



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

Processo n° 16004.720356/2011-24
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.803 – 2ª Turma
Sessão de 17 de fevereiro de 2016
Matéria Contribuição Previdenciária
Recorrente FAZENDA NACIONAL E SHIRLEY C. DA SILVA STRINGUETTA
Interessado SHIRLEY C. DA SILVA STRINGUETTA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/11/2008

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis.

Recurso Especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. 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)

Ana Paula Fernandes - Relatora

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, Gerson Macedo Guerra.

Relatório

O presente Recurso Especial refere-se a motivado pela Fazenda Nacional e pela Contribuinte, face ao Acórdão 2403-01.521 (fls. 688/694), proferido pela 3ª Turma Ordinária /4ª Câmara/2ª Seção de Julgamento/CARF.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, conforme trechos a seguir:

“Trata o presente de Auto de Infração de Obrigações Principais – AIOP – consolidados em 19/08/2011 e com ciência ao contribuinte em 26/08/2001, referentes a contribuições à Seguridade Social, incidentes sobre valores pagos a título de plano de previdência privada caracterizados como salário indireto e não declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP, para as competências de 07/2007 a 09/2007 e de 08/2008 a 11/2008, totalizando o montante de R\$ 208.253,11 (duzentos e oito mil, duzentos e cinquenta e três reais e onze centavos).

Foram considerados fatos geradores os valores pagos pela autuada ao plano de previdência privada denominado VGBL (Valor Gerador de Benefícios Livres) tendo como beneficiária a titular da firma individual, Shirley Carolina da Silva Stringuetta, considerando que esse plano, dentre outras vantagens, complementa a remuneração do segurado em sua aposentadoria.

Ainda segundo o Relatório Fiscal, o fato de a empresa pagar plano de previdência privada ao segurado empresário representa acréscimo salarial, pois, caso a própria segurada tivesse que arcar com esses custos, esses pagamentos acarretariam em diminuição de seu salário. Considerou que essa vantagem pecuniária deveria integrar o salário de contribuição, haja vista a não apresentação de provas de que se tratava de benefício oferecido a todos os empregados, condição fundamental para a desvinculação da natureza salarial, nos termos do art. 28, § 9.º, “p” da Lei 8.212/91.

Na presente ação fiscal foram lavrados os seguintes AIOP, consolidados em 19/08/2011:

- Debcad n.º 37.354.2089, no montante de R\$ 204.626,00 (duzentos e quatro mil, seiscentos e vinte e seis reais), relativo à parte patronal (empresa), equivalente a 20% sobre o salário de contribuição.
- Debcad n.º 37.354.2097, no montante de R\$ 3.627,11 (três mil, seiscentos e vinte e sete reais e onze centavos), relativo à parte dos segurados, equivalente a 11% sobre a remuneração do segundo empresário, respeitado o limite máximo do salário de contribuição.

Foi também emitida Representação Fiscal para Fins Penais, cujo processo (n.º 16004.720357/201179) encontra-se apensado ao presente.

Informa também o Relatório Fiscal que, em atendimento ao princípio da retroatividade benigna da lei trazido pelo art. 106, II, “c” do CTN, foi feita a comparação entre a multa vigente à época da ocorrência da infração e aquela imposta pela legislação superveniente, restando mais benéfica ao contribuinte a multa da legislação anterior (24%) e que, por tratar-se de multa única visando apenar a inexactidão ou não declaração em GFIP de tributos previdenciários, sendo impossível a convivência de outra penalidade de mesma natureza e fato, deixou-se de emitir o auto de infração de obrigação acessória com fundamentação legal 68.

Às fls. 194/218, a autuada apresentou a Impugnação, reiterando os argumentos de que a empresa não contribuiu para o citado plano, que os valores saíram de sua conta corrente a título de aplicação e a ela retornaram e que o banco nunca forneceu extratos de movimentação de planos de previdência privada. Apresentou cópias das propostas dos planos e dos extratos bancários.

Às fls. 456/466, a DRJ deu parcial procedência à impugnação da Contribuinte, retificando os lançamentos, com manutenção em parte do crédito tributário no montante de R\$ 66.283,94 para o AIOP Debcad n.º 37.354.2089 e R\$ 1.014,97 para o AIOP Debcad n.º 37.354.2097, consolidados em 19/08/2011, conforme Discriminativos Analíticos do Débito Retificado – DADR.

Inconformada com a decisão, a Contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 471/488, alegando, em síntese, que não ocorreu o fato gerador uma vez que todos os valores foram aplicados e resgatados pela empresa e não pela pessoa física da empresária.

Em **análise ao Recurso Voluntário, em 10/07/2012** a 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, nas fls. 688/694, concluiu estar “bem comprovado que recursos da pessoa jurídica foram destinados a um plano de previdência complementar de uma pessoa física, sua dirigente (somente pessoa física se aposenta) e que se esse benefício não é estendido a todos dirigente e empregados constitui fato gerador de contribuições previdenciárias”. Já quanto à aplicação da multa, considerou que “a multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal”. Observou que esse artigo “foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, seriam acrescidos de multa de mora, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%”. Em suma, julgou que deveria ser aplicada ao caso a retroatividade benigna, conforme art. 106, inciso II, “c”, do CTN, aduzindo que o art. 35, *caput* da Lei 8.212/91 deveria ser observado e comparado com a atual redação emprestada pela Lei 11.941/09, e que, como na atual redação há remissão ao art. 61 da Lei 9.430/96, entendeu que o patamar da multa aplicada estaria limitado a 20%.

Irresignada, às fls. 696/705, **a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial**, trazendo acórdão paradigma com entendimento contrário ao decidido no acórdão recorrido. Segundo o acórdão paradigma da 1ª Turma da 4ª Câmara, da 2ª Seção do CARF, **o art. 35 da Lei 8.212/91 deveria agora ser observado à luz da norma introduzida pela Lei 11.941/09, qual seja, o art. 35-A que, por sua vez, faz remissão ao art. 44 da Lei 9.430/96.**

A União salientou que no paradigma **a aplicação da retroatividade benigna na forma do art. 61, § 2º da Lei 9.430/96 foi rechaçada de forma expressa.**

O **Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido**, conforme fls. 708/710, tendo sido considerados presentes os requisitos de admissibilidade, tendo sido verificada a divergência entre os acórdãos confrontados. Observou que tanto o paradigma assim como o acórdão recorrido foram proferidos após o advento da MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/09, e, portanto, a análise da matéria ocorreu à luz da alteração da redação do *caput* do art. 35 da Lei 8.212/91.

Às fls. 712/715 e 727/728, alegando facilitar o julgamento do Recurso Voluntário, **em 20/02/2013** a Contribuinte requereu a juntada aos autos de extratos bancários novos, arguindo servir para comprovar os saques dos valores de R\$ 100.262,54, em 14/01/2009; de R\$ 49.667,27, em 13/05/2009, e de R\$ 214.287,32, em 16/07/2009, não considerados no acórdão recorrido, cuja conclusão foi a de que a Contribuinte não obteve êxito em comprovar documentalmente o resgate de todo o valor aplicado, de R\$ 650.000,00 no “VGBL Empresarial”, no período de julho de 2007 a novembro de 2008.

Às fls. 766/787, a Contribuinte interpôs o **Recurso Especial**, trazendo aos autos acórdão paradigma tratando de “OPERAÇÃO DE INCORPORAÇÃO DE AÇÕES. LANÇAMENTO NA PESSOA FÍSICA DO SÓCIO”, e observou que o acórdão paradigma entendeu que se não houve pagamento ou algum benefício à pessoa física contribuinte, não há o que se falar na realização do fato gerador do tributo. No cotejo analítico, ponderou que o acórdão recorrido não levou em consideração o fato de que as aplicações feitas pela recorrente no plano de previdência privada foram de boa fé, à guisa de aplicação financeira. Considerou que a tributação dos rendimentos, quando for o caso, depende da efetiva entrega dos valores ao contribuinte. Finalmente, afirmou que a fiscalização presumiu que a impugnante utilizava pagamentos de plano de previdência privada para pagamento de remuneração para a sua proprietária.

Intimada da interposição do Recurso Especial pela Fazenda Pública, a Contribuinte apresentou **Contrarrazões** às fls. 844/847, arguindo ser irretocável o acórdão que determinou o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941 ao art. 35 da lei 8.212 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

O Recurso Especial da contribuinte foi inadmitido, às fls. 853/855, por **não se verificar a demonstração analítica da divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o paradigma**. Considerou que a recorrente busca a reapreciação dos fatos já avaliados pelo Colegiado *a quo*.

Essa decisão foi ratificada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, à fl. 856, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto merece ser conhecido. De outro modo, o

Recurso Especial da Interessada deve ser inadmitido por não se verificar a divergência jurisprudencial a que se propõe o referido recurso.

Trata o presente dos seguintes Autos de Infração de Obrigações Principais – AIOP – consolidados em 19/08/2011, conforme Discriminativos Analíticos do Débito Retificado – DADR, e com ciência ao contribuinte em 26/08/2001, referentes a contribuições à Seguridade Social, incidentes sobre valores pagos a título de plano de previdência privada caracterizados como salário indireto e não declarados em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP, para as competências de 07/2007 a 09/2007 e de 08/2008 a 11/2008, totalizando o montante de R\$ 208.253,11:

- Debcad n.º 37.354.2089, no montante de R\$ 204.626,00, relativo à parte patronal (empresa), equivalente a 20% sobre o salário de contribuição.

- Debcad n.º 37.354.2097, no montante de R\$ 3.627,11, relativo à parte dos segurados, equivalente a 11% sobre a remuneração do segundo empresário, respeitado o limite máximo do salário de contribuição.

Às fls. 456/466, a DRJ retificou os lançamentos, com manutenção em parte do crédito tributário no montante de R\$ 66.283,94 para o AIOP Debcad n.º 37.354.2089, e de R\$ 1.014,97 para o AIOP Debcad n.º 37.354.2097.

O acórdão recorrido concluiu estar “bem comprovado que recursos da pessoa jurídica foram destinados a um plano de previdência complementar de uma pessoa física, sua dirigente (somente pessoa física se aposenta) e que se esse benefício não é estendido a todos dirigente e empregados constitui fato gerador de contribuições previdenciárias”. Já quanto à aplicação da multa, julgou que deveria ser aplicada ao caso a retroatividade benigna, conforme art. 106, inciso II, “c”, do CTN, aduzindo que o art. 35, caput da Lei 8.212/91 deveria ser observado e comparado com a atual redação emprestada pela Lei 11.941/09, e que, como na atual redação há remissão ao art. 61 da Lei 9.430/96, entendeu que o patamar da multa aplicada estaria limitado a 20%.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional insurgiu-se tão somente quanto à retroatividade benigna na aplicação da multa, aduzindo que, com a edição da Lei 11.941, de 2009 (fruto da conversão da MP 449 de 2008), ao mesmo tempo em que alterou a redação do art. 35, introduziu na Lei de Organização da Previdência Social o art. 35-A, a fim, instituindo uma nova sistemática de constituição dos créditos tributários previdenciários e respectivos acréscimos legais de forma similar à sistemática aplicável para os demais tributos federais. Vale dizer, o art. 35-A se remete ao art. 44 da Lei 9.430/96, cuja redação prevê a aplicação da multa no patamar de 75%. A União ainda salienta que no acórdão paradigma o entendimento é o de que a aplicação da retroatividade benigna na forma do art. 61, § 2º da Lei 9.430/96 foi rechaçada de forma expressa.

O caso em tela trata da aplicação da multa no Direito Tributário no transcurso do tempo, pugnando assim pela análise dos artigos que se aplicam ao tema em todas as suas redações legais. Para isso, segue abaixo o quadro sinótico, que demonstra um panorama da evolução legislativa que se aplica ao tema:

MULTA PELO NÃO PAGAMENTO		
LEI 8212/91	LEI 8212/91	LEI 8212/91
	redação Lei 9876/99	
redação original – recolhimento em atraso	lançamento de ofício	alterada MP 449/2008 convertida Lei 11.941/2009
Art. 35 - Multa 60% (máximo)	Art. 35 - Multa 50%	Art. 35 - Manda aplicar o art. 61 (débitos lançados mas recolhimento em atraso)
		Inserir Art. 35-A - Manda aplicar art. 44 (lançamento de ofício)
		Art. 61 Lei 9430/96 - Multa 20% a 75%
		Art. 44 Lei 9430/96 - Multa 75%

MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA		
LEI 8212/91	LEI 8212/91	LEI 8212/91
redação original	redação Lei 9528/97	alterada MP 449/2008
Art. 32 - sem Multa	Art. 32, §5º - Multa 100%	Inserir Art. 32-A - Multa 20% (limitada a)

Deixo de transcrever aqui a redação original dos artigos legais utilizados no acórdão recorrido, uma vez que esta redação não estava vigente na época da constituição do crédito tributário. Ela consta no quadro sinótico apenas para contextualização dos percentuais de multa instituídos pelo legislador no transcurso do tempo.

Os artigos da Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações da Lei nº 9.528, de 1997, correspondem ao período em discussão nestes autos, vejamos seu texto:

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

(...)

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 previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§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.

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

§ 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.

§ 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.

(...)

Art. 35. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de abril de 1997, sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(...)

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

a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;

- c) vinte 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 – CRP;*
- d) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa.”*

Observe-se que os presentes autos discutem duas infrações legais diversas, por meio de Auto de Infração (descumprimento de obrigação acessória) e de NFLD (descumprimento de obrigação principal), de modo que foram aplicadas duas multas, no contexto de lançamento de ofício.

Em casos como este a Câmara Superior de Recursos Fiscais vem firmando posicionamento de que ambos os artigos 32 e 35, Lei 8212/91 tem conteúdo material análogo, e que, portanto a aplicação de ambos, embora possível na interpretação literal, seria vedada na interpretação sistemática da doutrina do Direito Tributário. Isso por que se ambos os artigos prevêem penalidade para conduta materialmente análoga estaria configurado “bis in idem”.

Nesse sentido, excerto do voto da relatora Maria Helena Cotta:

Com efeito, o entendimento desta CSRF é no sentido de que, embora a antiga redação dos artigos 32 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, não contivesse a expressão “lançamento de ofício”, o fato de as penalidades serem exigidas por meio de Auto de Infração e de NFLD, não deixa dúvidas acerca da natureza material de multas de ofício.

A norma transcrita anteriormente se encontra em sua redação vigente na data da constituição do crédito e de seu auto de infração, caso seguissemos somente o princípio “tempus regit actum” esta seria a melhor aplicação da lei ao caso concreto (subsunção do fato a norma), contudo, o direito tributário abarca o instituto da Retroatividade Benigna, previsto no art. 106, CTN que assim dispõe:

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.

Desse modo, respeitando o instituto da retroatividade benigna temos que observar se as alterações posteriores à autuação, implementadas pela Lei nº 11.941, de 2009, representariam a exigência de penalidade mais benéfica ao Contribuinte, hipótese que autorizaria a sua aplicação retroativa,

Em 2008 foi aprovada a Medida Provisória n. 449/2008, que insere o artigo 35 – A e 32- A ao texto legal, cuja redação no tocante aos artigos aqui discutidos permaneceu inalterada quando da sua conversão na Lei nº 11.941, de 2009. Assim os artigos 32 e 35, da Lei nº 8.212, de 1991, uniformizaram os procedimentos de constituição e exigência dos créditos tributários, previdenciários e não previdenciários, nos seguintes termos:

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

(...)

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;

(...)

§ 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.

(...)

*Art. 32-A. O contribuinte que **deixar de apresentar a declaração** de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado **ou que a apresentar com incorreções ou omissões** será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

(...)

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, 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 27 de dezembro de 1996.

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.

Desse modo, é possível afirmar que o artigo 35, da Lei 8212/91 na redação dada pela Lei 11.941/09 acima citada determina que nos casos em que se trate de tributo constituído (lançado e recolhido em atraso) aplicar-se-á o artigo 61 da Lei 9430/96.

Enquanto que o artigo 35-A esclarece que, nos casos de tributos cujo lançamento ocorreu de ofício, deve ser aplicado o comando legal do art. 44 da mesma Lei 9430/96.

O caso em apreço não discute débitos de tributos lançados e não pagos, mas sim de lançamento de ofício realizado pela Receita Federal, desse modo o artigo 61 da Lei 9430/96, não guarda aplicabilidade com o presente processo, importando tão somente nesse caso o artigo 44 da já citada Lei 9430/96, vejamos:

*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 inexistente;** (grifei)*

Assim cito novamente decisão esclarecedora desta Câmara, no processo Nº 10935.006908/2007-14, que explicita a forma de interpretação e aplicação destes comandos legais ao longo do tempo:

“ Resta claro que, com o advento da Lei nº 11.941, de 2009, o lançamento de ofício envolvendo a exigência de contribuições previdenciárias, bem como a verificação de falta de declaração do respectivo fato gerador em GFIP, como ocorreu no presente caso, sujeita o Contribuinte a uma única multa, no percentual de 75%, sobre a totalidade ou diferença da contribuição, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.

Com efeito, a interpretação sistemática da legislação tributária não admite a instituição, em um mesmo ordenamento jurídico, de duas penalidades para a mesma conduta, o que autoriza a interpretação no sentido de que as penalidades previstas no art. 32-A não são aplicáveis às situações em que se verifica a falta de declaração/declaração inexata, combinada com a falta de recolhimento da contribuição previdenciária, eis que tal conduta está claramente tipificada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996.”

Observe-se que, quando o artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996 dispõe expressamente “nos casos do lançamento de ofício” e inciso I utiliza a expressão “nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;” percebe-se, claramente, que está embutido no mesmo artigo o lançamento de ofício e a falta de declaração.

Diante do exposto, é necessária a reforma do acórdão recorrido, pois embora este tenha decidido no sentido de aplicar ao contribuinte a norma mais benéfica, esta não pode ser escolhida aleatoriamente, ela precisa ser aplicada dentro uma interpretação coerente do ordenamento jurídico no qual esta inserida. O que se consegue através da aplicação do artigo 44, inciso I da Lei 9.430/1996.

Desse modo dou provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que, na fase de execução desta decisão, se aplique a situação mais benéfica para a Contribuinte:

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

SE CASO DE DESCUMPRIMENTO DE:

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA:

- Redação anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou
- Redação atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL:

- Redação anterior, se a multa aplicada, na redação do art. 35, II, da Lei nº 8.212, de 1991,

- Redação atual, multa do art. 35-A, incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, sendo que a soma das multas por descumprimento de obrigações principal e acessória deve ser limitada a 75%.

É o voto.

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora