



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

Processo n° 15504.726536/2011-16
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.723 – 2ª Turma
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Integral Engenharia Ltda

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Vencidas as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Maria Teresa Martinez Lopez que negavam provimento ao recurso. (Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gérson Macedo Guerra.

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2402-004.062, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 15 de abril de 2014 (e-fls. 775 a 782). Ali, por maioria de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e a decisão a seguir:

Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

USO DE VEÍCULO DE EMPREGADO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE RESSARCIMENTO DE DESPESAS. NÃO CONFIGURAÇÃO DE LOCAÇÃO. INTEGRAÇÃO DO SALÁRIO-CONTRIBUIÇÃO.

Não houve a devida comprovação do ressarcimento de despesas por uso de veículo de empregado, não configurando a hipótese do art. 28, § 9º, alínea s da lei 8.212/91.

PAGAMENTO POR SUPOSTOS SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOAS JURÍDICAS QUE O FISCO ENTENDEU SEREM PRESTADOS POR PESSOAS FÍSICAS. AUSÊNCIA DE PROVAS DO CONTRÁRIO.

Deixando de comprovar que os pagamentos foram, de fato, para pessoas jurídicas, presume-se, com base nos documentos acostados, tratar-se de pessoas físicas.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é órgão competente para afastar a incidência da lei em razão de inconstitucionalidade ou ilegalidade, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no art. 62 do Regimento Interno do CARF.

RECÁLCULO DAS MULTAS. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE. Tendo-se em conta a alteração da legislação que trata das multas previdenciárias, deve-se analisar a situação específica de cada caso, e optar pela penalidade que seja mais benéfica ao contribuinte.

ALUGUEL DE VEÍCULOS COM MOTORISTA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

Em vista da contratação de fretes e carretos, incide contribuição previdenciária sobre base de cálculo reduzida a 20% sobre os valores pagos a título de alugueis de veículos com motorista. Recurso Voluntário Provido em Parte.

DECISÃO: Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que, quanto à parcela relativa ao fretes e carretos, seja ajustada a base de cálculo desse lançamento ao percentual de 20% em substituição aos 100% utilizados pela autoridade fiscal; e: a) com relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora nos termos da redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/1991, limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/1996; e b) com relação ao auto de infração de obrigação acessória, para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 05/09/2014 (e-fl. 783) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra esta, sua Procuradoria apresenta, em 06/10/2014 (e-fl. 796), Recurso Especial, com fulcro no art. 67 do anexo II ao Regimento Interno deste Conselho Administrativo Fiscal aprovado pela Portaria MF nº. 256, de 22 de julho de 2009, então em vigor quando da propositura do pleito recursal (e-fls. 784 a 795).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido, decidido pela 6ª Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes, através do Acórdão 206-001.782, datado de 04 de fevereiro de 2009 e pela 1ª. Turma Ordinária da 4ª. Câmara da 2a. Seção deste CARF no Acórdão 2401-00.127, de 06 de maio de 2009, cujas ementas e decisões estão a seguir transcritas:

Acórdão 206-001.782

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 27/10/2006

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI Nº 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO Nº 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP - CO-RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS - MULTA - RETROATIVIDADE

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária. Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999: "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. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)". A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela empresa Incentive House é fato gerador de contribuição previdenciária. Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia. A fiscalização previdenciária não atribui responsabilidade direta aos sócios, pelo contrário, apenas elencou no relatório fiscal, quais seriam os responsáveis legais da empresa para efeitos cadastrais. Se assim não o fosse, estaríamos falando de uma empresa - pessoa jurídica, com capacidade de pensar e agir.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

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

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Decisão: Por unanimidade de votos, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para adequar o valor da multa ao disciplinado pela MP nº 449/2008.

Acórdão CSRF 2401-00.127

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. In casu, trata-se de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória decorrente de Notificação Fiscal, onde fora reconhecida a decadência do artigo 150, § 4º, do CTN, impondo seja levada a efeito a mesma decisão nestes autos em face da relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO *Consiste em descumprimento de obrigação*

acessória, a empresa apresentar a GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA - APLICAÇÃO Na superveniência de legislação que se revele mais favorável ao contribuinte no caso da aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o princípio da retroatividade benigna da lei aos casos não definitivamente julgados, conforme estabelece o CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Decisão: I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2001. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira (relatora), que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; e III) Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para recalcular o valor da multa de acordo com o disciplinado 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente à decadência o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Em linhas gerais, argumenta a Fazenda Nacional em sua demanda que:

a) haveria de se aplicar, à situação fática, o art. 35-A da Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, quando da comparação da penalidade mais benéfica ao contribuinte. devendo ser efetuado o seguinte cálculo: somar as multas aplicadas na sistemática antiga (art. 35, II e art. 32, IV, da norma revogada) e comparar o resultado desta operação com a multa prevista no art. 35-A da mesma Lei nº. 8.212, de 1991, introduzido pela Medida Provisória nº. 449, de 2008, e que remete ao art. 44, inciso I da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (percentual de 75%). Rejeita, assim, a comparação feita separadamente pelo vergastado: a) entre a multa prevista no art. 32, IV da norma revogada como o novo art. 32-A da Lei nº. 8.212, de 24 de 1991, aplicando-se aqui a norma mais benéfica ao contribuinte e, separadamente, b) entre a multa prevista no art. 35, II da mesma Lei, revogado e o percentual de 75%.

b) Entende restringir-se o art. 32-A do diploma, citado pelo vergastado, ao lançamento de multa isolada quando houver **tão-somente** o descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso IV do caput do art. 32 da mesma Lei nº. 8.212, de 1991, não cabendo sua aplicação simultânea ao art. 35-A citado, sob pena de *bis in idem*. Entende que, sempre que houver lançamento das contribuições previdenciárias vinculado ao descumprimento das obrigações principal e acessória, há que se utilizar, agora, para fins de aplicação da retroatividade benéfica, o teor do art. 35-A daquele diploma, consoante o cálculo

acima mencionado. Ressalta, ainda, entender que o art. 44, I da Lei nº. 9.430, de 1996, referenciado pelo mencionado art. 35-A, abarca tanto a conduta de descumprimento da obrigação principal como da acessória e a consonância de tal entendimento com o estabelecido pela Instrução Normativa RFB nº. 1.027, de 22 de abril de 2010, em seu art. 4º. inciso I, utilizada de forma plena no lançamento e que respalda a comparação defendida pela recorrente.

Requer, assim, que seja conhecido o recurso e lhe seja dado provimento recurso, a fim de que prevaleça a forma de cálculo da retroatividade benéfica em conformidade com o que dispõe a mencionada Instrução Normativa RFB nº. 1.027, de 2010.

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 3503 a 3507.

Encaminhados os autos à autuada para fins de ciência, ocorrida em 27/01/2015 (e-fl. 805), a contribuinte ficou inerte quanto à apresentação de Recurso Especial de sua iniciativa e/ou contrarrazões, permanecendo, assim, sob apreciação, tão somente o pleito fazendário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

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

Sob análise, a Lei nº. 8.212, de 1991, cujos dispositivos de interesse aplicáveis à análise do recurso, são abaixo reproduzidos, abrangendo-se as redações anterior e posterior à edição da Medida Provisória nº. 449, de 2008:

<u>Lei 8.212, de 1991 (Antes da edição da MP 449/08)</u>	<u>Lei 8.212, de 1991 (Após a edição da MP 449/08)</u>
<p><i>Art. 32. A empresa é também obrigada a:</i></p> <p>(...)</p> <p><i>IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</i></p> <p>(...)</p> <p><i>§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de</i></p>	<p><i>Art. 32. A empresa é também obrigada a:</i></p> <p>(...)</p> <p><i>IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela MP nº 449, de 2008).</i></p> <p>(...)</p> <p><i>§ 1º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p>

dispensa de apresentação do documento a que se refere o inciso IV, para segmentos de empresas ou situações específicas. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 2º As informações constantes do documento de que trata o inciso IV, servirão como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, bem como comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

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

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§ 3º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§4º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§5º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§6º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§7º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§8º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV impede a expedição da certidão de prova de regularidade fiscal perante a Fazenda Nacional. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições

geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 6º A apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitadas aos valores previstos no § 4º. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 7º A multa de que trata o § 4º sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 8º O valor mínimo a que se refere o § 4º será o vigente na data da lavratura do auto de infração. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV, mesmo quando não ocorrerem fatos geradores de contribuição previdenciária, sob pena da multa prevista no § 4º. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 10. O descumprimento do disposto no inciso IV é condição impeditiva para expedição da prova de inexistência de débito para com o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado 2008)

informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no § 3o; e (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§ 2º Observado o disposto no § 3o, as multas serão reduzidas: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008.:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

II - a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de: (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

(...)

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 1996. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).

<p>pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).</p> <p>(...)</p> <p><i>Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i></p> <p><i>I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:</i></p> <p><i>a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i></p> <p><i>b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i></p> <p><i>c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i></p> <p><i>II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:</i></p> <p><i>a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i></p> <p><i>b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i></p> <p><i>c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i></p> <p><i>d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº</i></p>	<p><i>I – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>II – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>III – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>§ 1º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>§ 2º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>§ 3º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)</i></p> <p><i>§ 4º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p> <p><i>Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008).</i></p>
--	---

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).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos.

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se

<i>refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</i>	
---	--

Note-se permanecer em litígio, no caso sob análise, somente o recálculo mais benéfico de multa perpetrado pela autoridade julgadora recorrida, que optou por segregar o referido recálculo da seguinte forma: a) para as competências de fevereiro, março, agosto, setembro e outubro de 2008 (02/2008, 03/2008, 08/2008, 09/2008 e 10/2008), comparação entre a multa estabelecida pelo art. 35, II da Lei nº. 8.212, de 1991, com o percentual de 75%, estabelecido pelo art. 44, inciso I da Lei nº. 9.430, de 1996, mantendo-se dos dois o menor (aplicação mais benéfica); b) para a competência 01/2008, comparação a ser realizada entre o disposto no art. 32, IV e § 5º. da redação anterior da mesma Lei nº. 8.212, de 1991, antes da edição da MP, e o disposto no art. 32-A da referida Lei nº. 8.212, de 1991, mantendo-se, também, das duas multas a mais benéfica ao contribuinte.

Com a devida vênia ao entendimento esposado no recorrido, no sentido de que se deva fazer a comparação de forma segregada, ousou discordar.

Entendo a propósito que, em verdade, o referido art. 35 da Lei nº. 8.212, de 1991, regrava, anteriormente à sua alteração promovida pela MP nº. 449, de 2008, duas multas de natureza diferenciada, a saber: a) em seu inciso I, o dispositivo regulamentava a aplicação de multa de natureza moratória, decorrente do recolhimento efetuado pelo contribuinte a destempo, sem qualquer procedimento de ofício da autoridade tributária e mantida aqui a espontaneidade do contribuinte; b) em seu inciso II, o referido art. 35 estabelecia a aplicação de multa para o caso de lavratura de Notificação de Lançamento pela autoridade fiscalizadora, neste caso se tratando, aqui, de multa de ofício.

Ainda, de se notar a possibilidade de aplicação, já anteriormente à edição da MP nº. 449, de outras espécies de multa (também de ofício), quando da constatação, também em sede de ação fiscal, de descumprimento das obrigações acessórias, na forma preconizada pelos §§4º. e 5º. do art. 32 da Lei nº. 8.212, de 1991, convertendo-se, nesta hipótese, a obrigação acessória em principal.

Cediço em meu entendimento que, o que se passou a ter, agora a partir do advento da MP nº. 449, de 2008, foi a existência de um dispositivo único a reger a aplicação das multas aplicáveis em sede de ação fiscal, abrangendo tanto a constatação, através de procedimento de ofício, de falta de pagamento, como a de falta de declaração (ou de declaração a menor) em GFIP de fatos geradores ocorridos/contribuições devidas, a saber, o art. 35-A daquela mesma Lei nº. 8.212, de 1991, acrescentado pela referida MP.

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

Acórdão 9.202-003.070 – Voto do Conselheiro Marcelo Oliveira

“

(...)

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

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

(...)

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

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

Lei 8.212/1991:

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

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

(...)

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

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

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

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

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

prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

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

*O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício (grifos no original)**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.*

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

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

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

Conseqüentemente, dirirjo do acórdão recorrido, pelas razões expostas.

(...)"

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

Santos

"(...)

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

*As primeiras eram cobradas com o tributo recolhido espontaneamente. As últimas, cobradas nos lançamentos de ofício e através de notificação fiscal de lançamento de débito, ou, posteriormente, após a fusão entre a SRP e RFB, através de **auto de infração (lançamento de obrigação principal)** e auto de*

infração (no caso de obrigação acessória convertida em obrigação principal através de lavratura de AI pelo seu descumprimento), ambas por força de ação fiscal, tal como ocorria com os demais tributos federais.

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

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

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

No caso sob análise, verifico que permanecem em em litígio, quanto à aplicação da retroatividade benéfica: a) a multa aplicada aos débitos cujos fatos geradores ocorreram antes da vigência da MP nº 449, de 2008, constantes dos AIs 37.358.459-8, 37.358.460-1 e 37.358.464-4 (débitos de obrigação principal) e b) a multa aplicada através do AI 37.358.456-0, aplicada por haver a empresa infringido o disposto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, também para competências (fatos geradores) anteriores à vigência Medida Provisória nº 449, de 2008.

Assim, aplicando-se o entendimento aqui adotado, agora ao caso sob análise, entendo que, para todos os débitos cujos fatos geradores ocorreram antes da vigência da MP nº 449, de 2008, deva-se restabelecer as penalidades originalmente lançadas nos AIs em questão, limitada, desta forma, a soma das penalidades aplicáveis à cada competência ao percentual de 75% dos valores devidos a título de obrigação principal, na forma de demonstrativo de e-fl. 372, sem que se deva falar em comparação segregada de multas, na forma proposta pelo vergastado.

Processo nº 15504.726536/2011-16
Acórdão n.º 9202-003.723

CSRF-T2
Fl. 823

Este percentual é o limite atual para sanções pecuniárias, decorrente de lançamento de ofício, quando de falta de declaração ou de declaração inexata, conforme previsto no art. 44, I da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e referenciado no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, aplicável aqui a retroatividade da norma, caso benéfica, em plena consonância, inclusive, com a sistemática estabelecida pelo art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº. 971, de 2009, acrescido pela Instrução Normativa RFB nº. 1.027, de 22 de abril de 2010.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, restabelecendo-se as penalidades na forma que lançadas nos autos de infração sob análise no presente feito.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior - Relator