ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15889.000165/2007-95

CÓPIA

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

Processo nº	15889.000165/2007-95
Recurso nº	258.613 Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-003.225 – 2ª Turma**
Sessão de	08 de maio de 2014
Matéria	Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	BARRA TUR TRANSPORTES LTDA - ME

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/06/2006

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REGRA APLICÁVEL.

O 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.

No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 35, II que se refere à sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, o cotejo da multa mais benéfica deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria de votos, dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire - Relator

EDITADO EM: 20/05/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº. 2803-01.629, proferido pela Terceira Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento do CARF em 20 de junho de 2012, interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A decisão recorrida, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso no sentido de que sejam cancelados os créditos tributários lançados com base em fatos geradores ocorridos anteriormente à 01.02.2002, bem como que a multa moratória sobre os créditos constituídos seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei nº 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32 e 35-A, da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela MP nº 449/2008 ou pela Lei nº 11.941/2009. Seguem abaixo as suas ementas:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/08/1999 a 01/12/2004 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. Em face da inconstitucionalidade declarada do art. 45 da Lei n. 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal diversas vezes, inclusive na forma da Súmula Vinculante n. 08, 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, ou do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme a modalidade de lançamento. GFIP. INFORMAÇÕES PRESTADAS. EFEITO DECLARATÓRIO E DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. NECESSIDADE DE CONFRONTO ESPECÍFICO PROVAS PARA AFASTAMENTO. Com fulcro nos artigos 33, §§ 6º e 7º, da Lei n. 8.212/1991, e 225, do Decreto n° 3.048/99, as*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *informações prestadas em GFIP's serão admitidas como base de cálculo das contribuições previdenciárias e como confissão de dívida na hipótese de não recolhimento. O seu afastamento depende de demonstração específica acompanhada de provas. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORALIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35, DA LEI N. 8.212/1991, PELA LEI N. 11.941/2009. Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN, observando que o limite máximo 20% (vinte por cento) a ser aplicado a título de multas moratórias, conforme o art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, o lançamento do crédito tributário deve se adequar a multa moratória à aplicação da menor sanção, reduzindo-se a multa moratória, ex oficio, desde que mais favorável ao contribuinte. Recurso Voluntário Provido Em Parte.*

O apelo da Fazenda Nacional visa discutir o procedimento a ser adotado para aferição da multa mais benéfica ao contribuinte. Como paradigmas, indica os acórdãos 2401-02.453 e 9202-02.086, assim ementados:

> **2401-02.453**
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2006 MPF. PRORROGAÇÃO. NECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA AUTORIDADE FISCAL. INEXISTÊNCIA. Havendo prorrogação de MPF dentro do prazo de sua validade, não há o que se falar em substituição da autoridade fiscal. PREVIDENCIÁRIO. ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INDEPENDENTEMENTE DE INSCRIÇÃO NO PAT. APLICAÇÃO EXCLUSIVAMENTE PARA AS PRESTAÇÕES IN NATURA. Independentemente de inscrição no PAT, não incidem contribuições sociais, desde que a empresa faça a prestação in natura. APURAÇÃO COM ESTEIO EM FOLHAS DE PAGAMENTO E RECIBOS. PRESUNÇÃO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. INOCORRÊNC1A. Não há o que se falar em presunção dos fatos geradores das contribuições lançadas quando a apuração fiscal se deu com base na documentação exibida pelo sujeito, principalmente em folhas e recibos de pagamento. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 44, I, DA LEI n° 9.430/1996. Nos lançamentos de oficio de contribuições sociais, aplica-se a multa prevista no art. 44, I, da Lei n° 9.430/1996, não se cogitando da aplicação da multa moratória prevista no art. 61 da mesma Lei. 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que tem caráter confiscatório. JUROS SEL1C. INCIDÊNCIA SOBRE OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custodia - SELIC para títulos federais. Recurso Voluntário Negado.

9202-02.086

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Data do fato gerador: 01/04/2001 a 30/0/2006 AUTO DE INFRAÇÃO. PENALIDADE DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. O prazo decadencial aplicável à exigência de multa decorrente de omissão de informações em GF1P é aquele previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, tem inicio no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. 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 apenar, 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. Recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a titulo de multa nas NFLDs correlatas. Recurso especial negado.

Observa que os acórdãos paradigmas entenderam que, para efeito da apuração da multa mais benéfica ao contribuinte, em hipóteses como a dos presentes autos, em que se trata de lançamento por descumprimento de obrigação principal, deve-se comparar a multa prevista na sistemática antiga (art. 35, II, da norma revogada) com a multa indicada no novo art. 35-A da Lei n° 8.212/91, introduzido pela MP n° 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009 e que remete ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 (75%). Ressalta que a multa de mora prevista no novo art. 35 da Lei n. 8.212/91 não deve ser levada em consideração porque trata do pagamento em atraso de crédito que ainda não foi objeto de autuação

Frisa, portanto, a divergência no que toca ao procedimento a ser adotado para aferição da multa mais benéfica ao contribuinte, pois o Colegiado a quo não leva em consideração o art. 35-A da lei nº 8.212/91. Para a Turma recorrida, tratando-se de auto de infração para cobrança de multa por descumprimento de obrigação principal, a comparação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

para fins de aplicação da retroatividade benigna deve ser feita entre as penalidades previstas no revogado art. 35, II, e no novo art. 35, ambos da Lei nº 8.212/91.

Registra que antes das inovações da MP nº 449/2008, atualmente convertida na Lei nº 11.941/2009, o lançamento do principal era realizado separadamente, em NFLD, incidindo a multa de mora prevista no artigo 35, II da Lei nº 8.212/91, além da lavratura do auto de infração, com base no artigo 32 da Lei nº 8.212/91 (multa isolada).

Afirma que com o advento da MP nº 449/2008, instituiu-se uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários, o que torna essencial a análise de pelo menos dois dispositivos: o art.32-A e art. 35-A, ambos da Lei nº 8.212/91.

> *"Art. 32-A – O Contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: I – de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o valor do 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), observando o disposto no § 3º deste artigo."*
>
> *"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".*

Assinala que o art. 32-A trata-se de preceito normativo destinado unicamente a penalizar o contribuinte que deixa de informar em GFIP dados relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciárias, nos termos do art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212/91 e que o atual regramento não criou maiores inovações, exceto no que tange ao percentual máximo da multa que, agora, passou a ser de 20%. Assim, a infração, antes penalizada por meio do art. 32, passou a ser enquadrada no art. 32-A, com a multa reduzida.

Diz que o art. 35-A remete a aplicação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (litteris abaixo), que 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).

> *"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".*

Argumenta que a única forma de harmonizar a aplicação dos artigos citados é considerar que o lançamento da multa isolada prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 ocorrerá quando houver tão-somente o descumprimento da obrigação acessória, ou seja, as contribuições destinadas a Seguridade Social forem devidamente recolhidas; e por outro lado, quando houver o lançamento da obrigação principal, além do descumprimento da obrigação acessória, a multa lançada será única, qual seja, a prevista no art. 35-A da mesma Lei.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Lembra que nessa linha de raciocínio, a autoridade fiscal deve aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte considerando os seguintes parâmetros: se as duas multas anteriores (arts. 35, II, e 32, IV, da norma revogada) ou o art. 35-A da Lei nº 8.212/91 e que, inclusive, a Receita Federal editou a IN nº 1.027, de 22/04/2010, explicando qual é o procedimento adequado a ser utilizado. É o que se extrai do art. 4º do citado ato, que explica a forma de cálculo da multa:

> *Art. 4º A Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, passa a vigorar acrescida do art. 476-A:*
>
> *Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*
>
> *I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei n° 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:*
>
> *a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior a Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e*
>
> *b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n° 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.*
>
> *II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996".*

Entende que, no caso dos autos, as contribuições previdenciárias em cobrança dizem respeito a período anterior à data de 30 de novembro de 2008 (estabelecida pela IN nº 1.027/2010 como marco divisor para análise da multa cabível) e que, portanto, deve ser aplicado o disposto no inciso I, do art.4º, da citada IN, que determina a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao contribuinte: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212/91, em sua redação anterior à Lei nº 11.941/2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, em sua redação anterior à Lei nº 11.941/2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, acrescido pela Lei nº 11.941/2009.

Finaliza dizendo que a autoridade fiscal efetuou o lançamento nos exatos termos determinados pela IN nº 1.027/2010 e requerendo a reforma do acórdão recorrido a fim de que prevaleça a forma de cálculo utilizada na decisão de primeira instância.

O Despacho 2300-465/2013 deu seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso especial preenche os requisitos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

No presente caso, a obrigação tributária principal foi lançada acompanhada da multa prevista no art. 35, II 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, à época, o no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, *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) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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).

Por certo o 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."

Portanto, 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.

Ante o exposto e em decorrência da alteração legislativa, o acórdão recorrido optou por aplicar a regra contida no art. 32-A, I 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Saliento que, 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, também, 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 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*

Ou seja, 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).

Vê-se, pois, na sistemática revogada, a existência de multas diversas para fatos geradores igualmente distintos e autônomos: uma, prevista no art. 32, § 5°, 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, *in verbis*:

> *"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."*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 apenar, 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. 35, II que se refere à sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, o cotejo da multa mais benéfica deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997.

Isso posto, voto no sentido de conhecer e DAR PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional, para que se limite o valor da multa aplicada ao valor da multa prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 20/05/2014 por AFONSO ANTONIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 22/05/2014 por ELIAS SAMPAIO FREIRE, Assinado digitalmente em 30/05/2014 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO
Impresso em 04/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA