



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10530.003291/2007-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-005.295 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de julho de 2019  
**Recorrente** CEREALISTA CASTRO LTDA. E OUTROS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2007

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CÓDIGO DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL CFL 68. OMISSÃO DE FATO GERADOR EM GFIP. MULTA APLICADA MANTIDA.

Mantém-se o lançamento de multa CFL 68 devidamente fundamentada quando não descaracterizada a infração por meio de elementos probatórios pertinentes. Constitui infração a obrigação acessória apresentar o sujeito passivo GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Em se tratando de Auto de Infração por falta de declaração em GFIP, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173, I, do CTN.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. CÁLCULO DO VALOR DA INFRAÇÃO. APRECIÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. CARÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL.

Retroatividade benigna da multa nos termos da Lei 11.941/2009 já apreciada em Primeira Instância Administrativa, onde foi determinada então a manutenção parcial de Auto de Infração lavrado pela apresentação de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com informações incorretas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Thiago Duca Amoni (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson. O conselheiro Marcelo de Sousa Sáteles declarou-se suspeito, sendo substituído pela Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente convocada). Ausente a Conselheira Andréa de Moraes Chiaregatto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 960/980), interposto contra o Acórdão n.º 15-21.147 da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA – DRJ/SDR (e-fls. 948/957), que por unanimidade de votos considerou procedente em parte impugnação interposta contra Auto de Infração de código de fundamentação legal - CFL 68, lavrado pela apresentação de Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas, remanescendo o valor de R\$ 96.368,32.

2. Adoto o Relatório do referido Acórdão da DRJ/SDR, transcrito em sua essência, por bem esclarecer os fatos ocorridos:

Relatório:

O presente Auto de Infração foi lavrado em razão da empresa autuada ter entregue GFIP com omissão de fato gerador de contribuições previdenciárias, no período de 01/1999 a 02/2007, infringindo, assim, o art. 32, inciso IV, e §5º, da Lei n.º 8.212/91.

Os fatos apurados pela fiscalização que permitiram constatar que a DIBAL deixou de informar fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP, estão discriminados nos seguintes levantamentos: CIN (Contribuintes Individuais); CPA (Contribuintes Individuais Pastas Apreendidas); DPS (Despesas Particulares Sócios); FRN (Fretes não declarados em GFIP); FPA (Fretes Pastas Apreendidas); PLI — Pró-labore Indireto; RCA — Representantes Comerciais Autônomos; RC — Rescisões Complementares; REF — Refeições; VEM — Valores extras Matriz; VE3 — Valores extras Loja 3; VE4 — Valores extras Loja 4; RPA — Refeições Pastas Apreendidas; DVN- Despesas Viagens não Comprovadas; FPN — Folha de Pagamento não declarada em GFIP; ACE — Aferição Caracterização empregado; AEN — Aferição Empregados não registrados; ESR — Empregados sem Registro; PED — Pagamentos Empregados DIBAL e PLG (Pró-labore em GFIP — declaradas após início da ação fiscal).

As relações de segurados e remunerações não declaradas em GFIP são partes integrantes das Notificações Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD n.º 37.124.768-3, 37.124.769-1, 37.124.770-5 e 37.124.771-3, lavradas em razão de tais pagamentos serem caracterizados como fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A não inclusão de segurados ou remunerações nas folhas de pagamento e na GFIP caracteriza, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária previsto no art. 337-A do Código Penal, com redação dada pela Lei n.º 9.983/2000 e art. 95 da Lei 8.212/91, razão pela qual esta Auditora Fiscal da Previdência Social — AFPS, em

cumprimento de suas atribuições funcionais, emitiu representação fiscal para fins penais a ser encaminhada à autoridade competente.

Em decorrência da infração praticada, foi aplicada a multa prevista no art.284, inciso II, do Decreto 3.048/99, no montante de R\$ 147.813,72 (cento e quarenta e sete mil, oitocentos e treze reais e setenta e dois centavos), considerando o valor reajustado pela Portaria MPS nº 142, de 11 de abril de 2007.

(...)

A empresa Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda foi cientificada do presente lançamento, em razão de pertencer a grupo econômico de fato com a empresa Cerealista Castro Ltda, em 29/10/2007, conforme AR à fl. 436.

A empresa Nova Colina Administrações de Bens Patrimoniais Ltda foi cientificada via Edital, à fl. 437 em razão de pertencer a grupo econômico de fato com as empresas Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda e Cerealista Castro Ltda.

A empresa Cerealista Castro Ltda foi cientificada do presente lançamento em 15/10/2007, conforme AR à fl. 94, tendo sido cientificada novamente em 29/10/2007, conforme AR à fl. 435, onde consta a informação de que ela pertence a grupo econômico de fato.

#### DA IMPUGNAÇÃO DA EMPRESA CEREALISTA CASTRO LTDA.

A empresa Cerealista Castro Ltda apresentou impugnação em 13/11/2007, às fls. 443/454, alegando, em síntese, que:

#### PRELIMINAR: DA PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA.

Entende a Impugnante que os supostos créditos levantados pela fiscalização, anteriores a outubro de 2002, não podem ser constituídos, uma vez que fulminados pelo instituto jurídico da decadência.

As contribuições previdenciárias correspondem à modalidade de lançamento por homologação, não se aplicando o art. 45 da Lei 8.212/91, incidindo o §4º, do art. 150, do CTN.

O artigo 45 da lei 8.212/91 é inconstitucional.

#### DO EXCESSO NA IMPUTAÇÃO DA MULTA.

As multas decorrentes de tal abuso apresentam valores nitidamente confiscatórios, uma vez que são plenamente sanáveis onde não configuram em prejuízos ao erário.

É facultado ao julgador o poder, diante do fato concreto, de reduzir a multa excessiva aplicada pelo Fisco.

(...).

3. O Voto da 7ª Turma, no sentido de procedência parcial da Impugnação, é transcrito a seguir, também em sua essência:

Voto:

(...).

#### DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

(...)

Destarte, aplicam-se às contribuições sociais as regras de decadência e prescrição da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar.

As contribuições sociais previdenciárias são lançadas por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. As contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos também é tributo lançado por homologação.

(...)

Assim, a depender do pagamento ou não pelo contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de ofício de contribuições sociais é de 5 (cinco) anos, contados nos termos do artigo 150, §4º, ou do artigo 173, do Código Tributário Nacional (CTN).

(...) deve ser aplicado o art. 173, I, do CTN, para fins de contagem do prazo de decadência em relação às obrigações acessórias.

O presente Auto de Infração (AI) foi lavrado em 09/10/2007, tendo sido dada ciência ao contribuinte em 15/10/2007 (fl. 94), e se refere ao período de 01/1999 a 02/2007, estando, portanto, parcialmente fulminado pela decadência, já que transcorreram mais de cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado em relação ao período de 01/1999 a 12/2001. Entretanto, não ocorreu a decadência em relação ao período 01/2002 a 02/2007.

No presente auto de infração cada competência corresponde a uma ocorrência. Assim, a multa aplicada no presente auto de infração será alterada, excluindo as competências 01/1999 a 12/2001, alcançadas pela decadência, e mantidas as competências 01/2002 a 02/2007, conforme tabela abaixo:

*(tabela de fls. 953/955)*

Assim, a presente multa deve ser retificada de R\$ 147.813,72 (cento e quarenta e sete mil, oitocentos e treze reais e setenta e dois centavos) para R\$ 96.368,32 (noventa e seis mil trezentos e sessenta e oito reais e trinta e dois centavos).

**CONFISCO.**

Quanto à alegação do caráter confiscatório da multa aplicada, cumpre registrar que esta multa foi aplicada de acordo com o artigo 284, inciso II, do Decreto 3.048/99. A auditora fiscal autuante apenas seguiu a determinação da legislação previdenciária, não tendo havido nenhum excesso.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

(...)

Ademais, a alegação de confisco é matéria impertinente na via administrativa, (...cabe ao Auditor Fiscal cumpri-la, já que exerce atividade administrativa plenamente vinculada..

**ILEGITIMIDADE DE PARTE - GRUPO ECONÔMICO.**

Apesar de não haver defesas nestes autos das empresas Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda (DIBAL) e Nova Colina Administradora de Bens Patrimoniais Ltda, e não ter sido alegado pela empresa Cerealista Castro Ltda, por dever de ofício, deve ser analisada a legalidade da configuração do grupo econômico de fato neste lançamento.

Com efeito, não pode haver responsabilidade solidária de grupo econômico em créditos decorrentes de descumprimento de obrigação acessória (Auto de Infração de Obrigação Acessória). Respalda este entendimento o Código Tributário Nacional (art. 122) e a Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005 (art. 179).

(...).

Assim, com fulcro no ato normativo acima referido, depreende-se que o responsável solidário, integrante de grupo econômico, responderia somente pelas obrigações previdenciárias principais. As obrigações previdenciárias acessórias não estariam acolhidas por tal fundamentação.

Por conseguinte, deverá ser afastada a responsabilidade solidária das empresas Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda (DIBAL) e Nova Colina Administradora de Bens Patrimoniais Ltda por ilegitimidade de parte, devendo ser desconsideradas as remessas postais feitas das Informações Fiscais — Ciência Débito — Grupo Econômico

de Fato e ainda que seja considerada como não escrita a expressão "E OUTROS" constante da folha de rosto deste Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA).

Registre-se que tal exclusão não afeta a exigibilidade da autuação em relação à empresa Cerealista Castro Ltda.

Lei 11.941, de 2009. Aplicação da legislação mais benéfica

No que diz respeito à multa aplicada, embora a impugnação não verse sobre o tema, em razão da alteração da legislação no tocante às multas de mora em decorrência de lançamento de ofício, efetuada pela Medida Provisória (MPV) nº 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), comparando-se a penalidade imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente.

Nos casos de falta de declaração e falta de recolhimento, a Medida Provisória nº 449 alterou a regra de imposição das multas de mora por lançamento de ofício, anteriormente prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e por falta de declaração, anteriormente prevista no § 5º do art. 32 da mesma Lei, submetendo o lançamento de ofício à capitulação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que versa sobre a multa de 75%, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata, e de seu agravamento, quando couber.

Ocorre que a multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, é definida conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento é realizado. Dessa forma, somente no momento do pagamento é que a multa mais benéfica pode ser quantificada.

Durante a fase do contencioso administrativo, de primeira instância, não há como se calcular a multa mais benéfica, haja vista que o pagamento ainda não foi postulado pelo contribuinte. Esta é uma interpretação literal do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, que estabelece que as multas de mora valem para o momento do pagamento. Portanto, somente neste momento o percentual da multa de mora estará definido.

Assim, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), no momento do pagamento do débito pelo contribuinte, considerando todos os processos conexos.

Em face das razões expostas e à luz da legislação previdenciária, rejeito parcialmente as alegações suscitadas na peça de Impugnação, votando no sentido da PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente crédito tributário em relação à empresa Cerealista Castro Ltda, consubstanciado no AI nº 37.124.778-0, em razão da decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento referente ao período de 01/1999 a 12/2001, remanescendo o valor de R\$ 96.368,32 (noventa e seis mil trezentos e sessenta e oito reais e trinta e dois centavos). (...).

## Recurso Voluntário

4. Inconformada após cientificada da decisão *a quo*, a ora Recorrente apresentou seu recurso, basicamente repisando seus argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, os quais são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- apresenta apertada síntese dos fatos ocorridos;

- insiste na decadência dos valores lavrados relativos ao período anterior a outubro de 2002, com base na Súmula Vinculante nº 08 do STF e no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional - CTN, e na alegação de ter efetuado pagamentos antecipados;

- sustenta que consta no auto a data de lavratura em 25/07/2008, com período fiscalizado de janeiro a dezembro de 2003 e ocorrência da extinção do crédito tributário referente ao período anteriores a julho de 2003;

- defende a aplicação da legislação mais benéfica, com base na alteração sofrida no art. 32, inciso IV da Lei n.º. 8.212, pela Medida Provisória 449/2008, e no artigo 106 do CTN;

- repisa ainda que a multa moratória apresenta valores confiscatórios, devendo ser aplicada a relativa vedação constitucional prevista no inciso IV do art. 150; e

- apresenta extensas jurisprudência e doutrina para fundamentar seus argumentos.

5. Seu pedido final é para que o auto de infração seja julgado nulo por decadência, ou que seja revista a aplicação da multa pela aplicação da legislação mais benéfica, ou seja declarada inexistente a obrigação tributária por estar caracterizado o confisco.

6. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

7. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele conheço.

8. Quanto à jurisprudência trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros”. Não sendo parte nos litígios objetos dos acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são "*inter partes*" e não "*erga omnes*".

9. Com isso, fica claro que as decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelo CARF. E mais, as decisões administrativas e as notáveis citações doutrinárias levantadas pelo recorrente não são normas complementares, como as tratadas pelo art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras administrativas.

10. Para compreensão dos fatos ensejadores da lavratura do presente AIOA será de valia o destaque dos seguintes parágrafos do relatório fiscal de e-fls 14/38.

1.1.2. Os fatos apurados pela fiscalização, onde ficou comprovada a omissão de declaração relativa à remuneração dos contribuintes individuais, valores extras pagos a empregados, fornecimento de refeições sem inscrição da • empresa no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, pagamentos a empregados da Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda (outra empresa do Grupo Econômico) por serviços prestados e valores pagos a empregados sem o devido registro,

(...)

1.4.2. As relações de segurados e remunerações não declaradas em GFIP são partes integrantes das Notificações Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD's n.º 37.124.768-

3, 37.124.769-1, 37.124.770-5 e 37.124.771-3, lavradas em razão de tais pagamentos serem caracterizados como fatos geradores de contribuições previdenciárias. Os relatórios fiscais anexos às NFLD's descrevem, de forma pormenorizada, as circunstâncias que ensejaram o lançamento.

(...)

11. Portanto, destaquem-se os pormenores essenciais de cada NFLD referenciada, sendo que apenas as duas primeiras possuem impugnação e recurso e estão em processos digitais.

12. A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 37.124.768-3 está presente no Processo Administrativo 10530.003398/2007-86, onde foi exarado o Acórdão de Recurso Voluntário 2803-002.722, de 18/09/2013, o qual negou provimento a recurso voluntário interposto contra decisão de DRJ, que manteve a notificação fiscal lavrada, referente a contribuições devidas em razão de pagamentos a segurados declarados em GFIP (SAT e salário família) e que concluiu pela procedência parcial da impugnação apresentada, retificando a Notificação lavrada em razão da decadência parcial reconhecida para o período 01/1999 a 13/2003.

13. Já a NFLD 37.124.769-1 consta no processo 10530.003643/2007-55, onde encontra-se o Acórdão 2803-002.861, de 20/11/2013, o qual negou provimento ao recurso contra a Decisão da DRJ que foi pela procedência parcial do lançamento, em razão da decadência das competências 01/1999 a 10/2002. O lançamento referiu-se a contribuições sociais previdenciárias dos segurados e contribuições patronais, incidentes sobre as remunerações dos empregados que trabalharam sem o devido registro tempestivo.

14. Por fim, as NFLD 37.124.770-5 e 37.124.771-3, não contestadas, presentes em processos meio papel, foram baixadas por liquidação respectivamente em 23/10/2009 e 06/10/2009. Não se encontram em processos digitalizados e controlados pelo sistema e-processo. Ou seja, todas as NFLD referenciadas no Relatório Fiscal ou foram liquidadas pela contribuinte, ou mantidas por Decisão Colegiada de Segunda Instância.

15. Embora a interessada persista no argumento de que as competências lançadas deveriam respeitar o legislado no artigo 150, §4º, do CTN, o presente Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA, justamente por tratar-se de multa por descumprimento de obrigação acessória, tem sua decadência regida pela regra geral que encontra-se no artigo 173, I do mesmo diploma legal, abaixo transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

16. No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no acima citado art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

17. Perfeitas as razões de decidir da DRJ/SDR em relação à decadência, que colaciono abaixo:

(...)

O presente Auto de Infração (AI) foi lavrado em 09/10/2007, tendo sido dada ciência ao contribuinte em 15/10/2007 (fl. 94), e se refere ao período de 01/1999 a 02/2007, estando, portanto, parcialmente fulminado pela decadência, já que transcorreram mais de cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado em relação ao período de 01/1999 a 12/2001. Entretanto, não ocorreu a decadência em relação ao período 01/2002 a 02/2007.

No presente auto de infração cada competência corresponde a uma ocorrência. Assim, a multa aplicada no presente auto de infração será alterada, excluindo as competências 01/1999 a 12/2001, alcançadas pela decadência, e mantidas as competências 01/2002 a 02/2007, (...)

18. Totalmente descabidas e impertinentes as afirmações da interessada que a lavratura do presente ocorreu em 25/07/2008, com período fiscalizado de janeiro a dezembro de 2003 e com decadência dos períodos anteriores a julho de 2003. Tais informações não são pertinentes ao presente AIOA. Conforme AI de e-fls. 02 o mesmo foi lavrado em 09/10/2007, cf. relatório fiscal de e-fls. 14 e ss. a infração refere-se a 01/1999 a 02/2007, e cf. Aviso de Recebimento de e-fls. 190 a ciência da autuação deu-se em 15/10/2007.

19. Afastados portanto os argumentos de decadência apresentados pela contribuinte.

20. Quanto ao pedido de aplicação de legislação mais benéfica, observe-se que tal pretensão já foi atendida pela DRJ, embora não presente no dispositivo exarado pela Instância *a quo*. A análise e as conclusões da DRJ encontram-se claramente expressas no corpo de seu Acórdão, conforme colacionado a seguir:

(...)

Lei 11.941, de 2009. Aplicação da legislação mais benéfica

No que diz respeito à multa aplicada, embora a impugnação não verse sobre o tema, em razão da alteração da legislação no tocante às multas de mora em decorrência de lançamento de ofício, efetuada pela Medida Provisória (MPV) n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), comparando-se a penalidade imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente.

Nos casos de falta de declaração e falta de recolhimento, a Medida Provisória n.º 449 alterou a regra de imposição das multas de mora por lançamento de ofício, anteriormente prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e por falta de declaração, anteriormente prevista no § 5º do art. 32 da mesma Lei, submetendo o lançamento de ofício à capitulação do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que versa sobre a multa de 75%, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração ou de declaração inexata, e de seu agravamento, quando couber.

Ocorre que a multa de mora prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, é definida conforme a fase processual do lançamento tributário em que o pagamento é realizado. Dessa forma, somente no momento do pagamento é que a multa mais benéfica pode ser quantificada.

Durante a fase do contencioso administrativo, de primeira instância, não há como se calcular a multa mais benéfica, haja vista que o pagamento ainda não foi postulado pelo contribuinte. Esta é uma interpretação literal do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, que estabelece que as multas de mora valem para o momento do pagamento. Portanto, somente neste momento o percentual da multa de mora estará definido.

Assim, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), no momento do pagamento do débito pelo



contribuinte, considerando todos os processos conexos. (grifos não presentes no original)

(...)

21. Neste momento, evidenciada está portanto a carência de interesse recursal do quesito.

22. Já quanto ao caráter confiscatório da multa aplicada, a Recorrente alega que haveria desproporcionalidade, que a mesma seria confiscatória e inconstitucional. Mas tal alegação não compete a este foro discutir, uma vez que a Administração Pública é compelida a aplicar a penalidade nos moldes fixados na legislação de regência, o que foi observado no caso ora analisado pela Auditora autuante, já que a mesma foi aplicada de acordo com o artigo 284, inciso II, do Decreto 3.048/99, apenas seguindo a determinação da legislação previdenciária, não tendo havido nenhum excesso.

23. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade, ou ilegalidade, possa ser questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei n.º 8.212/1991 e demais disposições da legislação vigente aplicadas ao lançamento fiscal ora analisado.

24. Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

25. Ademais, a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. A alegação de confisco é portanto matéria impertinente na via administrativa.

26. Uma vez que não ocorre decadência na autuação além da já constatada pela DRJ e que não está caracterizado o confisco, não vislumbro razões para reforma do Acórdão *a quo*, devendo permanecer subsistente o Auto de Infração lavrado na forma como apreciado pela Delegacia de Julgamento.

### **Conclusão**

27. Isso posto, voto por conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima