



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

Processo n° 14485.000863/2007-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.589 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente NEDLLOYD DO BRASIL NAVEGAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2005

RELATÓRIO FISCAL QUE RELATA A OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO, APRESENTA O DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO E A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DA MULTA APLICADA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, quando as peças que compõem o lançamento lhe fornecem os elementos necessários ao pleno exercício da faculdade de impugnar a exigência.

FISCALIZAÇÃO EM EMPRESA POSTERIORMENTE INCORPORADA. INCOMPETÊNCIA DA AUDITORIA. INOCORRÊNCIA.

O fato da empresa fiscalizada ter sido posteriormente incorporada não torna o lançamento nulo por incompetência do agente fiscal, ainda que a incorporadora tenha domicílio fiscal em outra Unidade da Federação.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2005

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem caráter confiscatório.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/04/2005

EMISSÃO DE INFORMAÇÃO FISCAL. INTRODUÇÃO DE NOVOS FUNDAMENTOS. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO.

Nos casos em que há elaboração de Informação Fiscal com o objetivo de apresentar novos fundamentos ao lançamento, considera-se como constituído o crédito tributário na dada da ciência pelo sujeito passivo do novo pronunciamento da autoridade lançadora.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) afastar as preliminares de nulidade do lançamento; b) reconhecer a decadência até a competência 11/2003; e II) Pelo voto de qualidade, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso, de modo que se efetue o recálculo da multa, que terá como limite o valor previsto no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzida a multa aplicada sobre contribuições previdenciárias na NLFD n.º 35.808.894-1. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que aplicavam a retroatividade com a regra do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 16-26.532 de lavra da 12.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em São Paulo I (SP), que julgou improcedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração – AI n.º 35.808.897-6.

Na decisão recorrida entendeu-se pela decadência parcial do lançamento, haja vista que a sua cientificação pelo sujeito passivo deu-se em 29/12/2005 e as competências envolvidas são de 01/1999 a 02/2005. Foi aplicada a norma do inciso I do art. 173 do CTN, pela qual foi excluído o período até 11/1999, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Também restou desacolhida a tese defensiva do cerceamento ao direito de defesa. Para a DRJ os demonstrativos e esclarecimentos prestados pelo fisco no relatório fiscal da infração, no relatório fiscal da aplicação da multa e nas planilhas anexadas foram suficientes para que a empresa pudesse se defender, não se verificando qualquer prejuízo ao sujeito passivo em razão de falta de clareza nos elementos apresentados pela auditoria fiscal.

Também afastou-se a tese da incompetência da autoridade fiscal. Justificou a DRJ que na data da lavratura a empresa fiscalizada estava na circunscrição da repartição a qual estava vinculada o auditor responsável pela autuação.

Quanto à aplicação da multa, o órgão recorrido ponderou que foram excluídas do cálculo da multa as contribuições relativas ao RAT e aos terceiros.

A DRJ ressaltou que, em razão das alterações no cálculo da multa promovidas pela MP n. 449/2208, deve-se aplicar a legislação mais benéfica ao sujeito passivo, todavia, este comparativo somente deverá ser realizado no momento do pagamento, parcelamento ou inscrição em dívida ativa.

Foi indeferido o pedido para realização de perícia e para a juntada de novos documentos, sob a justificativa de que os elementos constantes dos autos já seriam suficientes para o deslinde da contenda, além de que a empresa, com a realização das diligências fiscal, teve tempo suficiente para acostar os papéis necessários à comprovação das suas teses. Também foi mencionado que a notificada não formulou os quesitos para a perícia técnica.

No recurso a empresa apresentou as alegações abaixo.

O período até 11/2003 também está fulminado pela decadência, isso por que a NFLD somente foi definitivamente constituída em 29/12/2009. Assim, aplicando-se o § 4.º do art. 150 do CTN, cabe a exclusão de outras competências além daquelas afastadas pela DRJ.

Deve ser declarada a nulidade do lançamento, posto que a falta de clareza nos esclarecimentos relativos à composição da base de cálculo representa afronta ao princípio constitucional da ampla defesa.

O lançamento não foi instruído com nenhum demonstrativo de cálculo dos valores constituídos e não foram mencionados os critérios utilizados para se chegar às quantias não declaradas, nem ainda a discriminação mensal da multa aplicada.

Alega que a lavratura não veio acompanhada das provas da ocorrência da infração que lhe é imputada, situação que lhe prejudica irremediavelmente o direito de defesa.

Verifica-se incompetência da autoridade lançadora, uma vez que a empresa incorporadora tem sede no Estado do Rio de Janeiro, portanto, somente poderia ter sido autuada por agente estatal vinculado a repartição localizada neste Estado.

A multa aplicada deve ser afastada por violar o princípio constitucional do não confisco. Assevera ainda que a multa representa duplicidade de cobrança, posto que encontra-se lançada também na NFLD n. 35.808.893-3.

Ao final, pede o reconhecimento parcial da decadência e a declaração de nulidade do lançamento em decorrência dos vícios apontados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário, por atender aos pressupostos de tempestividade e legitimidade, também merece conhecimento.

Decadência

A empresa argumenta que, quando da emissão de relatório fiscal substitutivo, do qual somente foi cientificada em dezembro de 2009, o período que vai até 12/2003 já estava alcançado pela decadência.

Cabe-nos, então, verificar se a emissão de novo pronunciamento fiscal com reabertura do prazo de defesa equivale a uma nova lavratura ou se devemos considerá-la apenas um incidente ocorrido no curso do processo administrativo fiscal.

Vamos aos fatos. A multa foi imposta em razão da empresa haver deixado de declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

As contribuições não declaradas foram exigidas mediante a lavratura da NFLD n. 35.808.894-1 (remuneração constante na folha de pagamento e não declarada em GFIP).

Apresentada a defesa, o órgão de primeira instância achou por retificar o valor da multa, ver Despacho Decisório de fls. 75 e segs. Foram excluídas do cálculo os valores relativos às contribuições ao RAT e aos terceiros. Entendeu o então órgão de julgamento da SRP que somente a partir de 06/2003, com a edição do Decreto n. 4.729/2003, poderia haver a inclusão, no cálculo da multa, de contribuições decorrentes de campos não relacionados às remunerações, como é o caso das informações relativas à alíquota RAT e ao código de terceiros.

Cientificado do Despacho Decisório, o sujeito passivo apresentou nova defesa, a qual motivou a determinação de realização de diligência fiscal. O órgão de primeira instância, ao verificar a existência de outro AI lavrado pelo mesmo fundamento legal e na mesma ação fiscal, solicitou que a autoridade lançadora procedesse a análise do limite de aplicação da penalidade levando em consideração as duas lavraturas

Às fls. 134 e segs. foi juntada informação em que o fisco apresentou novo cálculo da multa. Para chegar aos valores o auditor verificou o total da contribuição não declarada em cada AI e distribuiu a multa proporcionalmente às duas lavraturas, observando em todas as competências o limite legal.

Este limite foi, no entanto, alterado para o período de julho de 2002 a fevereiro de 2005, em razão do fisco haver observado que não houvera incluído os administradores na totalização do número de segurados.

Dessa informação fiscal, o sujeito passivo tomou ciência em 28/12/2009, ver fl. 136.

Pois bem, a leitura da informação fiscal não deixa dúvida de que após a diligência fiscal, a autoridade lançadora apresentou inovações quanto ao cálculo da multa. Primeiro efetuando o cálculo da penalidade conjuntamente com o AI n. 35.808.893-3, depois por alterar o limite legal da multa para parte das competências.

Diante dessas alterações, há de se convir que de fato houve grande inovação na metodologia de calcular a penalidade, devendo-se considerar como data da ciência do AI aquela em que o contribuinte recebeu a informação fiscal de fls. fls. 134 e segs, ou seja, 28/12/2009.

Sobre questão semelhante esta Turma já se pronunciou, conforme Acórdão n. 2401-003.075, assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/09/2001 a 28/02/2006*

LANÇAMENTO INSUBSISTENTE LAVRATURA DE RELATÓRIO FISCAL SUBSTITUTIVO PRAZO DECADENCIAL.

Não contendo o lançamento original os requisitos mínimos de validade, por falta de motivação e descrição precisa do fato gerador, sendo elaborado Relatório Fiscal Substitutivo com o objetivo de sanar tais vícios, o prazo decadencial deve ser contado da data da notificação do contribuinte da lavratura do Relatório Fiscal Substitutivo, e não da notificação do lançamento original.

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO E DESCRIÇÃO PRECISA DOS FATOS GERADORES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

A falta de indicação precisa dos fatos que motivaram o lançamento, bem como da origem do crédito tributário lançado, fulminam o lançamento do nulidade, por vício material.

Por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, a contagem da decadência deve ser efetuada pela aplicação do inciso I do art. 173 do CTN. Devemos estender, por esse motivo, o reconhecimento da decadência até a competência 11/2003, haja vista que a ciência da informação fiscal, ocorreu em 29/12/2009.

Cerceamento ao direito de defesa

Após a cientificação pelo sujeito passivo do Despacho Decisórios e da informação fiscal não subsistem motivos para o inconformismo da empresa quanto a ocorrência de prejuízo ao seu direito de defesa.

Ao contrário do que afirma a recorrente, as contribuições não declaradas encontram-se demonstradas por competência na planilha de fls. 140/141.

A multa aplicada, limitada ao teto legal, foi apresentada na planilha de fls. 142/143, além de que o fisco tratou de apresentar às fls. 144 as retificações promovidas na penalidade.

Assim, não há espaço para que se argumente que a autoridade lançadora deixou de apresentar o valor da multa e os passos seguidos para sua fixação. Os dados constantes nesses anexos permitem a perfeita identificação dos valores envolvidos no lançamento, não havendo razão para o inconformismo do sujeito passivo.

Chamo atenção para o fato de que todos os dados para apuração foram coletados das folhas de pagamento e GFIP apresentadas, portanto, se houvesse algum erro na no procedimento fiscal, o sujeito passivo teria plenas condições de apontá-los.

Devemos, portanto, por afastar a preliminar de nulidade pela falta de clareza na demonstração da multa imposta.

Incompetência da autoridade notificante

Improcedentes os argumentos apresentados pelos recorrentes acerca da incompetência da autoridade que procedeu à lavratura do presente auto de infração.

Primeiro porque a fiscalização se deu por agente lotado na repartição jurisdicionante do domicílio fiscal da empresa auditada, que durante o desenvolvimento da ação fiscal localizava-se no Município de São Paulo.

O fato da notificada, durante o transcurso do processo administrativo fiscal, ter sido incorporada por empresa de domicílio fiscal diverso não altera a competência da repartição fiscalizadora, isso porque o procedimento fiscal em questão teve início em 03/01/2005, e o lançamento foi efetuado em 28/12/2005, por Auditor Fiscal lotado na extinta Delegacia da Receita Previdenciária em São Paulo - Sul, sendo que à época a empresa notificada localizava-se na Rua Alexandre Dumas, 2100 - 14º andar - Chácara Santo Antonio - São Paulo - SP.

E mesmo que a ação fiscal tivesse sido iniciada já depois da incorporação, não haveria espaço para decretação de nulidade do lançamento por incompetência da autoridade lançadora. Vejamos.

O artigo 142 do Código Tributário Nacional determina a competência da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, sendo esta autoridade representada pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme preceitua a Lei nº 10.593/2002 em seu artigo 6º, com a redação dada pela Lei nº 11.457/2007:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

Não se vislumbra na legislação que rege a atuação da Receita Federal do Brasil qualquer limitação territorial na competência dos auditores fiscais para atuação em ações fiscais e tampouco norma que determine que a instauração da ação fiscal deve ser realizada na unidade mais próxima da sede da empresa. Nesse sentido, destaca-se que a divisão da Receita Federal do Brasil em Regiões Fiscais ou unidades centrais e descentralizadas constitui ato de natureza administrativa e por isso instituído mediante ato denominado 'Regimento Interno', destinando-se à organização interna dos trabalhos.

Representando, o Auditor Fiscal, autoridade competente para a prática do ato de lançamento em âmbito nacional, constitui requisito para o exercício de sua atividade que o mesmo esteja devidamente amparado por ordem específica, representado pelo Mandado de Procedimento Fiscal.

Assim dispõe o artigo 2.º do Decreto nº 3.724/01:

Art. 2. Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

E no presente caso, vislumbra-se a existência de Mandado de Procedimento fiscal devidamente assinado digitalmente por autoridade competente, com a devida indicação da portaria que delegou a competência para tanto.

Além disso, a Portaria RFB nº 3.014/2011 prevê de maneira expressa a possibilidade da ação fiscal ser desenvolvida em unidade de jurisdição diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo:

Art. 6. (...)

§ 4º Os procedimentos de fiscalização a serem realizados na jurisdição de outra unidade descentralizada, subordinada à mesma região fiscal, serão autorizados pelo respectivo Superintendente.

Ainda a fundamentar a possibilidade de lavratura do auto de infração em localidade distinta do domicílio fiscal do sujeito passivo, pode ser mencionada a disposição contida no artigo 9º do Decreto nº 70.235/72:

Art. 9. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

A disposição contida no §3. acima transcrito demonstra de forma clara a possibilidade de formalização de exigência em unidade descentralizada diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo ao determinar a prevenção da jurisdição e prorrogação da competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Por todo o exposto, não há que se falar em vício decorrente da incompetência da autoridade administrativa.

Caráter confiscatório da multa

Arguiu a recorrente a inconstitucionalidade da multa aplicada, em face do seu caráter confiscatório. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da penalidade por descumprimento de obrigação acessória é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da quantificação da penalidade pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da infração - fato incontestável - aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, em que são expressos o fundamento legal e os critérios utilizados para a gradação da penalidade aplicada.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. No âmbito do julgamento administrativo, a matéria acabou por ser sumulada, como se vê do seguinte enunciado de súmula:

Súmula CARF N° 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF¹. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente.

Duplicidade na imposição da penalidade

A alegada duplicidade entre os valores lançados no presente AI e no de n. 35.308.893-3 é apenas aparente. Na verdade as duas lavraturas tem o mesmo fundamento legal, qual seja, o inciso IV e § 5. do art. 32 da Lei n. 8.212/1991. Todavia decorreram de causas diversas.

Enquanto o AI sob análise diz respeito a falta de declaração de remunerações constantes em folhas de pagamento o outro refere-se a omissão de remunerações supostamente pagas a trabalhadores estrangeiros que atuavam em cargo de gerência.

Por outro lado, observa-se da planilha de fls. 142/143 que para o período não alcançado pela decadência (a partir de 12/2003) inexistiu multa lançada para o AI n.

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

35.308.893-3, posto que neste período os fatos geradores ali considerados foram declarados improcedentes.

Da correlação entre as autuações para exigência das obrigações principais e a lavratura por descumprimento de obrigação relacionada a GFIP

Esta turma tem entendido que os julgamentos de autuações por falta de recolhimento do tributo devem ser efetuados conjuntamente com as lavraturas decorrentes de omissão de contribuições na GFIP.

Esse procedimento tem razão de ser no fato do colegiado entender que o auto de infração por descumprimento da obrigação acessória de apresentar Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias tem conexão com o lançamento da obrigação principal.

Por essa linha de entendimento a verificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP dá-se no momento da apreciação da obrigação principal. Assim, declarando-se procedentes as contribuições lançadas, deve o resultado refletir-se no lançamento decorrente de descumprimento da obrigação acessória de não declarar as contribuições excluídas na GFIP.

Diante disso, tendo sido declarados procedentes os lançamentos relativos à exigência das contribuições na NFLD n. 35.808.894-1 (remuneração constante na folha de pagamento e não declarada em GFIP), deve ter o mesmo destino a lavratura pela falta de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

Assim, excluindo-se o período decadentes (até 11/2003), remanescem no AI as seguintes competências, conforme apontado na decisão de primeira instância.

COMPETÊNCIA	MULTA REMANESCENTE (R\$)
12/2003	5.508,75
02/2004	1.372,00
03/2004	771,40
04/2004	829,78
05/2004	502,14
06/2004	1.097,96
07/2004	1.846,48
08/2004	732,30
01/2005	1.140,64
02/2005	293,26
TOTAL	14.094,71

Aplicação da multa mais benéfica

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

Autenticado digitalmente em 05/08/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 05/08

/2014 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 25/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Embora não alegado no recurso, devemos de ofício nos posicionar sobre a possibilidade de aplicação da legislação posterior aos fatos geradores, se mais benéfica ao sujeito passivo. Observa-se que com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

Na sistemática anterior, quando havia falta de recolhimento do tributo acompanhada da infração de omitir fatos geradores em GFIP, aplicava-se a multa por inadimplemento da obrigação principal (art. 35 da Lei n.º 8.212/1991), cumulada com a penalidade decorrente do descumprimento da obrigação acessória, esta punida com a multa correspondente a 100% da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa (§ 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991).

A multa aplicada sobre as contribuições lançadas variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Atualmente, de acordo com o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, introduzido pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de ofício constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de pena administrativa com a multa pela falta de pagamento do tributo, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

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.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996² prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Diante dessas considerações, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

² Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Deve-se, então, limitar a multa do presente AI ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzida a multa aplicada sobre as contribuições previdenciárias na NLFD n. 35.808.894-1.

Conclusão

Voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir por decadência as competências até 11/2003, por afastar as preliminares de nulidade e, no mérito, por dar provimento parcial ao recurso, de modo que se efetue o recálculo da multa, que terá como limite o valor previsto no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzida a multa aplicada sobre contribuições previdenciárias na NLFD n. 35.808.894-1.

Kleber Ferreira de Araújo.