



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

Processo n° 13016.000957/2007-11
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9202-003.149 – 2ª Turma
Sessão de 27 de março de 2014
Matéria DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS E IMUNIDADE
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e ASSOCIAÇÃO COMUNITÁRIA DE EDUCAÇÃO E AÇÃO SOCIAL DE NOVA PRATA
 FAZENDA NACIONAL e ASSOCIAÇÃO COMUNITÁRIA DE EDUCAÇÃO E AÇÃO SOCIAL DE NOVA PRATA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/2007

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 apenas, 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.

Correta a aplicação da regra pertinente à de aplicação da multa mais benéfica, entre a vigente no momento da prática da conduta apenada e a atualmente disciplinada no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas.

PREVIDENCIÁRIO. IMUNIDADE COTA PATRONAL. PRESSUPOSTOS DO ARTIGO 55 DA LEI Nº 8.212/91. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. APLICABILIDADE.

Somente fará jus à imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias a contribuinte - entidade beneficente de assistência social - que cumprir, cumulativamente, os requisitos inscritos na legislação específica

vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, *in casu*, o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, em detrimento aos preceitos inseridos no artigo 14 do Código Tributário Nacional.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso do Contribuinte.

Por maioria de votos, em dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator), Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Manoel Coelho Arruda Junior e Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire.

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Redator-Designado

EDITADO EM: 31/03/2014

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Maria Helena Cotta Cardozo e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann, substituída pelo Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado).

Relatório

ASSOCIAÇÃO COMUNITÁRIA DE EDUCAÇÃO E AÇÃO SOCIAL DE NOVA PRATA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrado Auto de Infração nº 37.135.016-6, nos termos do artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, por ter apresentado GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, mais precisamente as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais listados

nos autos, em relação ao período de 07/1999 a 09/2007, conforme Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04/10, e demais documentos constantes dos autos.

Trata-se de autuação lavrada em 12/12/2007, nos moldes do artigo 293 do RPS, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se multa no valor de R\$ 331.724,50 (Trezentos e trinta e um mil, setecentos e vinte e quatro reais e cinquenta centavos), com base nos artigos 284, inciso II, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

De conformidade com o Relatório Fiscal, a contribuinte ao informar as contribuições devidas em GFIP, o fazia equivocadamente utilizando o código FPAS 639, relativo de entidades filantrópicas que fazem jus ao benefício da isenção da cota patronal, nos termos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, quando o correto seria fazer constar das guias de recolhimento o Código 574 (estabelecimentos de ensino), gerando uma diferença entre os fatos geradores informados em GFIP, malferindo o disposto no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à Segunda Seção de Julgamento do CARF contra decisão da 8ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, Acórdão nº 10-15.277/2008, às fls. 61/66, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a egrégia 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, em 08/07/2010, por maioria de votos, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 2403-00.066, com sua ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/2007

É obrigação da empresa declarar em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, aplicarem-se as regras do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE

A argüição de ilegalidade ou inconstitucionalidade de dispositivo previsto em lei é matéria reservada ao Poder Judiciário.

ISENÇÃO

O benefício da isenção do recolhimento das contribuições previdenciárias relativa a quota patronal só é concedido às entidades beneficentes que atenderem todas as exigências contidas na legislação previdenciária.

O recálculo da multa, se mais benéfico ao contribuinte, deve ser observado de acordo com o disciplinado inciso I do artigo. 32 - A, da Lei 8.212/91, incluído pela Lei 11.941/2009.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 84/92, com arrimo no artigo 67 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, consubstanciado no Acórdão nº 2401-00.127, a respeito da mesma matéria, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada à divergência argüida.

Sustenta que o Acórdão encimado, ora adotado como paradigma, diverge do *decisum* guerreado, na medida em que, ao analisar autuação em face de sujeito passivo que deixou de informar em GFIP a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, determinou o recálculo da multa com esteio no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, em observância à legislação posterior mais benéfica ao contribuinte, ao contrário do que restou decidido pela Turma recorrida que adotou o disposto no artigo 32-A do mesmo Diploma Legal para fins de recálculo da penalidade aplicada.

Em defesa de sua pretensão, infere que o relator do Acórdão guerreado se manifestou claramente que por se tratar de infração relacionada à apresentação da GFIP, o dispositivo legal que deve retroagir para regulamentar a multa aplicada é o artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, independentemente de ter havido ou não lançamento de ofício.

Ao revés, no decisório paradigma, o Colegiado entendeu por bem adotar o artigo 35-A da Lei nº 8.212/91 em caso análogo ao presente, sob alegação que, havendo lançamento de ofício das contribuições previdenciárias vinculadas à infração em análise, não mais deve ser aplicado o artigo 32-A do mesmo diploma legal, sob pena de *bis in idem*, o que é rechaçado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Traz à colação histórico da legislação de regência, explicitando as espécies de lançamentos que eram procedidos antes da alteração introduzida pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, concluindo que o *art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e também o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata.), de maneira que a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91 ocorrerá quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as contribuições destinadas a Seguridade Social foram devidamente recolhidas.*

De outra banda, nas hipóteses de exigência fiscal contemplando a contribuição previdenciária propriamente dita (lançamento da obrigação principal), além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, estabelecida no artigo 35-A da Lei 8.212/91, na forma que restou muito bem delineado pelo relator do Acórdão paradigma.

Na hipótese dos autos, tendo havido lançamentos em razão de descumprimento de obrigações principal e acessória, impõe-se o recálculo da multa aplicada com arrimo no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, com a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradoria, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do entendimento consubstanciado no paradigma a respeito da mesma matéria, consoante se positiva do Despacho nº 2400-053/2011, às fls. 107/109.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contrarrazões, às fls. 116/126, corroborando os fundamentos de fato e de direito do Acórdão recorrido, relativamente ao recálculo da multa, em defesa de sua pretensão.

Igualmente, a contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, às fls. 127/134, com arrimo no artigo 69 do RICARF, contra parte do Acórdão ora guerreado, mais precisamente em relação à confrontação dos pressupostos da imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, adotando como paradigma o Acórdão nº 201-73.951, de maneira a comprovar a divergência pretendida.

Posteriormente ao relato das atividades desenvolvidas pela recorrente, além dos conceitos e evolução da legislação que contempla a imunidade, assevera que, na condição de Entidade de Assistência Social, nos termos do artigo 6º da CF, é isenta das contribuições previdenciárias para a seguridade social, conforme preceitos contidos no artigo 195, § 7º, da Carta Magna.

Contrapõe-se ao crédito previdenciário ora combatido e, bem assim ao Acórdão guerreado, aduzindo para tanto que a entidade goza de imunidade em relação à cota patronal das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

Assevera que a regulamentação do benefício inserido no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal é reservada à lei complementar, não podendo lei ordinária, qual seja, Lei nº 8.212/91, impor limitações ou exigências à fruição da isenção em comento, devendo haver observância aos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional, o qual encontra-se alinhado com a Carta Magna, ao contrário do que restou assentado no *decisum* recorrido.

Insurge-se contra a pretensão fiscal, trazendo à colação vasta argumentação a propósito da suposta imunidade da contribuinte, elencando o histórico de suas atividades, sustentando que a entidade cumpre todos os requisitos exigidos no artigo 14 do Código Tributário, sendo totalmente improcedente o lançamento em epígrafe.

Levado, o Recurso Especial de Divergência da contribuinte, à análise da observância dos pressupostos de admissibilidade, o nobre Presidente da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, vislumbrou a divergência arguida, dando seguimento ao recurso da autuada, nos termos do Despacho nº 2400-669/2012, às fls. 148/150, razão pela qual a Fazenda Nacional fora

intimada para apresentar suas contrarrazões, assim o tendo feito, às fls. 152/162, requerendo o improvimento do recurso da empresa, com a conseqüente manutenção do Acórdão atacado.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF a divergência suscitada, conheço do Recurso Especial da Procuradoria e passo à análise das razões recursais.

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, notadamente Relatório Fiscal da Infração, a contribuinte fora autuada com arrimo no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, por ter apresentado GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, em relação ao período 07/1999 a 09/2007, mais precisamente as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais listados nos autos, ensejando a aplicação multa nos termos do artigo 284, inciso II, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Com mais especificidade, explicita o fiscal autuante que a contribuinte ao informar as contribuições devidas em GFIP, o fazia equivocadamente utilizando o código FPAS 639, relativo de entidades filantrópicas que fazem jus ao benefício da isenção da cota patronal, nos termos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, quando o correto seria fazer constar das guias de recolhimento o Código 574 (estabelecimentos de ensino), gerando uma diferença entre os fatos geradores informados em GFIP, malferindo o disposto no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

Por sua vez, ao analisar a demanda, a Turma recorrida entendeu por bem decretar a improcedência parcial do feito, determinando o recálculo da multa com esteio no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, por se apresentar como legislação posterior à ocorrência do fato gerador mais benéfica ao contribuinte, o que impôs a sua retroatividade em observância aos ditames do artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs o presente Recurso Especial, suscitando que o Acórdão guerreado malferiu entendimento levado a efeito pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, consubstanciado no Acórdão nº 2401-00.127, a respeito da mesma matéria, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada à divergência argüida.

A fazer prevalecer seu entendimento, infere que o Acórdão encimado, ora adotado como paradigma, diverge do *decisum* guerreado, na medida em que, ao analisar autuação em face de sujeito passivo que deixou de informar em GFIP a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, determinou o recálculo da multa com esteio no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, em observância à legislação posterior mais benéfica ao contribuinte, ao contrário do que restou decidido pela Turma recorrida que adotou o disposto no artigo 32-A do mesmo Diploma Legal para fins de recálculo da penalidade aplicada.

Defende que o relator do Acórdão guerreado se manifestou claramente que por se tratar de infração relacionada à apresentação da GFIP, o dispositivo legal que deve retroagir para regulamentar a multa aplicada é o artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, independentemente de ter havido ou não lançamento de ofício.

Ao revés, no decisório paradigma, o Colegiado entendeu por bem adotar o artigo 35-A em caso análogo ao presente, sob alegação que, havendo lançamento de ofício das contribuições previdenciárias vinculadas à infração em análise, não mais deve ser aplicado o artigo 32-A do mesmo diploma legal, sob pena de *bis in idem*, o que é rechaçado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Traz à colação histórico da legislação de regência, explicitando as espécies de lançamentos que eram procedidos antes da alteração introduzida pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941, concluindo que o *art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96 abarca duas condutas: o descumprimento da obrigação principal (totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento) e também o descumprimento da obrigação acessória (falta de declaração ou declaração inexata), de maneira que a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91 ocorrerá quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as contribuições destinadas a Seguridade Social foram devidamente recolhidas.*

De outra banda, nos casos de exigência fiscal contemplando a contribuição previdenciária propriamente dita (lançamento da obrigação principal), *além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada* será única, estabelecida no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, na forma que restou muito bem delineado pelo relator do Acórdão paradigma.

Na hipótese dos autos, tendo havido lançamentos em razão de descumprimento de obrigações principal e acessória, impõe-se o recálculo da multa aplicada com arrimo no artigo 35-A da Lei 8.212/91, com a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Não obstante as substanciosas alegações da recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos autos, conjugada com a legislação de regência, conclui-se que o Acórdão recorrido apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Destarte, em que pese à procedência do lançamento em seu mérito, mister destacar que posteriormente à lavratura do Auto de Infração fora publicada a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, trazendo nova redação ao artigo 32 da Lei nº 8.212/91, acrescentando, ainda, o artigo 32-A àquele Diploma Legal, estabelecendo nova forma do cálculo da multa ora exigida e, bem assim, determinando a exclusão da multa de mora do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, com a consequente aplicação das multas constantes da Lei nº 9.430/96, senão vejamos:

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

I - preparar folhas-de-pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os

padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social;

II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;

III – prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

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; [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

[...]

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

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

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

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

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

§ 6º (Revogado). [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

§ 7º (Revogado). [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

§ 8º (Revogado). [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.

§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV do caput deste artigo impede a expedição da certidão de prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

§ 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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

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: [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

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. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

§ 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. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).

[...]

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. [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#).”

Partindo dessa premissa, em face da legislação posterior contemplando penalidades mais benéficas para o mesmo fato gerador, impõe-se à aplicação desse novo cálculo da multa, em observância ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, que assim prescreve:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

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.” (grifamos)

Antes mesmo de contemplar as razões meritórias, mister analisarmos o disposto no artigo 113 do Código Tributário Nacional, o qual determina que as obrigações tributárias são divididas em duas espécies, principal e obrigação acessória. A primeira diz respeito à ocorrência do fato gerador do tributo em si, por exemplo, recolher ou não o tributo propriamente dito, extinguindo juntamente com o crédito decorrente.

Por outro lado, a obrigação acessória relaciona-se às prestações positivas ou negativas constantes da legislação de regência, de interesse da arrecadação ou fiscalização tributária, sendo exemplo de seu descumprimento deixar a contribuinte de informar em GFIP a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, situação que se amolda ao caso *sub examine*.

Após a unificação das Secretarias das Receitas Previdenciária e Federal, em Receita Federal do Brasil (“Super Receita”), as contribuições previdenciárias passaram a ser administradas pela RFB que, em curto lapso temporal, compatibilizou os procedimentos fiscalizatórios e, por conseguinte, de constituição de créditos tributários, estabelecendo, igualmente, para os tributos em epígrafe multas de ofício a serem aplicadas em observância à Lei nº 9.430/1996, conforme alterações na legislação introduzidas pela Lei nº 11.941/2009.

Como se observa, a nova legislação, de fato, contemplou inédita fórmula de cálculo de aludidas multas que, em suma, vem sendo conduzida pelo Fisco e fora adotada no Acórdão recorrido, da seguinte forma:

1) Na hipótese do descumprimento de obrigações acessórias ocorrer de maneira isolada (p.ex. tão somente deixar de informar a totalidade dos fatos geradores em GFIP), com a ocorrência da observância da obrigação principal (pagamento do tributo devido), aplicar-se-á para o cálculo da multa o artigo 32-A da Lei nº 8.212/91;

2) Por seu turno, quando o contribuinte, além de inobservar as obrigações acessórias, também deixar de recolher o tributo correspondente, a multa a ser aplicada deverá obedecer aos ditames do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, que remete ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, determinando a aplicação de multa de ofício de 75%;

Não obstante parecer simples, aludida matéria encontra-se distante de remansoso desfecho. Isto porque, a legislação anterior apartava as autuações por descumprimento de obrigações acessórias das notificações fiscais (NFLD) decorrentes de inobservância das obrigações principais, levando a efeito multas distintas, inclusive, no segundo caso, com aplicação de multa de mora variável no decorrer do tempo (fases processuais).

Assim, com a introdução de novas formas de cálculo da multa, nos casos de descumprimento de obrigações tributárias (principal e acessória), os lançamentos pretéritos, bem como aqueles mais recentes que abarcam fatos geradores relacionados a período anterior a referida alteração, tiveram que ser reanalisados com a finalidade de se verificar a melhor modalidade do cálculo da penalidade e, se mais benéfico, aplicá-lo.

A propósito da matéria, o ilustre Conselheiro Júlio César Vieira Gomes se manifestou com muita propriedade, conforme se depreende do excerto do Voto condutor do Acórdão nº 2402-001.895, exarado nos autos do processo nº 15983.000199/2008-92, de onde peço vênica para transcrever e adotar como razões de decidir:

“ [..]

O recorrente já se beneficiou do direito à relevação de parte da multa aplicada pela correção parcial da falta, mas ainda não quanto à retroatividade benéfica prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional e em face da regra trazida pelo artigo 26 da Lei nº 11.941, de 27/05/2009 que introduziu na Lei nº 8.212, de 24/07/1991 o artigo 32-A. Passo, então, ao exame desse direito. Seguem transcrições:

[..]

Podemos identificar nas regras do artigo 32-A os seguintes elementos:

- a) é regra aplicável a uma única espécie de declaração, dentre tantas outras existentes (DCTF, DCOMP, DIRF etc): 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.*

Inicialmente, esclarece-se que a mesma lei revogou as regras anteriores que tratavam da aplicação da multa considerando cem por cento do valor devido limitado de acordo com o número de segurados da empresa:

Art. 79. Ficam revogados:

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

Autenticado digitalmente em 07/04/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 07/04/2

014 por RYCARDO HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por MARCOS AUREL

IO PEREIRA VALADAO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 14/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

I – os §§ 1º e 3º a 8º do art. 32, o art. 34, os §§ 1º a 4º do art. 35, os §§ 1º e 2º do art. 37, os arts. 38 e 41, o § 8º do art. 47, o § 2º do art. 49, o parágrafo único do art. 52, o inciso II do caput do art. 80, o art. 81, os §§ 1º, 2º, 3º, 5º, 6º e 7º do art. 89 e o parágrafo único do art. 93 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;

Para início de trabalho, como de costume, deve-se 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”.

No inciso II do artigo 32-A em comento o legislador manteve a desvinculação que já havia 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.*

*Portanto, temos que o sujeito passivo, **ainda que tenha efetuado o pagamento de cem por cento das contribuições previdenciárias, estará sujeito à multa de que trata o dispositivo.***

*Comparando 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, vejo que as regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão **da falta de pagamento** ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexistência da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado **e nem pago**. Melhor explicando essa diferença, apresentamos o seguinte exemplo: o sujeito passivo, obrigado ao pagamento de R\$ 100.000,00 apenas declara em DCTF R\$ 80.000,00, embora tenha efetuado o pagamento/recolhimento integral dos R\$ 100.000,00 devidos, qual seria a multa de ofício a ser aplicada? **Nenhuma**. E se houvesse pagamento/recolhimento parcial de R\$ 80.000,00? Incidiria a multa de 75% (considerando a inexistência de fraude) sobre a diferença de R\$ 20.000,00. Isto porque a multa de ofício existe como decorrência da constituição do crédito pelo fisco, isto é, de ofício através do lançamento. Caso todo o valor de R\$ 100.000,00 houvesse sido declarado, ainda que não pagos, a DCTF já teria constituído o crédito tributário sem necessidade de autuação.*

A diferença reside aí. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991. Seguem transcrições:

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.

A DCTF tem finalidade 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, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade - a norma especial prevalece sobre a geral: o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e

responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica 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.

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, nos casos que tenha sido lavrada NFLD (período em que não era a GFIP suficiente para a constituição do crédito nela declarado), qual tenha sido o valor nela lançado.

*E, aproveitando para tratar também dessas NFLD lavradas anteriormente à Lei nº 11.941, de 27/05/2009, não vejo como lhes aplicar o artigo 35-A, que fez com que se estendesse às contribuições previdenciárias, a partir de então, o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, pois haveria retroatividade maléfica, o que é vedado; nem tampouco a nova redação do artigo 35. 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/recolhimento 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.*

[...]

Retomando os autos de infração de GFIP lavrados anteriormente à Lei nº 11.941, de 27/05/2009, há um caso que parece ser o mais controvertido: o sujeito passivo deixou de realizar o pagamento das contribuições previdenciárias (para tanto foi lavrada a NFLD) e também de declarar os salários de contribuição em GFIP (lavrado AI). Qual o tratamento do fisco? Por tudo que já foi apresentado, não vejo como bis in idem que seja mantida na NFLD a multa que está nela sendo cobrada (ela decorre do falta de pagamento, mas não pode retroagir o artigo 44 por lhe ser mais prejudicial), sem prejuízo da multa no AI pela falta de declaração/omissão de fatos geradores (penalidade por infração de obrigação acessória ou instrumental para a concessão de benefícios previdenciários). Cada uma das multas

possuem motivos e finalidades próprias que não se confundem, portanto inibem a sua unificação sob pretexto do bis in idem.

Agora, temos que o valor da multa no AI deve ser reduzido para ajustá-lo às novas regras mais benéficas trazidas pelo artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991. Nada mais que a aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN:

[...]

De fato, nelas há limites inferiores. No caso da falta de entrega da GFIP, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária e, no de omissão, R\$ 20,00 a cada grupo de dez ocorrências:

Art. 32-A. (...):

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.

Certamente, nos eventuais casos em a multa contida no auto-de-infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras (por exemplo, quando a empresa possui pouquíssimos segurados, já que a multa era proporcional ao número de segurados), não há como se falar em retroatividade.

Outra questão a ser examinada é a possibilidade de aplicação do §2º do artigo 32-A:

§ 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.

*Deve ser esclarecido que o prazo a que se refere o dispositivo é aquele fixado na intimação para que o sujeito passivo corrija a falta. Essa possibilidade já existia antes da Lei nº 11.941, de 27/05/2009. Os artigos 291 e 292 que vigoram até sua revogação pelo Decreto nº 6.727, de 12/01/2009 já traziam a **relevação e a atenuação no caso de correção da infração.***

E nos processos ainda pendentes de julgamento neste Conselho, os sujeitos passivos autuados, embora pudessem fazê-lo, não corrigiram a falta no prazo de impugnação; do que resultaria a redução de 50% da multa ou mesmo seu cancelamento. Entendo, portanto, desnecessária nova intimação para a correção da falta, oportunidade já oferecida, mas que não interessou ao autuado. Resulta daí que não retroagem as reduções no §2º:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.

§1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

...

CAPÍTULO VI - DA GRADAÇÃO DAS MULTAS

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

...

V - na ocorrência da circunstância atenuante no art. 291, a multa será atenuada em cinquenta por cento.

Retornando à aplicação do artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, ressalta-se que a verificação da regra mais benéfica deve ser em relação ao valor da multa aplicada no auto-de- infração, anteriormente à qualquer outra redução em face da correção parcial da falta ou outro motivo. Isto porque a retroatividade benéfica do artigo 106 do CTN se opera no plano da subsunção do fato à nova regra jurídica. A relevação de parte da multa pela correção parcial da falta do decorrer do processo deve ser realizada após a incidência da nova regra. Melhor explicando: devem ser comparadas as duas multas, a aplicada pela fiscalização com a prevista no artigo 32-A, inciso II da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, prevalecendo a menor; após, a relevação de parte da multa remanescente na proporção da correção parcial da infração. [...]"

Na esteira desse entendimento, em que pese à procedência do lançamento em relação ao mérito, impõe-se manter a ordem legal no sentido do recálculo da multa com fulcro no artigo 32-A da Lei nº 8212/91, na forma prescrita na legislação hodierna mais benéfica, retroagindo, portanto, para alcançar fatos pretéritos, consoante restou decidido acertadamente pela Turma atacada.

Diante das razões de fato e de direito encimadas, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA E NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo o Acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos.

RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF a divergência suscitada, conheço do Recurso Especial da Contribuinte e passo à análise das razões recursais.

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude de a contribuinte informar em GFIP, equivocadamente, o FPAS 639, relativo de entidades filantrópicas que fazem jus ao benefício da isenção da cota patronal, nos termos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, deixando, assim, de consignar parte das contribuições sociais devidas pela atuada ao INSS, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais.

Nesse contexto, a contribuinte foi atuada, com fundamento no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, ensejando a constituição do presente crédito previdenciário decorrente da aplicação da multa calculada com arrimo no artigo 284, inciso II, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que assim prescreviam:

“Lei 8.212/91

Art. 32. A empresa também é obrigada:

[...]

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 a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.”

“Regulamento da Previdência Social

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

[...]

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes

sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras;”

Em sede de recurso voluntário, a contribuinte se insurgiu contra a aplicabilidade dos pressupostos inscritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, para fins do reconhecimento de sua condição de entidade imune ao pagamento da cota patronal das contribuições previdenciárias, não tendo, porém, obtido êxito em sua empreitada, eis que a Turma recorrida, achou por bem manter a adoção daquele dispositivo legal, em detrimento ao artigo 14 do Código Tributário Nacional, na forma pleiteada pela autuada.

Ainda irredutível, a contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, às fls. 127/134, com arrimo no artigo 69 do RICARF, opondo-se ao entendimento acima explicitado, adotando como paradigma o Acórdão nº 201-73.951, de maneira a comprovar a divergência pretendida.

Posteriormente ao relato das atividades desenvolvidas pela recorrente, além dos conceitos e evolução da legislação que contempla a imunidade, assevera que, na condição de Entidade de Assistência Social, nos termos do artigo 6º da CF, é isenta das contribuições previdenciárias para a seguridade social, conforme preceitos contidos no artigo 195, § 7º, da Carta Magna.

Contrapõe-se ao crédito previdenciário ora combatido e, bem assim ao Acórdão guerreado, aduzindo para tanto que a entidade goza de imunidade em relação à cota patronal das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal.

Assevera que a regulamentação do benefício inserido no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal é reservada à lei complementar, não podendo lei ordinária, qual seja, Lei nº 8.212/91, impor limitações ou exigências à fruição da isenção em comento, devendo haver observância aos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional, o qual encontra-se alinhado com a Carta Magna, ao contrário do que restou assentado no *decisum* recorrido.

Insurge-se contra a pretensão fiscal, trazendo à colação vasta argumentação a propósito da suposta imunidade da contribuinte, elencando o histórico de suas atividades, sustentando que a entidade cumpre todos os requisitos exigidos no artigo 14 do Código Tributário, sendo totalmente improcedente o lançamento em epígrafe.

Consoante se infere do processo, conclui-se que a pretensão da contribuinte não merece acolhimento, não sendo capaz de rechaçar a pretensão fiscal, por não representar a melhor interpretação a respeito da matéria, como passaremos a demonstrar.

Aliás, essa Egrégia 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já firmou entendimento no sentido da aplicabilidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, para fins de apuração dos pressupostos da imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, conforme se extrai do substancial Acórdão nº 9202-002.419, da lavra do ilustre Conselheiro Elias Sampaio Freire, nos autos do processo nº 13016.000956/2007-69, de interesse da mesma contribuinte, de onde peço vênha para transcrever ementa e excerto do voto, e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2001 a 30/11/2007

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. NECESSIDADE CUMPRIMENTO REQUISITOS PREVISTOS EM LEI ORDINÁRIA.

As entidades beneficentes que prestam assistência social, inclusive no campo da educação e da saúde, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, deveriam – à época dos fatos geradores - atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Recurso especial do contribuinte negado.

[...]

Voto

[...]

É de bom alvitre que se faça um breve retrospecto acerca da evolução legislativa da isenção de contribuições previdenciárias.

O marco jurídico inicial da desoneração deu-se com a entrada em vigor da Lei nº 3.577, de 04/07/1959, que concedia isenção da taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões às entidades de fins filantrópicos reconhecidas como de utilidade pública cujos membros de suas diretorias não percebessem remuneração.

A citada norma restou revogada com edição do Decreto-Lei n.º 1.577, de 01/09/1977, o qual, todavia, resguardou o direito das instituições que tinham sido reconhecidas como de utilidade pública pelo Governo Federal até a data de sua publicação, fossem portadoras de certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e já estivessem isentas da contribuição. Além disso, foi estabelecido o prazo de noventa dias para que as entidades pudessem regularizar sua situação.

As entidades filantrópicas criadas a partir deste Decreto-Lei, por falta de previsão legal, contribuíam normalmente para a Previdência Social, sem poder usufruir de benefícios fiscais nesta área. Só com a Constituição de 1988, no art. 195, § 7.º, é que se volta a discutir a matéria, levando ainda, a partir de sua promulgação, quase três anos para que uma norma específica fosse publicada para regulamentar definitivamente a isenção.

A mencionada regulamentação deu-se com entrada em vigor da Lei n.º 8.212/1991, que, no art. 55, trata dos requisitos legais necessários a fruição da desoneração prevista na Constituição Federal. Vale a pena transcrever o dispositivo na sua redação vigente no período da NFLD:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II-seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

(...)

Registre-se que hodiernamente a Lei nº 12.101, de 27/11/2009 regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social.

Entretanto, o contribuinte, em seu recurso especial, alega que, ao contrário do decidido no acórdão recorrido, não deveria submeter-se aos requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.121/91 e sim tão somente às exigências contidas no art. 14 do CTN.

É curial para análise dessa tese a reprodução do dispositivo do CTN invocado:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Os artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional, invocados pela contribuinte, referem-se à imunidade das instituições de educação ou de assistência social apenas quanto aos impostos.

Para as entidades beneficentes de assistência social, a Constituição concedeu imunidade (isenção) das contribuições para a seguridade social nos seguintes termos:

Art. 195.

...

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Por certo que isenção é a exclusão, por lei, de parcela da hipótese de incidência, ou suporte fático da norma de tributação, sendo objeto da isenção a parcela que a lei retira dos fatos que realizam a hipótese de incidência da regra de tributação.

Entretanto, há situações que a própria Constituição proíbe que a lei de tributação incida sobre certos fatos, isto é, a regra constitucional impede a incidência da regra jurídica da tributação. Há, neste caso, imunidade, que se trata de uma limitação constitucional ao poder de tributar.

Nas palavras do ilustre tributarista Hugo de Brito Machado (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 13. ed. São Paulo: Malheiros. 1998, p 154):

O que distingue, em essência, a isenção da imunidade é a posição desta última em plano hierárquico superior.

(...)

Ainda que na Constituição esteja inscrito que determinada situação é isenção, na verdade de isenção não se cuida, mas de imunidade.

Dirirjo do entendimento de que o § 7º do art. 195 da Constituição, por se tratar de uma limitação constitucional ao poder de tributar está regulamentado por lei complementar, a saber, o Código Tributário Nacional, em seu art. 14.

Ocorre que a Constituição é bem clara quando diz que a regulamentação dessa isenção se dará através de lei, que deve ser a ordinária. Conforme a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, lei complementar só é exigível quando a própria Carta Magna assim o determina.

Não obstante ser juízo pacífico de que a hipótese do artigo 195, § 7º da Constituição trata de imunidade, apesar de usar o vocábulo isenta, a intenção do legislador constituinte foi conceder uma benesse que não estivesse engessada por uma lei complementar. Tinha consciência da importância do trabalho desenvolvido pelas entidades beneficentes de assistência social, mas, por outro lado, não queria deixar às escâncaras uma porta para que entidades oportunistas entrassem e sangrassem os combalidos cofres da seguridade social. Partindo dessa premissa, concedeu aquilo que o Supremo Tribunal Federal chama de favor constitucional da imunidade tributária desde que preenchidos os requisitos fixados em lei (ordinária).

Verifica-se que a mens legislatori não foi de misturar lei ordinária com lei complementar.

Embora não pareça possível que o legislador constituinte tenha se confundido nos conceitos tributários de imunidade e isenção, uma vez que se presume que a lei, principalmente a Lei Máxima, não contém palavras supérfluas, devemo-nos curvar ante o fato incontestável de que uma isenção dada em uma Constituição acaba sendo realmente uma imunidade. O legislador ordinário não pode afrontá-la, sob pena de ver sua lei fulminada por inconstitucionalidade.

A regra que emerge do art. 146 da Constituição é que cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar. Ou seja, se a isenção de que trata o art. 195, § 7º da Constituição se constitui uma imunidade, não teria como não ser regulamentada por lei complementar, exceto se o próprio legislador deixasse consignado que a regra geral não se aplica. E foi o que aconteceu.

É nesse sentido a lição de Leandro Paulsen (in, Contribuições – Custeio da Seguridade Social, Livraria do Advogado Editora, 2007, p. 145):

“Isso porque, de um lado, o art. 146, II, da CF exige lei complementar para a regulamentação de limitações ao

poder de tributar e, de outro o art. 195, § 7º, da CF refere-se simplesmente aos requisitos de lei. Ademais, é rígida a posição do STF do sentido de que, quando a Constituição remete à lei, sem qualificá-la, cuida-se de lei ordinária, pois a lei complementar é sempre requerida expressamente”.

E foi com base nestes pressupostos que o julgou o Ag. Reg. No RE 428.815-0, definindo que os requisitos formais para a constituição e funcionamento das entidades beneficentes de assistência social são matérias que podem ser tratadas por lei ordinária:

“I – Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE 93.770, 17.3.81, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito ‘aos lindes da imunidade’, à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária “as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune”. (...) (STF, 1ª T., unân., AgRRE 428.815-0/AM, rel. Min. Sepúlveda Pertence, jun/05)

Ora, se a Constituição cria uma regra geral e depois expressamente cria uma exceção, não se pode simplesmente ignorar esta e aplicar aquela irrestritamente. Criou-se uma regra geral, qual seja, lei complementar regula as limitações constitucionais ao poder de tributar, imunidade inclusive, e uma exceção, são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.(art. 195, § 7º).

No caso específico da imunidade das entidades beneficentes de assistência social a lei de que trata o art. 195, § 7º é a ordinária. E a lei ordinária foi publicada em 1991, sob o número 8.212, de 24 de julho, cujo artigo 55 trouxe as exigências a que se refere o art. 195, § 7º da Constituição.

Desta forma, entidades beneficentes de assistência social, desde que cumpridos os requisitos estabelecidos no art. 55 da Lei n.º 8.212/91, são consideradas isentas das contribuições para a seguridade social.

Ora, a imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, “c” não se confunde com a imunidade prevista no art. 195, §7º, ambos da Constituição Federal, esta incide sobre contribuições sociais e aquela sobre impostos

Ademais, a imunidade prevista no art. 195, § 7º, referente a contribuições sociais, pode ser regulamentada por lei ordinária, como no caso, pela Lei 8.212/91, não havendo necessidade, nesta hipótese, de regulamentação por meio de lei complementar

Portanto, as entidades beneficentes que prestam assistência social, inclusive no campo da educação e da saúde, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, deveriam – à época dos fatos geradores - atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

[...]"

A simples leitura do Acórdão encimado é capaz de refutar as alegações da recorrente, não deixando margem de dúvida quanto à aplicabilidade do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, contemplando os requisitos para concessão e manutenção da isenção/imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, relativamente ao período objeto da autuação, impondo seja analisado o caso dos autos em confrontação com os pressupostos legais inscritos naquele dispositivo legal.

Dessa forma, escorreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Elias Sampaio Freire - Redator Designado

Ouso divergir do ilustre conselheiro relator no que diz respeito à regra de aplicação da multa mais benéfica.

Na hipótese dos autos o contribuinte foi autuado pela entrega da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, com previsão legal no art. 32, IV e § 5º da Lei nº 8.212, de 1991.

A obrigação principal tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente, nos termos do art. 113, § 1º, do CTN, tendo por fato gerador, de acordo com o art. 114 do mesmo diploma legal, a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

Já o fato gerador da obrigação tributária acessória, diz o art. 115 do CTN, é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Isto porque em se tratando de obrigação acessória, clara é a disposição do § 3º do art. 113 do CTN, de que a sua inobservância converte-a em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária, como no dizer de Luiz A. Gurgel de Faria, in. Código Tributário Nacional Comentado, que havendo descumprimento da obrigação acessória, ela se converte em principal relativamente à penalidade pecuniária (§3º), o que significa dizer que a sanção imposta ao inadimplente é uma multa que, como tal, constitui uma obrigação principal, sendo exigida e cobrada através dos mesmos mecanismos aplicados ao tributo.

Assim sendo, já que pelo simples fato da sua inobservância, a obrigação acessória é convertida em principal (CTN, art. 113, § 3º), sujeitando-se, portanto, ao lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN.

Relembre-se que, no presente caso o contribuinte foi autuado pela entrega da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, com previsão legal no art. 32, IV e § 5º da Lei nº 8.212, de 1991.

Ocorre que a MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, ao mesmo tempo em que revogou os referidos dispositivos da Lei nº 8.212, de 1991, promoveu nova sistemática de aplicação de multas.

Assim dispunha o revogado art. 32, § 5º da Lei n.º 8.212, de 1991, *in verbis*:

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.

Código Tributário Nacional, que dá tratamento específico no que tange a aplicação temporal de norma que trate penalidades, em seu art. 106, prevê que caso a nova lei traga tratamento mais benéfico para o contribuinte, deve se reduzir ou cancelar as multas aplicadas, *in verbis*:

"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."

É Indubitável a aplicação da multa benéfica, conforme disciplina do art. 106, II, "c" do CTN.

O ponto submetido a apreciação deste colegiado resume-se em definir como deve ser aplicada a multa nos termos da atual regência normativa.

O supracitado art. 32, § 5º, destinava-se a punir a apresentação, pelo contribuinte, de declaração inexata quanto aos dados relativos a fatos geradores de tributos, independentemente da existência ou não de tributo a recolher.

Ante o exposto e em decorrência da alteração legislativa, o acórdão recorrido optou por aplicar a regra contida no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, *in verbis*:

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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Sob a égide da sistemática anterior à MP n.º 449, de 2008, a constatação pelo Fisco de que o contribuinte apresentara declaração inexata ensejaria o direito de aplicação da multa do art. 32, § 5º, da Lei 8.212, de 1991, que poderia corresponder a 100% do valor relativo às contribuições não declaradas, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei 8.212, de 1991, *in verbis*:

§ 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 2

art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

0 a 5 segurados-1/2 valor mínimo

6 a 15 segurados-1 x o valor mínimo

16 a 50 segurados-2 x o valor mínimo

51 a 100 segurados-5 x o valor mínimo

101 a 500 segurados-10 x o valor mínimo

501 a 1000 segurados-20 x o valor mínimo

1001 a 5000 segurados-35 x o valor mínimo

acima de 5000 segurados-50 x o valor mínimo

Nessa mesma hipótese, caso se verificasse, além da declaração incorreta, a existência de tributo não recolhido, ter-se-ia, em acréscimo, a incidência da multa prevista na redação anterior do art. 35, inciso II, da referida lei (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009), *in verbis*:

“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:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

c) 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:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

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)

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)

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).”

Vê-se, pois, na sistemática revogada, a existência de multas diversas para fatos geradores igualmente distintos e autônomos: uma, prevista no art. 32, § 5º, que tem natureza de multa por descumprimento de obrigação acessória e, portanto, constituirá o próprio crédito tributário, não guardando vinculação com a obrigação principal de pagamento do tributo devido no prazo de lei; e a outra, consistente em penalidade pecuniária que decorre do não recolhimento do tributo devido dentro do respectivo vencimento, prevista no art. 35, II.

Entendo que na atual sistemática, nos casos de lançamento de ofício, têm-se uma única multa, prevista no art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, que faz remissão expressa ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, 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 apenas, 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.

Deste modo, correta a aplicação da regra pertinente à de aplicação da multa mais benéfica, entre a vigente no momento da prática da conduta apenada e a atualmente disciplinada no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas.

Processo nº 13016.000957/2007-11
Acórdão n.º **9202-003.149**

CSRF-T2
Fl. 178

Isso posto, dirijo do relator para DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA, determinando o recálculo da multa com base no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire