



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

Processo nº 37284.000077/2007-35
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2301-004.421 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes CETERA - CEN. TEC. DE LING. ESTRANGEIRAS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/05/2006

PREVIDENCIÁRIO. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP.

Constitui infração à legislação previdenciária, a apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MULTA. RETROATIVIDADE. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO CASO CONCRETO. CONGRUÊNCIA DA DECISÃO.

Aos processos de aplicação de multa por omissão de fatos geradores em GFIP, relativos a fatos ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, aplica-se a legislação que resultar na multa mais benéfica.

Os critérios de comparação das multas que levam à definição da legislação mais benéfica aplicável ao caso concreto estão definidos na Portaria PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009, e são aplicados de ofício pelo órgão fazendário, de modo que a apreciação da adequação deste ato normativo ao caso concreto, pelo julgador administrativo, depende de provocação do sujeito passivo, sob pena de invalidade do acórdão, pois não se trata de matéria cognoscível de ofício, nem de pedido implícito.

RO Negado e RV Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, não conhecer de ofício de questão envolvendo a aplicação da multa; vencidos o relator e os Conselheiros Alice Grecchi, Marcelo Malagoli da Silva e Nathália Correia Pompeu; b)

por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário quanto às demais questões de mérito, de acordo com o voto do relator. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis.

JOÃO BELINNI JUNIOR - Presidente.

IVACCIR JÚLIO DE SOUZA - Relator.

LUCIANA DE SOUZA ESPÍNDOLA REIS - Redator designado.

EDITADO EM: 24/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Joao Bellini Junior (Presidente), Amilcar Barca Teixeira Junior, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Malagoli da Silva, Luciana De Souza Espindola Reis, Alice Grecchi, Julio Cesar Vieira Gomes, e Nathalia Correia Pompeu

Relatório

Lí o Relatório a quo de fls.145, compulsei com os autos e tendo corroborado , com grifos de minha autoria, abaixo o transcrevo na íntegra :

"1. Trata-se de auto de infração lavrado pela fiscalização da Secretaria da Receita Previdenciária contra CETERA — CENTRO TÉCNICO DE LÍNGUAS ESTRANGEIRAS LTDA, consolidado em 15/12/2005, em razão de haver infringido o dispositivo previsto no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

2. Conforme Relatório Fiscal de fls. 14/20, a empresa deixou de incluir nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, entre as competências junho/2003 e maio/2006, os valores correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

3. A empresa foi excluída do regime de tributação SIMPLES, com efeito de exclusão a partir de 01/03/1999, não sendo lícito o contribuinte continuar a usufruir as prerrogativas tributárias do regime de tributação simplificado de que trata a Lei nº 9.317/1996 e respectivas alterações subsequentes

4. Em decorrência do dispositivo legal acima descrito, foi aplicada a multa no valor de R\$ 39.171,34 (trinta e nove mil, cento e setenta e um reais e trinta e quatro centavos), baseada no artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

5. O valor da multa aplicada corresponde a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição previdenciária não declarada, limitada, por competência, aos valores previstos no § 40 do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, em função do número total de segurados da empresa. Os quadros demonstrativos do cálculo da contribuição não declarada e do cálculo da multa aplicada encontram-se relacionados em planilhas de fls. 19.

DA IMPUGNAÇÃO

6. A autuada contestou, tempestivamente, o lançamento em tela, alegando as seguintes razões:

7. Inicialmente, alega que a mesma exigência é objeto do procedimento instaurado no Auto de Infração nº 37.007.917-5, alterando apenas o período de referência, que, naquele procedimento, foi de março/1999 a maio/2003. Assevera que o

valor dessa autuação é exageradamente mais elevado, não obstante ambas tratem de mesmíssimo assunto.

*8. Sustenta erro na aplicação da penalidade impugnada, pois o fato de o **contribuinte ser ou não optante do simples** nada tem a ver com os fatos geradores de contribuições sociais. Frisa que os princípios da tipicidade e da legalidade não permitem interpretação extensiva ou analogia das normas tributárias penais.*

9. Expõe que sua atividade consiste na comercialização, representação e venda de livros, bem como a prestação de serviço de ensino de línguas estrangeiras. Alega que não presta serviços profissionais de professor a ser enquadrado na vedação do art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/96.

10. Por fim, requer a nulidade do Auto de Infração.

11. É o relatório "

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Na forma da DECISÃO NOTIFICAÇÃO n.º 23.401.4/50212006, de fls. 144, a Delegacia da Receita Previdenciária no Distrito Federal, em 29/11/2006, negou provimento.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso reiterando as alegações que fizera em sede de impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ivaccir Júlio de Souza

Conselheiro Ivaccir Júlio de Souza

DA TEMPESTIVIDADE E DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

Conforme registro de fls 168, a recurso é tempestivo. Aduz que reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DAS PREJUDICIAS DE MÉRITO

Tratando-se o auto de inadimplência de obrigação acessória, em princípio caberia apreciar **eventual conexão** com autuação de descumprimento de obrigações principais VINCULADAS. Ocorre que, no caso em comento, a infração **goza de autonomia** tendo em vista que a empresa desconhecendo a obrigação de declarar, **se valeu de suposto direito de permanecer no sistema SIMPLES** embora sumariamente excluída na forma dos documentos de fls . 51, cuja decisão exarada no Acórdão N° : 302-35.617, abaixo transcrita, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares argüidas pela recorrente e no, também , por unanimidade de votos, negou r provimento ao recurso interposto contra o ATO DECLARATORIO nº 15.340 que lhe excluía do SIMPLES desde 12 de fev de 1999:

*"MINISTÉRIO DA FAZENDA**TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**SEGUNDA CÂMARA**PROCESSO N° : 10166.023505/99-26**SESSÃO DE : 12 de junho de 2003**ACÓRDÃO N° : 302-35.617**RECURSO N° : 125.180**RECORRENTE CETERA — CENTRO TÉCNICO DE LINGUAS
ESTRANGEIRAS LTDA.**RECORRIDA DRJ/BRASÍLIA/DF-SIMPLES — EXCLUSÃO —
ATIVIDADE ECONÔMICA. **NULIDADE DO ATO
EXCLUDENTE.****Não há nulidade decorrente de vício formal do ato processual
quando indicada a disposição legal no qual se enquadre a
situação. Mica ocorrida e o interessado possa identificar a*

correta motivação e a capitulação legal do ato que o atingiu, não causando prejuízos ao seu direito à ampla defesa.

EXAME E JULGAMENTO DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL.

As Delegacias da Receita Federal de Julgamento, assim como aos Conselhos de Contribuintes somente compete o afastamento da aplicação da lei ou ato normativo federal, quando declarada a sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, ou por via incidental a partir de Resolução do Senado Federal suspendendo a sua aplicabilidade, o que não é o caso dos autos.

EXCLUSÃO DO SIMPLES EM DECORRÊNCIA DA ATIVIDADE ECONÔMICA.

O exercício de atividade como a prestação de serviços de ensino técnico de línguas estrangeiras está vedado para efeito de opção pelo SIMPLES.

NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pela recorrente. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 12 de junho de 2003 "

Do exposto, não há que esperar que se decida sobre autuação de inadimplência de obrigações principais para vincular aquela conclusão à esta, tendo em vista que a irregularidade apontada nos autos não decorre de conexão ou litispendência mas do dolo de omitir informações gerais sobre os fatos geradores e demais.

DO MÉRITO

Relevante notar que tanto em sede de impugnação quanto em instância recursal, a Recorrente reitera de forma confessional que, de fato, fora excluída "definitivamente" do SIMPLES, mas que **ser ou não optante do simples** nada tem a ver com os fatos geradores de contribuições sociais. Abaixo trecho transcrito do Recurso Voluntário às fls. 162:

"Apesar de ter direito a optar pelo SIMPLES, foi excluída do referido regime, mediante decisão com definitividade no âmbito administrativo, datada de 12/08/2003. (...) "

DA AUSÊNCIA DAS INFORMAÇÕES

A lei nº 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação da **Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP**.

O diploma legal registra que deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

Determina, ainda, que a empresa está obrigada à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

PENALIDADES

O contribuinte que apresentar a GFIP fora do prazo, que deixar de apresentá-la ou, **como no caso em tela**, que a apresentar com incorreções **ou omissões** está sujeito às multas previstas na **Lei nº 8.212/1991** e às sanções previstas na lei nº 8.036/1990.

Assim, tendo a fiscalização verificado e demonstrado que a empresa não cumpriu a obrigação tributária acessória explicitada no artigo 32, IV, e § 5º, da Lei nº 8.212/91, deixando de informar, em GRP, os pagamentos efetuados aos empregados e contribuintes individuais, a autuação se verifica pertinente nos termos do artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN.

Cumprido ressaltar que o auto-de-infração em comento encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com o artigo 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, e com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no caput do artigo 33 da Lei nº 8.212/91. Desse modo, propiciaram-se os elementos e informações necessárias para o exercício dos direitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Em razão do fora encimado, não se vislumbra assistir razão às alegações da Recorrente

DA MULTA

É compulsório observar que o artigo 144 do Código Tributário Nacional - CTN aduz que o lançamento **reporta-se à data da ocorrência do fato gerador** da obrigação e **rege-se pela lei então vigente**, ainda que posteriormente modificada ou revogada:

*“ Art. 144. O lançamento **reporta-se à data da ocorrência do fato gerador** da obrigação e **rege-se pela lei então vigente**, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

A legislação vigente à época do lançamento preceituava no § 5º, artigo 32 da Lei 8.212, inciso IV:

“ Lei 8.212, inciso IV, § 5º

(...)

§ 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). ”*

Ocorre que o referido § 5º **foi revogado** conforme redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009 e o novo comando se expressa na forma do § 9º da Lei nº 11.941, de 2009 :

“A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.

(...)

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.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÍGNA

O inciso II , "c" do artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna.

Visto deste prisma, impõe-se o recálculo da multa com base no artigo 32-A da Lei nº 11.941/ 2009 em razão do novo comando expressado na forma do § 9º da Lei nº 11.941/2009 para compará-lo com o valor da multa aplicada com base na redação anterior do artigo 32 da Lei 8.212/91 para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

“ 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, pelo exposto, é pertinente o recálculo da multa.

CONCLUSÃO

Conheço do Recurso, para NO MÉRITO DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, determinando o recálculo da multa sob o comando do preceituado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 na forma da redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

É como voto

Ivaccir Júlio de Souza - Relator

Voto Vencedor

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Redatora Designada.

Multa

Consta no relatório fiscal, fls. 13-21, que a multa aplicada neste processo corresponde a 100% da contribuição não declarada em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), limitada ao valor-base de R\$ 1.156,95, por competência, calculado em função do número de segurados empregados (cf. tabela às fls. 20), conforme previsto no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97.

Consta, ainda, que a contribuição devida e não declarada em GFIP foi objeto de lançamento de ofício, conforme Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 37.007.913-2.

O cálculo da multa observou os critérios previstos na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração, o que ocorreu em 26/09/2006.

Entretanto, o instituto das multas em matéria previdenciária foi profundamente alterado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

A lei nova revogou o art 35 da Lei 8.212/91¹, que previa os percentuais de multa aplicáveis sobre as contribuições sociais em atraso para pagamento espontâneo, que é o

¹ 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) quatro por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;

b) sete por cento, no mês seguinte;

c) dez por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;

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) 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 - CRPS;

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;

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) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

realizado após a data de vencimento do tributo, mas antes do início de qualquer procedimento de fiscalização (inciso I), para pagamento de créditos incluídos em lançamento tributário de notificação fiscal de lançamento de débito (inciso II) e para pagamento de créditos incluídos em dívida ativa (inciso III) e definiu novos percentuais aplicáveis, correspondentes ao teto de 20% para pagamento espontâneo em atraso (art. 35 da Lei 8.212/91 com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009²) e 75% no caso de exigência de tributo em lançamento de ofício, passível de agravamento (art 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009³).

A lei nova também revogou o art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, que estipulavam o valor da multa no caso de omissão de fatos geradores em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), no valor de 100% do valor da contribuição omitida, limitado a um valor base estipulado em função do número de segurados da empresa, passando a prever, para este tipo de infração, multa de R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas, ou de R\$ 500,00, o que for maior, nos termos do novel art. 32-A da Lei 8.212/91.

Em relação aos fatos geradores ocorridos antes da mencionada alteração legislativa existe o dever de observância, pela autoridade administrativa, da aplicação da multa mais benéfica, em obediência ao art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

A alteração da multa, em decorrência da aplicação retroativa da lei mais benéfica, poderá ser feita de ofício pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou pela Procuradoria da Fazenda Nacional, conforme consta da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009:

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

- a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;
- b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;
- c) quarenta 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;
- d) cinquenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

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).

² 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

³ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação. (grifei)

...

Este ato normativo também define o critério para comparação das multas a fim de se identificar a legislação aplicável ao caso concreto:

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de

Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Os critérios de apuração da multa mais benéfica também estão explicitados no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

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 nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

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 à 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 (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

...

Portanto, no momento do pagamento da multa de que trata este auto de infração, o órgão fazendário efetuará o cálculo da multa mais benéfica de acordo com os critérios estabelecidos nos citados atos normativos.

No recurso não foi contestada a legalidade do ato normativo, nem foi alegada a sua inadequação ao caso concreto.

Embora o recurso tenha sido apresentado antes da inovação legislativa, cabia à Recorrente, se assim desejasse, requerer a este Conselho, por meio de petição simples, a aplicação do critério de cálculo da multa mais benéfica que entende ser o mais adequado, com base em direito superveniente.

Assim, entendo que depende de provocação do sujeito passivo a apreciação, pelo julgador administrativo, da questão que versa sobre a inadequação, ao caso concreto, do ato normativo que estabelece a multa mais benéfica, pois não se trata de matéria cognoscível de ofício, nem de pedido implícito, uma vez que não há expressa previsão legal neste sentido.

As questões de ordem pública versam sobre matéria inderrogável e inafastável pelas partes, em razão do interesse público prevalente que nela se expressa. Cito, a título de exemplo, as questões enumeradas nos arts. 267, § 3º, do CPC (pressupostos processuais, perempção, litispendência, coisa julgada e condições da ação) e art. 301, § 4º, do CPC (nulidade da citação, incompetência absoluta, inépcia, perempção, litispendência, coisa julgada, conexão, incapacidade da parte, defeito de representação), além daquelas que versam sobre nulidade absoluta e relativa, e outras situações que não precluem para o juiz (ex, intempestividade do recurso).

Não se pode olvidar que as sentenças e demais espécies de decisões devem ser congruentes, vale dizer, devem limitar-se, como regra, aos fundamentos e aos pedidos formulados no recurso, sob pena de invalidade.

Por essas razões, na ausência de pedido específico da Recorrente, entendo que o CARF não está autorizado a se manifestar sobre a adequação do ato normativo que estabelece a legislação da multa mais benéfica aplicável ao caso, sob pena de ir além dos limites do recurso, incorrendo em decisão *ultra petita*, e, portanto, inválida.

Em relação às demais matérias, ratifico as razões expendidas no voto do relator.

Conclusão

Com base no exposto, voto por não conhecer de ofício de questão envolvendo o critério de aplicação da multa e por negar provimento ao recurso voluntário quanto às demais questões de mérito.

Luciana de Souza Espíndola Reis