ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18088.720117/2012-06

CÓPIA

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

Processo nº	18088.720117/2012-06
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-003.807 – 2ª Turma**
Sessão de	17 de fevereiro de 2016
Matéria	Contribuições Previdencárias
Recorrente	Fazenda Nacional.
Interessado	Irmandade Santa Casa de Misericórdia de Araraquara

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MULTA. RETROATIVIDADE BENÉFICA. APLICAÇÃO.

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. Vencidas as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Maria Teresa Martínez López, que negavam provimento ao recurso.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(Assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Relator

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

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 2302-002.743, prolatado pela 3ª Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 18 de setembro de 2013 (e-fls. 513 a 536). Ali, por maioria de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e decisão a seguir:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*
>
> *ISENÇÃO ATO CANCELATÓRIO NULIDADE EFEITOS*
>
> *Não surte efeito Ato Cancelatório eivado de nulidade ao cancelar a isenção usufruída pela entidade, com base na falta de CEBAS, que não era definitiva, porque comprovada nos autos a solicitação de renovação em data anterior ao cancelamento, sendo ainda deferido o documento, através da Medida Provisória n.º 446/2008, abrangendo o período cancelado.*
>
> *ISENÇÃO SUSPENSÃO DO DIREITO*
>
> *Havendo descumprimento de obrigação acessória, na vigência da MP nº 446/2008, posteriormente convertida na Lei nº 12.101/2009, a isenção deverá ser suspensa no período em que esta obrigação deixou de ser cumprida.*
>
> *MATÉRIA NÃO IMPUGNADA*
>
> *Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n º 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.*
>
> *MULTA*
>
> *Quanto à multa, não possui natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme previa o art. 35 da Lei n ° 8.212/1991, com a redação vigente à época do lançamento, válido para as competências até 11/12008. a partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35A, da Lei*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941, multa de ofício.Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N º 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32A à Lei n º 8.212. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Recurso Voluntário Provido em Parte

Decisão: por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, frente ao vício existente na emissão do Ato Cancelatório de Isenção e para excluir os lançamentos relativos às contribuições patronais no período de 01/2008 a 11/2008, referentes aos AIOP's DEBCAD´s 37.354.473-1 e 37.354.474-0. Quanto ao AIOA DEBCAD 37.354.475-8, deve persistir apenas no que se refere à contribuição da cota do contribuinte individual, no período de 01/2008 a 11/2008, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do artigo 32A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.O Conselheiro Arlindo da Costa e Silva divergiu por entender que o Ato Cancelatório transitou em julgado.

Enviados os autos à Fazenda Nacional em 21/10/2013 (e-fl. 537) para fins de ciência da decisão, insurgindo-se contra esta, sua Procuradoria apresenta, em 22/11/2013 (e-fl. 578), 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. 538 a 577).

Alega-se, no pleito, divergência em relação ao decidido pela 2ª. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais através do Acórdão CSRF 9.202-02.193, prolatado em 27 de junho de 2012, de ementa e decisão a seguir transcritas, visto que adotado como paradigma.

Acórdão CSRF 9202-02.193

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração:01/01/1999 a 31/05/2004

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2004

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 GFIP 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.

AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL JULGADO IMPROCEDENTE EM PARTE. AUTUAÇÃO REFLEXA. OBSERVÂNCIA DECISÃO.

Impõe-se a exclusão da multa aplicada decorrente da ausência de informação em GFIP de fatos geradores lançados em Auto de Infração, pertinente ao descumprimento da obrigação principal, declarado parcialmente improcedente, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, devendo ser excluído da penalidade os valores concernentes à Previdência Complementar Privada e Reembolso Escolar.

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

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Decisão: por unanimidade de votos, em afastar de ofício a multa aplicada em relação aos fatos geradores "Previdência Privada" e "Bolsa Escola", os quais foram excluídos do processo nº

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

35434.000858/2005-71 (Notificação Fiscal), em face da intimada relação de causa e efeito que os vincula. Pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à multa. Vencidos os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator), Gonçalo Bonet Allage, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad e Susy Gomes Hoffmann. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto à decadência. Vencido o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire.

CÓPIA

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 aquela prevista pelo novo art. 35 do mesmo diploma, que remete ao art. 61 da Lei nº. 9.430, de 1996.

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. 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 utilizada pela autoridade autuante para aplicação da multa mais benéfica, em conformidade com o que dispõe a mencionada Instrução Normativa RFB nº. 1.027, de 2010.

Insurgiu-se o contribuinte contra o auto de DEBCAD 37.354.473-1 através de medida judicial de e-fls. 581 a 618, onde se concedeu liminar para suspensão da exigibilidade dos créditos lançados naquele AI

O recurso foi admitido pelo despacho de e-fls. 619 a 622.

Encaminhados os autos à autuada para fins de ciência, ocorrida em 13/07/2015 (e-fl. 1051), a contribuinte quedou inerte quanto à apresentação de Recurso Especial de sua iniciativa ou de contrarrazões, permanecendo, assim, em apreciação tão somente o pleito fazendário.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É o relatório.

Voto

CÓPIA

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:

Lei 8.212, de 1991 (Antes da edição da MP 449/08)	***Lei 8.212, de 1991 (Após a edição da MP 449/08)***
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 previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).* *(...)* *§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de 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,*	*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; (Redação dada pela MP nº 449, de 2008).* *(...)* *§ 1º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *§ 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 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*	*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)(g.n.)*** *§ 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 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).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).* *(...)* *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*	*§ 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).* *I – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *II – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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).* *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*	*III – (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *a) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *b) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *c) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *d) (revogada pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *§ 1º (revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008).* *§ 2º (revogado 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).* *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).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 refere o caput e seus incisos será reduzida em cinqüenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*	

Note-se permanecer em litígio, no caso sob análise, somente o recálculo mais benéfico de multa perpretado pela autoridade julgadora recorrida, que optou por determinar, especificamente para a multa, que, no caso do DEBCAD 37.354.475-8, a penalidade deveria observar o disposto no art. 32-A da referida Lei nº. 8.212, de 1991, mantendo-se, das duas multas, a mais benéfica ao contribuinte.

Entendo a propósito que, em verdade, o 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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, tal como realizado, no presente caso para o AI 37.384.475-8, lavrado com fundamento legal no mencionado art. 32, § 5º.

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 regrar 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).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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, divirjo 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 regrada na forma da anterior redação do art. 35, inciso II, da Lei nº 8.212, de 1991 (repetindo-se, indevidamente denominada

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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*.

Aqui, a partir do pleito recursal, verifico que permanece em litígio, quanto à aplicação da retroatividade benéfica, a multa aplicada através do AI 37.384.475-8. Tal multa foi inicialmente aplicada consoante demonstrativo de e-fls. 156 a 158, em plena obediência à sistemática aqui defendida, que coincide com a determinada pela IN RFB nº 1.022, de 2010.

Assim, aplicando-se o entendimento aqui adotado, agora ao caso sob análise, entendo que, para o débito de obrigação acessória lavrado sob a égide da legislação anterior à mesma MP, se deva restabelecer as penalidades ali lançadas na sistemática em que constante do AI vinculado ao crédito decorrente do descumprimento de obrigação acessória (37.384.475-8), este último baseado no art. 32, §5º. da mencionada Lei nº. 8.212, de 1991. Ou seja, deve-se restabelecer as penalidades ali lançadas, levando-se em conta, porém, somente as contribuições mantidas pela decisão do colegiado *a quo* (ou seja, com as penalidades devendo ser calculadas somente sobre a cota de 11% do contribuinte individual, uma vez que*, in casu*, para tais competências, houve exoneração da contribuição patronal constante dos Autos de Infração 37.354.473-1 e 37.354-474-0, exoneração esta que a esta altura, já transitou em julgado) sem que se possa, porém, falar em comparação com o art. 32-A, na forma proposta pelo vergastado.

Finalmente, quanto á medida judicial encartada pela recorrente, noto que a mesma não gera quaisquer efeitos para o interesse recursal da Fazenda Nacional, sem que se deixe de reconhecer, aqui a necessidade da autoridade preparadora, de obedecer a mandamentos sentenciais quanto à suspensão de exigibilidade dos créditos ali controlados.

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 (consoante a sistemática estabelecida pela Instrução Normativa RFB nº. 1.027, de 2010) quanto às contribuições mantidas pela decisão recorrida (persistindo, note-se, porem, as penalidades apenas no que se refere à contribuição de 11% do contribuinte individual, uma que as contribuição patronais devidas no período de 01/2008 a 09/11/2008, objeto dos AIs 37.354.473-1 e 37.354.474-0, foram objeto de exoneração pelo Colegiado *a quo*, já transitada em julgado a esta altura).

É como voto.

(assinado digitalmente)
Heitor de Souza Lima Junior - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 16/03/2016 por HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 04/04/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO
Impresso em 13/04/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA