, o recorrente argui nulidade do auto de infração sob o argumento de cerceamento de seu direito de defesa, posto que o auditor fiscal teria presumido a ocorrência do fato gerador sem, contudo, se ater aos documentos acostados aos autos e à realidade fática. Atribui a isso a ocorrência de vício material do auto de infração por erro no cômputo do fato gerador.

3. No entanto, vislumbro que essa premissa é equivocada. Isso porque o fato gerador foi devidamente identificado, assim como a base de cálculo e os documentos dos quais foram extraídos os valores lançados. Além disso, o relatório fiscal apresentou de forma bastante minuciosa, com a exposição clara e precisa, as razões da constituição do crédito tributário, demonstrando que o auditor fiscal se ateve à realidade fática que deriva da análise documental. Vejamos (fls. 22):

“Para o cálculo da diferença devida foi realizado o confronto entre o total da contribuição devida relativa aos pagamentos a cooperativas de trabalho e contribuintes individuais e o total recolhido através de Guia da Previdência Social-GPS (cod 2100) com valores recolhidos exclusivamente para o Instituto Nacional do seguro Social-INSS. Foi executado tal procedimento pelo fato de não ser possível distinguir as guias referentes a contribuintes individuais daquelas que se referem a cooperativas de trabalho, já que ambos os documentos possuem recolhimentos exclusivamente para o

Instituto Nacional do seguro Social-INSS, sem valores destinados a outras entidades . As diferenças estão demonstradas no anexo 2.

7. Os valores das rubricas consideradas na apuração deste Al não foram declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Tal fato deu ensejo a uma omissão de informações à Secretaria da Receita Federal do Brasil, violando-se, dessa forma, a norma imperativa inscrita no artigo 32, IV da Lei nº 8.212/1991.

(...)

9. As bases-de-cálculo, as contribuições lançadas, as deduções efetuadas, os recolhimentos considerados, as alíquotas aplicadas, os percentuais de multa, por período de vigência encontram-se discriminadas no "Discriminativo do Débito - DD", anexo a este Al."

4. Outrossim, não se encontram presentes nenhum dos motivos previstos no art. 59 do Decreto 70.235/72 que ensejariam a decretação de nulidade. Há que se ressaltar, ainda, que o ato do auditor fiscal foi devidamente motivado e fundamentado com a legislação pertinente, possuindo os requisitos de eficácia necessários para a sua validade.

5. Pelas razões acima, não há que se falar em nulidade do auto de infração por vício material.

DO MÉRITO

a) DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

6. O recorrente afirma inobservância aos ditames do princípio da verdade material por parte do auditor fiscal quando da constituição do crédito tributário. Apontou que houve a presunção de que todos os valores contidos nas Guias da Previdência Social – GPS seriam oriundos de uma prestação de serviços de autônomos ou de cooperativas.

7. No entanto, não foi isto o que ocorreu neste caso concreto. A partir das provas trazidas pelo próprio contribuinte, é de fácil percepção que o auditor fiscal apenas constatou a existência de contribuições sociais não recolhidas pela recorrente, quando comparou o total da contribuição devida relativa aos pagamentos a cooperativas de trabalho e aos contribuintes individuais com o total recolhido através de Guia da Previdência Social – GPS.

8. As tabelas elaboradas pelo auditor fiscal, nos anexos do seu relatório (fls. 27/49), são suficientemente claras no sentido de demonstrar o que efetivamente o recorrente deixou de recolher a título de contribuições previdenciárias relativas ao pagamento de remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços.

9. Tendo sido verificada a autuação fiscal, quanto à análise dos documentos, deu-se de forma legítima, não há razão para acolher a tese que a contribuinte apresenta, motivo pelo qual nego provimento ao recurso nesta parte.

b) DO VALOR DA MULTA APLICADA

10. No que tange ao valor da multa aplicada, essa matéria deve ser revista tendo em vista a superveniência de legislação mais benéfica no que se refere a penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

11. Segundo o relatório fiscal, o *quantum* da multa aplicada correspondeu a 75% para algumas competências e 25% para outras do valor das contribuições devidas e não declaradas em GFIP, no período objeto da autuação.

12. Ocorre que a Lei n.º 11.941, de 2009, alterou a Lei n.º 8.212/91 para abrandar os valores da multa aplicada:

“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.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou .

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e.

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

13. Diante da regulamentação acima exposta, é possível identificar as regras do artigo 32-A:

a) é regra aplicável a uma única espécie, dentre tantas outras existentes, de declaração: a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;

b) é possibilitado ao sujeito passivo entregar a declaração após o prazo legal, corrigi-la ou suprir omissões antes de algum procedimento de ofício que resultaria em autuação;

c) regras distintas para a aplicação da multa nos casos de falta de entrega/entrega após o prazo legal e nos casos de informações incorretas/omitidas; sendo no primeiro caso, limitada a vinte por cento da contribuição;

d) desvinculação da obrigação de prestar declaração em relação ao recolhimento da contribuição previdenciária;

e) reduções da multa considerando ter sido a correção da falta ou supressão da omissão antes ou após o prazo fixado em intimação; e

f) fixação de valores mínimos de multa.

14. Nesse momento, passo a examinar a natureza da multa aplicada com relação à GFIP, sejam nos casos de “*falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo*” ou “*informações incorretas ou omitidas*”.

15. O inciso II do artigo 32-A manteve a desvinculação entre as obrigações do sujeito passivo: acessória, quanto à declaração em GFIP e principal, quanto ao pagamento da contribuição previdenciária devida:

*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.*

16. Dessa forma, depreende-se da leitura do inciso que o sujeito passivo estará sujeito à multa prevista no artigo, mesmo nos casos em que efetuar o pagamento em sua integralidade, ou seja, cem por cento das contribuições previdenciárias.

17. E fazendo uma comparação do referido dispositivo com o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais) percebe-se que as regras diferem entre si, pois as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração:

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

...

Seção V

Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições

Multas de Lançamento de Ofício

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

18. Outra diferença é que as multas elencadas no artigo 44 justificam-se pela necessidade de realização de lançamento pelo fisco, já que o sujeito passivo não efetuou o pagamento, sendo calculadas independentemente do decurso do tempo, eis que a multa de ofício não se cumula com a multa de mora. A finalidade é exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, dados esses que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários.

19. Feitas essas considerações, tenho por certo que as regras postas no artigo 44 aplicam-se aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. No que se refere à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, deve-se observar o preceito por meio do qual a norma especial prevalece sobre a geral, uma vez que o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente a uma espécie de declaração que é a GFIP, devendo assim prevalecer sobre as regras do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 o qual se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não pode ser aplicado o artigo 43 da mesma lei:

“Auto de Infração sem Tributo

Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, 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.”

20. Resumindo, é possível concluir que para a aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria, sendo irrelevante a existência ou não pagamento/recolhimento e qual tenha sido a multa aplicada no documento de constituição do crédito relativo ao tributo devido.

21. Quanto à cobrança de multa nesses lançamentos, realizados no período anterior à MP nº 449/2008, entendo que não há como aplicar o artigo 35-A, pois poderia haver retroatividade maléfica, o que é vedado; nem tampouco a nova redação do artigo 35.

22. Os dispositivos legais não são interpretados em fragmentos, mas dentro de um conjunto que lhe dê unidade e sentido. As disposições gerais nos artigos 44 e 61 são apenas partes do sistema de cobrança de tributos instaurado pela Lei nº 9.430/1996. Quando da falta de pagamento de tributos são cobradas, além do principal e juros moratórios, valores relativos às penalidades pecuniárias, que podem ser a **multa de mora**, quando embora a destempo tenha o sujeito passivo realizado o pagamento/recolhimento antes do procedimento de ofício, ou a **multa de ofício**, quando realizado o lançamento para a constituição do crédito. Essas duas espécies são excludentes entre si. Essa é a sistemática adotada pela lei. As penalidades pecuniárias incluídas nos lançamentos já realizados antes da MP nº 449/1996 são, por essa nova sistemática aplicável às contribuições previdenciárias, **conceitualmente multa de ofício** e pela **sistemática anterior multa de mora**. Do que resulta uma conclusão inevitável: independentemente do nome atribuído, a multa de mora cobrada nos lançamentos anteriores à MP nº 449/1996 não é a mesma da multa de mora prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996. Esta somente tem sentido para os tributos recolhidos a destempo, mas espontaneamente, sem procedimento de ofício. Seguem transcrições:

“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.

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.

Seção IV

Acréscimos Moratórios Multas e Juros

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.

§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.

Redação anterior do artigo 35:

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

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte;*
- c) vinete por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*

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

- a) vinete e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;*
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;*
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;*
- d) cinqüenta 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;”*

23. No que tange aos autos de infração referentes à GFIP, que foram lavrados antes da MP nº 449/1996, importa que seja feita a análise quanto à aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;*
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*
- c) **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**”*

24. E como pode ser notado, as novas regras trazidas pelo artigo 32-A são, a priori, mais benéficas que as anteriores, posto que nelas há limites inferiores, senão vejamos: no caso da falta de entrega da GFIP e omissão de fatos geradores, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária, no primeiro caso; e será de R\$ 20,00 por grupo de 10 informações omitidas ou incorretas, no segundo caso.

25. Portanto, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, a multa deve ser reduzida para adequá-la ao artigo 32-A.

Porém, nos casos em a multa contida no auto de infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras, não há como se falar em retroatividade.

26. Razão pela qual entendo que os valores impostos pelo fisco devem ser retificados, conforme o novo regramento do citado artigo 32-A, eis que mais benéfico para o contribuinte.

27. Neste ponto, dou provimento parcial ao recurso para a multa prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/91, se mais benéfica ao contribuinte.

Foi assim que o conselheiro votou na sessão de julgamento.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, apenas para a multa prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/91, se mais benéfica ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator *ad hoc* na data da formalização.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira - Redator designado ad hoc na data da formalização.

Esclareço que o conselheiro redator, responsável pelo voto vencedor, não deixou registrado, arquivado, nos sistemas do CARF, seu voto, com suas razões, que levaram o colegiado a decidir pelo resultado consignado em ata.

Conseqüentemente, reproduzo somente o resultado, a fim de não extrapolar a determinação e a competência que possuo.

CONCLUSÃO:

Devido ao exposto, reproduzo o resultado, de responsabilidade do redator original, devidamente consignado em ata, que foi:

a) por dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para, nas competências que a fiscalização aplicou somente a penalidade prevista na redação, vigente até 11/2008, do Art. 35 da Lei 8.212/1999, esta deve ser mantida, mas limitada ao determinado no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente;

b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente; e

c) em dar provimento parcial ao recurso para, até 11/2008, nas competências que a fiscalização aplicou a penalidade de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no art. 44, da Lei 9.430/96, por concluir se tratar da multa mais benéfica quando comparada aplicação conjunta da multa de mora e da multa por infrações relacionadas à GFIP deve ser mantida a penalidade equivalente à soma de: *) multa de mora limitada a 20%; e *) multa mais benéfica quando comparada a multa do art. 32 com a multa do art. 32A da Lei 8.212/91.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Redator ad hoc do voto vencedor

Processo nº 12898.000263/2010-21
Acórdão n.º **2301-003.777**

S2-C3T1
Fl. 9

CÓPIA