



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

Processo nº 35166.000424/2007-41
Recurso nº 35.166.000424200741
Acórdão nº **2803-01.452 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente HOSPITAL NOSSA SENHORA DE GUADALUPE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2005

PAGAMENTO EQUIVOCADO. NECESSIDADE DE PROVA DE CORREÇÃO.

A alegação de pagamento equivocado para fins de satisfação de obrigação principal tributária, deve vir acompanhada de provas hábeis a comprovar a correção do equívoco.

MULTAS POR INFRAÇÃO À OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA, NATUREZA DIVERSA DE MULTAS MORATÓRIAS. IMPOSSIBILIDADE DE RELEVAÇÃO.

Às multas moratórias, ocorridas pelo atraso na satisfação da obrigação principal, não são aplicáveis as causas de relevação possíveis às multas aplicadas em razão de infração às obrigações acessórias.

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 officio*, desde que mais favorável ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), no sentido de que a multa moratória sobre os créditos constituídos seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Helton Carlos Praia de Lima e Oseas Coimbra, quanto a comparação da multa que entendem ser pelo art. 35-A da Lei 8.212/91.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário que busca reforma da decisão *a quo* que manteve o lançamento por NFLD que constituiu créditos tributários referentes às contribuições previdenciárias patronais e do segurado, e à terceiras entidades sobre suas remunerações do período de 01/04/2005 a 30/04/2005, de fatos geradores declarados.

Em recurso tempestivo, alegou que tais créditos já haviam sido pagos, contudo que por equívoco teriam sido pagos em nome de terceira entidade (MISSIONÁRIOS DO SANGUE DE CRISTO), mas que tal equívoco já teria sido comunicado pelo sistema de conectividade da Caixa Econômica/FGTS GIFP-SFIP, e requer a relevação da aplicação da multa moratória e juros.

Em razão das alterações de competência, o presente processo venho à presente Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, sendo sorteado para relatório ao presente conselheiro.

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II - Em análise ao recurso voluntário, quanto à análise dos supostos pagamentos equivocados, compulsa dar razão à fiscalização e aos julgadores anteriores, pois não houve elementos probantes do fato de que os pagamentos realizados em nome de MISSIONÁRIOS DO SANGUE DE CRISTO foram retificados (ou foi dado início ao procedimento) em favor da Recorrente. A suposta regularização por meio do sistema conectividade GFIP-SEFIP., não indica que houve correção quanto ao pagamento ou não dos valores. Dessa forma, entende-se cabível a citação do trecho da voto relator da decisão recorrida (fls 80):

Ocorre que, analisando minuciosamente os documentos juntados aos autos pela defendente, em especial, as GPS — Guias de Pagamento da Previdência Social, verifiquei que nenhum dos documentos juntados faz prova da alegação da reclamante, ou seja, não consta dos presentes autos qualquer documento que comprove o recolhimento regular do débito em questão como pretender fazer crer a defendente. O fato é que a GPS, juntada aos autos (fl. 41) pela interessada, está no nome e CNPJ de outra empresa (MISSIONÁRIOS DO SANGUE DE CRISTO) e a explicação de que ocorrera equívoco no preenchimento da referida GPS não é suficiente para considerá-la no presente processo, muito menos os documentos juntados aos autos formam prova cabal da ocorrência do alegado equívoco. Se houve erro no preenchimento da GPS, a empresa deve solicitar formalmente a sua correção. Para tanto, existe procedimento específico, de forma a resguardar os interesses e a segurança jurídica das empresas. No presente caso, a exigência não poderia ser outra, ou seja, de forma a resguardar os interesses e a segurança jurídica de todos os interessados no presente débito e GPS em análise, a correção do alegado equívoco só poderá ser efetivada mediante pedido formal da empresa MISSIONÁRIOS DO SANGUE DE CRISTO, solicitando a alteração dos dados da referida guia, posto que a GPS está em seu nome. Somente após este procedimento formal de retificação da GPS é que a mesma será abatida do valor do presente débito, pois, só assim, estará comprovado cabalmente a ocorrência do alegado equívoco.

Visando consolidar minha convicção no que respeita a procedência do presente lançamento, verifiquei ainda os recolhimentos registrados no banco de dados informatizado do INSS, referentes ao período em questão, e pude constatar a existência de apenas duas GPS no nome da interessada, ambas com o código de pagamento "2909", o que ratifica a procedência

da notificação de débito em questão, pois GPS com código de pagamento "2909" refere-se a débitos específicos de reclamatória trabalhista, não guardando, portanto, qualquer relação com o presente débito.

Acrescentando-se ao fato que entre os valores pendentes, um dos supostos comprovantes de pagamento, não são efetivamente comprovante de pagamento das contribuições, apenas agendamento de pagamento bancário (fls. 50). Não se questiona a má-fé ou não nas ações da Recorrente, apenas que não trouxe elementos hábeis para comprovação da satisfação dos créditos lançados, na forma do art. 16, do Dec. 70.235/1972.

III – Quanto ao pedido de relevação de multa, devido à correção dos dados informados em GFIP, com base no art. 292,V, do Regulamento da Previdência Social, novamente, deve ser dada razão à decisão recorrida. Isso, porque o dispositivo retro citado refere-se apenas às multas oriundas à infração de obrigações acessórias, natureza instrumental auxílio à fiscalização (art. 113, do CTN, c/c art. 291, do RPS – vigente a época dos fatos), não se referindo à multas moratórias aplicadas nos casos de atraso da satisfação da obrigações principais (pecuniárias). As multas moratórias pelo atraso de pagamento de contribuições previdenciárias estão dispostas no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, não são passíveis de redução por relevância, por falta de previsão legal, bem como por proibição expressa no tempo do julgamento anterior. A multa aplicada ao presente caso é a multa moratória, aplicada em razão da não satisfação da obrigação principal.

Logo, esse pedido também não procede.

IV – Quanto ao pedido de readequação de juros e multa mora, como não houve alteração do valor principal pelo presente julgado, o mesmo não há de vigorar.

V - Por final, em face da alegação da multa aplicada, a alegação de de sua inconstitucionalidade não pode ser apreciada, pois é vedado aos Conselheiros do CARF-MF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tal argumento, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF-MF.

VI - Entretanto, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, observa-se que os créditos tributários foram apurados por meio de inclusão nos registros cabíveis (pois os fatos geradores estavam declarados em GFIP – fls. 06), tanto que essas informações foram utilizadas para obter as diferenças e glosas, deve-se atentar às alterações legislativas recentes no que trata a sanções tributárias (multa moratória) dispostas no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que foi alterado pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, passando a ter a seguinte redação:

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.

Ou seja, há remissão expressa ao art.61, da Lei n. 9.430/2009, *in verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao

contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 35 como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, nem de forma conjunta com o art. 32-A, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo.

Portanto, observando que o limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD que foram declarados em GFIP, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, deve a decisão *a quo* ser reformada no sentido de adequar a multa moratória à nova legislação, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de que a multa moratória sobre os créditos constituídos seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009.

Sala de Sessões, 12 de março de 2012.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator