



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

Processo nº 10315.721212/2011-03
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.002 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente MUNICÍPIO DE SALITRE / PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Para lançamentos com recolhimentos parciais aplica-se a regra do §4º do artigo 150 do CTN.

CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS.

Constituem fatos geradores de contribuições sociais as remunerações pagas, devidas aos segurados contribuintes individuais.

MULTA. APLICAÇÃO RETROATIVA - CTN, ART. 106

Tratando-se de crédito não definitivamente julgada, aplica-se o disposto no art. 106 do CTN que permite a redução da multa prevista na lei mais nova, por ser mais benéfica ao contribuinte, mesmo a fatos anteriores à legislação aplicada.

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, para excluir a multa de ofício até a competência de 11/2008 e recalculá-la a multa de mora, conforme o previsto no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 1.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20% . Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Monteiro Pinheiro e Carlos Alberto Mees Stringari (relator). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Marcelo Magalhães Peixoto

Relator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhães Peixoto e Carolina Wanderley Landim.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza, Acórdão 08-23.632 da 5ª Turma, que julgou a impugnação improcedente.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

Registre-se que o presente processo 10315.721212/2011-03 trata do DEBCAD nº 37.320.710-7, do DEBCAD nº 37.320.711-5 e do DEBCAD nº 37.320.712-3, resultantes do procedimento de auditoria fiscal iniciado em 18/11/2011 (data da ciência do TIPF – Termo de Início de Procedimento Fiscal – fls. 73 e Aviso de Recebimento às Fls. 74), tendo sido lavrados os respectivos autos em 22.11.2011, com ciência do contribuinte em 25.11.2011, por via postal (AR às fls. 223).

DA AÇÃO FISCAL.

Foi constatado que a relação de contribuintes individuais (inclusive fretistas) foi elaborada de forma equivocada, durante procedimento fiscal anterior, o qual culminou na lavratura do DEBCAD nº 37.284.441-3.

Dessa forma, o DEBCAD nº 37.284.441-3 foi retificado e criou-se o presente procedimento fiscalizatório com o fim específico de constituir os créditos previdenciários não levantados no procedimento anterior. Tal procedimento está respaldado no art. 33 da Lei nº 8.212/91 e no disposto na Lei nº 11.457/2007.

O contribuinte entregou todos os documentos necessários a constituição dos autos de infração objeto do presente processo.

Foi constatado que o Município não tem Regime Próprio de Previdência Social.

Os autos de infração abrangem as competências compreendidas entre o período de 01/2006 a 12/2008, e neles foram lançadas:

- **DEBCAD nº 37.320.710-7**– Diferenças de contribuições previdenciárias devidas pela empresa e destinadas à Seguridade Social, não declaradas em GFIP, incidentes sobre os valores das remunerações pagas e ou creditadas a contribuintes individuais (**quota patronal 20%**), conforme Planilha **CONTRIBUINTES**

INDIVIDUAIS NOVOS LANÇAMENTOS e FRETISTAS NOVOS LANÇAMENTOS;

• **DEBCAD nº 37.320.711-5**—Diferenças de contribuições previdenciárias devidas pelos segurados e destinadas à Seguridade Social, não declaradas em GFIP, incidentes sobre os valores das remunerações pagas e ou creditadas a **contribuintes individuais, na alíquota de 11%**, respeitando os limites máximos do salário contribuição, conforme Planilha **CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NOVOS LANÇAMENTOS e FRETISTAS NOVOS LANÇAMENTOS;**

• **DEBCAD nº 37.320.712-3**— Diferenças de contribuições previdenciárias devidas pela empresa e destinadas a outras entidades e fundos (**SEST/SENAT**), não declaradas em GFIP, incidentes sobre os valores das remunerações pagas e ou creditadas a **contribuintes individuais fretistas na alíquota de 2,5% para todo o período. A base de cálculo para a aplicação da referida alíquota foi de 20% sobre os valores pagos aos fretistas.**

DA IMPUGNAÇÃO.

Cientificado do lançamento em 25.11.2011, o contribuinte apresentou defesa em 26.12.2011 (fls. 228 a 256), na qual faz as seguintes alegações:

NULIDADE ERRO MATERIAL.

Contesta o fato de a fiscalização ter lavrado autos de infração baseados em 'planilha retificada'. Os lançamentos efetuados através dos autos de infração DEBCADs 37.320.7107, 37.320.7115 e 37.320.7123 foram objeto do Processo nº 10.315.721212/201103 e em seguida um novo processo foi aberto, o de nº 10315.721213/201140, culminando com novos autos de infração de DEBCADs 51.015.0772, 51.015.0764 e 51.015.0756, sob a mesma fundamentação. De pronto, percebe-se a existência de vício material nos autos inicialmente lançados, o que enseja sua nulidade.

Por fim, considerada a existência de vício material substancial, requer seja decretada "a nulidade do Acórdão 08-21.189, com cancelamento do Auto de Infração e dada baixa na responsabilidade".

DOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Conforme Auto de Infração, houve ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias e de informações em GFIP alusivas a contribuintes individuais que prestaram serviços a Prefeitura Municipal de Salitre no período de 01/2006 a 12/2009.

Cita o art. 3º, §4º, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, que trata da equiparação a empresa, para fins de cumprimento de obrigações previdenciárias, do contribuinte individual.

Fala, ainda, sobre a cessão de mão de obra (Lei nº 9.711/98) e a obrigatoriedade de retenção de 11% sobre o valor total dos serviços contidos na nota fiscal emitida pelo prestador.

Por fim, alega que os auditores não trouxeram aos autos nenhum elemento que venha a caracterizar os referidos contribuintes como cessão de mão de obra.

Por amostragem, cita a irregularidade da exigência por parte da Receita ao cobrar contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados a prestadores de serviços, os quais são profissionais de profissão regulamentada e prestaram serviços pessoalmente.

DOS FRETISTAS.

Alega que os levantamentos 'Fretistas' e 'Fretistas Novos' indicam grave irregularidade, vez que os mesmos apenas fizeram locação de veículos ao Município de Salitre, o que torna indevido o lançamento de contribuições sobre tais pagamentos.

Anexa aos autos cópias de despesas que tratam de locação de bens e não da realização de fretes.

DA MULTA.

A multa aplicada contraria as disposições da Constituição Federal e o art. 24 da MP nº 449/2008, que deu nova redação ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

DO PEDIDO.

Diante de todo o exposto, requer o acatamento da defesa ora apresentada, com a conseqüente baixa da responsabilidade e do crédito tributário.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- Nulidade por vício material. Contesta o fato de a fiscalização ter lavrado autos de infração baseados em 'planilha retificada'. Os lançamentos efetuados através dos autos de infração DEBCADs 37.320.7107, 37.320.7115 e 37.320.7123 foram objeto do Processo nº 10.315.721212/201103 e em seguida um novo processo foi aberto, o de nº 10315.721213/201140, culminando com novos autos de infração de DEBCADs 51.015.0772, 51.015.0764 e 51.015.0756, sob a mesma fundamentação. De pronto, percebe-se a existência de vício material nos autos inicialmente lançados, o que enseja sua nulidade.
- Decadência.
- Questiona a tributação dos contribuintes individuais.

- Questiona a cessão de mão de obra.
- Alega que os levantamentos 'Fretistas' e 'Fretistas Novos' indicam grave irregularidade, vez que os mesmos apenas fizeram locação de veículos ao Município de Salitre, o que torna indevido o lançamento de contribuições sobre tais pagamentos.
- A multa aplicada contraria as disposições da Constituição Federal e o art. 24 da MP nº 449/2008, que deu nova redação ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

PRELIMINARES

DECADÊNCIA

O lançamento refere-se ao período 01/2006 a 12/2008.

A questão da decadência quinquenal está pacificada.

A ciência do lançamento ocorreu em 25/11/2011.

Os Relatórios de Apropriação de Documentos Apresentados apresentam guias de recolhimento apropriadas aos lançamentos.

Para lançamentos com recolhimentos parciais aplica-se a regra do §4º do artigo 150 do CTN.

Art. 150. O lançamento 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, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entendo decadentes as competências até 10/2006, inclusive.

NULIDADE

A recorrente pleiteia a nulidade por entender que existem vícios materiais. Contesta o fato de a fiscalização ter lavrado autos de infração baseados em 'planilha retificada' e alega que os lançamentos efetuados através dos autos de infração DEBCADs 37.320.710-7, 37.320.711-5 e 37.320.712-3 foram objeto do Processo nº 10.315.721212/2011-03 e em seguida um novo processo foi aberto, o de nº 10315.721213/2011-40, culminando com novos autos de infração de DEBCADs 51.015.077-2, 51.015.076-4 e 51.015.075-6, sob a mesma fundamentação.

Entendo que não cabe razão à recorrente.

O presente processo, 10315.721212/2011-03, refere-se ao período 01/2006 a 12/2008 e o processo 10315.721213/2011-40 refere-se ao período 01 a 12/2009.

Para a questão da planilha, o próprio relatório acima apresentado deixa claro que estes lançamentos constituem créditos não lançados em fiscalização anterior.

DA AÇÃO FISCAL.

Foi constatado que a relação de contribuintes individuais (inclusive fretistas) foi elaborada de forma equivocada, durante procedimento fiscal anterior, o qual culminou na lavratura do DEBCAD nº 37.284.441-3.

Dessa forma, o DEBCAD nº 37.284.441-3 foi retificado e criou-se o presente procedimento fiscalizatório com o fim específico de constituir os créditos previdenciários não levantados no procedimento anterior. Tal procedimento está respaldado no art. 33 da Lei nº 8.212/91 e no disposto na Lei nº 11.457/2007.

Também podemos constatar que foram elaboradas planilhas relacionando todos os contribuintes individuais e Fretistas, nas quais constam, de forma pormenorizada, o valor total do recibo, salário de contribuição, contribuição de segurados. Discrimina, ainda, os valores que foram considerados no procedimento fiscal que redundou no auto de infração Debcad nº 37.284.441-3, bem como os valores que serviram de base para o presente lançamento.

MÉRITO

CESSÃO DE MÃO DE OBRA

O recurso questiona a tributação baseada na cessão de mão de obra.

A manifestação é improcedente visto que este processo não contém lançamento de contribuição baseada em serviço prestado mediante cessão de mão de obra.

FRETISTAS

A recorrente alega que não houve a contratação de serviços de fretistas e sim, tão somente, a locação de veículos.

Com base nos documentos apresentados pela recorrente entendo que não procede a alegação.

Constatei em documentos, como exemplificado abaixo, que apesar de as notas fiscais discriminarem os serviços como locação de veículos, os serviços prestados foram de transporte, o que inclui motorista.

Entendo correto o lançamento.

A PREFEITURA MUNICIPAL DE SALITRE DEVE À

NOME: RUBENS SANTIAGO DE SOUSA
CPF: 011.272.373-06
END: SITO CAMPESTRE – ZONA RURAL
SALITRE - CE
CEP: 63 155-000

RECIBO.....	R\$	500,00
ISS.....	R\$	20,00
INSS.....	R\$	11,00
VALOR LIQUIDO.....	R\$	469,00

Recebi da Prefeitura Municipal de Salitre – CE, através de sua Tesouraria, a importância supra de R\$: 500,00 (Quinhentos reais), referente aos serviços prestados com viagem em veículo Ford Belina II, placa HUE – 4698 – CE, de minha propriedade no transporte de paciente dos Sítio Campestre, Coqueiro I e II, João Bezerra e Água Azul para o Hospital de Pequeno Porte de Salitre, de interesse da Secretaria de Saúde deste Município durante o mês de junho de 2006.

MAX GESTOR	NOTA FISCAL DE SERVIÇO
PREFEITURA MUNICIPAL DE SALITRE – CE	#SERIE UNICA#
CNPJ: 12464491000100	NUMERO: P07.21.02
DATA: 21/07/2006	PRIMEIRA VIA
DOC. CX.: P07.21.023	
DESTINATARIO: RUBENS SANTIAGO DE SOUSA	
ENDERECO: SITO CAMPESTRE, S/N	
BAIRRO: ZONA RURAL	CIDADE: SALITRE
DOCUMENTO: CPF 01127237306	ESTADO: CE
EMITENTE: PREFEITURA MUNICIPAL DE SALITRE – CE	
ENDERECO: PRACA SAO FRANCISCO S/N	
BAIRRO: CENTRO	CIDADE: SALITRE
CNPJ: 12464491000100	ESTADO: CE
DISCRIMINACAO DO SERVICO:	
REFERENTE AOS SERVICOS A SEREM PRESTADOS COM, A LOCACAO DO VEICULO DO TIPO FORD/BELINA II, DE PLACA HUE 4698, DE SUA PROPRIEDADE, DESTINADO AO TRANSPORTE DE PACIENTES DOS SITOS CAMPESTRE, COQUEIRO I E II, JOAO BEZERRA E AGUA AZUL, PARA O HOSPITAL DE PEQUENO PORTE, DESTA MUNICIPIO, DE INTERESSE DESTA SECRETARIA.	
VALOR DO SERVICO:	500,00
POR EXTENSO: QUINHENTOS REAIS	
ISS.....:	20,00
POR EXTENSO: VINTE REAIS	

Processo nº 10315.721212/2011-03
Acórdão n.º 2403-002.002

S2-C4T3
Fl. 7

A PREFEITURA MUNICIPAL DE SALITRE DEVE À

NOME: FRANCISCO DEZIO FIALHO COSTA
CPF: 800.091.743 - 20
END: AV. SÃO PEDRO Nº 347 - CENTRO
SALITRE - CE
CEP: 63.155-000

RECIBO.....	R\$	1.260,00
ISS.....	R\$	50,40
INSS.....	R\$	27,72
VELIQUILDO.....	R\$	1.181,88

Recebi da Prefeitura Municipal de Salitre - CE/FME, através de sua tesouraria a importância supra de R\$ 1.260,00 (Hum mil duzentos e sessenta reais), referente aos serviços prestados com o veículo car/camioneta /c. aberta, GM chevrolet D.20, ano fab./modelo 1986/1986, placas HVI - 3952, de minha propriedade, no transporte de alunos do Ensino Fundamental das localidades, Divisa Ceará/Piauí, Cachoeirinha, Roncador, no turno tarde e noite, compreendendo: 70 km no dia e 1.400 km, durante o mês de novembro de 2006, ao preço unitário de R\$ 0.90 de interesse da Secretaria Municipal de Educação de Salitre.

Pelo que firmo o presente recibo em três vias para os seus devidos fins e efeitos legais.

SALITRE - CE, 27 de DEZEMBRO de 2006.

Francisco Dezio Fialho Costa
FRANCISCO DEZIO FIALHO COSTA

CERTIFICADO DE REGULARIDADE DA LIQUIDACÃO DA DESPESA

Certifico na forma do Art. 63, da Lei Federal nº 4320 de 17/03/64 que esta despesa foi realizada em proveito da municipalidade, obedecendo aos princípios do Art. 37, da Constituição Federal.

Assinatura do Responsável

MAX GESTOR	:	NOTA FISCAL DE SERVICOS
PREFEITURA MUNICIPAL DE SALITRE - CE	:	#SERIE UNICA#
CNPJ: 12464491000100	:	NUMERO: P12.27.002
DATA: 27/12/2006	:	PRIMEIRA VIA
DÚC. CX.: P12.27.002	:	

DESTINATARIO: FRANCISCO DEZIO FIALHO COSTA
ENDEREÇO: AV. SÃO PEDRO, N 347
BAIRRO: CENTRO CIDADE: SALITRE ESTADO: CE
DOCUMENTO: CPF 80009174320

EMITENTE: PREFEITURA MUNICIPAL DE SALITRE - CE
ENDEREÇO: PRACA SAO FRANCISCO S/N
BAIRRO: CENTRO CIDADE: SALITRE ESTADO: CE
CNPJ: 12464491000100

DISCRIMINACAO DO SERVICO:

REFERENTE AOS SERVICOS A SEREM PRESTADOS COM A LOCAÇÃO DO VEICULO(CAMIONETA/D-20) C/ABERTA, DE PLACA HVI 3952 DE SUA PROPRIEDADE, DESTINADO AO TRANSPORTE DE ALUNOS DO ENSINO FUNDAMENTAL, DESTE MUNICIPIO, COM ITINERARIO: DIVISA CEARA/PIAUI, CACHOEIRINHA, RONCADOR, NOS TURNOS TARDE E NOITE, PERCORRENDO POR DIA 70KM PELO VALOR DE R\$ 0,90, FICANDO O CONTROLE DE RESPONSABILIDADE DESTA SECRETARIA, EM COMPLEMENTO AO EMPENHO ESTIMATIVA DE N. P11.01.033, CONFORME PROCESSO DE DISPENSA DE LICITACAO DE N.2006.02.02.001.

VALOR DO SERVICO:	1.260,00
POR EXTENSO: HUM MIL, DUZENTOS E SESSENTA REAIS	

ISS.....:	50,40
POR EXTENSO: CINQUENTA REAIS E QUARENTA CENTAVOS	

A PREFEITURA MUNICIPAL DE SALITRE DEVE A

NOME: JOSÉ LEANDRO DA SILVA
 CPF: 387.388.993-53
 END.: AV. FORTALEZA, 279- CENTRO
 SALITRE - CE

R E C I B O

VALOR BRUTO.....	RS	360,00
ISS.....	RS	14,40
VLÍQUIDO.....	RS	345,60

Recebi da Prefeitura Municipal de Salitre - CE, através da tesouraria a importância supra de R\$ 360,00 (trezentos e sessenta reais), referentes aos serviços prestados com o veículo tipo microônibus, marca/modelo, I/M Benz 312D, Sprinter, ano fab/mod. 1999/2000, placas CRY 8440 - SP, de minha propriedade, no transporte de funcionários desta Prefeitura Municipal quando a serviço em diversos órgãos nas cidades de Crato e Juazeiro do Norte, compreendendo um total de 15 (quinze) passagens ida e volta ao preço de R\$ 24,00 por pessoa, de interesse desta municipalidade.

Pelo que firmo o presente recibo em três vias para os seus devidos fins e efeitos legais.

Salitre - CE, 08 de janeiro de 2008.

José Leandro da Silva
 JOSÉ LEANDRO DA SILVA

CERTIFICADO DE REGULARIDADE DA LIQUIDAÇÃO DA DESPESA

Certifico na forma do Art. 63, da Lei Federal nº 4320 de 17/03/64 que esta despesa foi realizada em proveito da municipalidade, obedecendo aos princípios do Art. 37, da Constituição Federal.

[Assinatura]
 Assinatura do Responsável

MAX GESTOR
 PREFEITURA MUNICIPAL DE SALITRE - CE
 CNPJ: 12.464.491/0001-00

DATA: 08/01/2008
 DOC. CX.: P01.08.004

NOTA FISCAL DE SERVIÇOS
 #SERIE UNICA#
 NUMERO: P01.08.004
 PRIMEIRA VIA

DESTINATARIO: JOSE LEANDRO DA SILVA
 ENDEREÇO: AV. FORTALEZA, N 279
 BAIRRO: CENTRO CIDADE: SALITRE ESTADO: CE
 DOCUMENTO: CPF 387.388.993-53

EMITENTE: PREFEITURA MUNICIPAL DE SALITRE - CE
 ENDEREÇO: PRACA SAO FRANCISCO S/N
 BAIRRO: CENTRO CIDADE: SALITRE ESTADO: CE
 CNPJ: 12.464.491/0001-00

DISCRIMINACAO DO SERVICO:

REFERENTE AS DESPESAS COM OS SERVICOS A SEREM PRESTADOS COM FRETES DO VEICULO DO TIPO MICROONIBUS MERCEDES BENZ DE PLACA CRY 8440, DE SUA PROPRIEDADE, DESTINADA AO TRANSPORTE DE FUNCIONARIOS DESTA PREFEITURA MUNICIPAL, PARA OS MUNICIPIOS DE CRATO E JUAZEIRO DO NORTE, A SERVIÇO DA MESMA, COMPREENDENDO: 15(QUINZE) PASSAGENS IDA E VOLTA AO VALOR UNITARIO DE R\$ 24,00.

VALOR DO SERVICO: 360,00
 POR EXTENSO: TREZENTOS E SESSENTA REAIS

ISS: 14,40
 POR EXTENSO: QUATORZE REAIS E QUARENTA CENTAVOS

MULTA

A recorrente alega que a multa aplicada contraria as disposições da Constituição Federal e o art. 24 da MP nº 449/2008, que deu nova redação ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Entendo que não cabe razão à recorrente.

Nas competências de 01/2006 a 01/2007 não foi aplicada multa.

Para as demais competências, até 11/2008, no intuito de atender ao contido no art 106, II, "c" do CTN, foi elaborado comparativo para se identificar a multa mais benéfica.

Para a competência 12/2008, foi aplicada a sistemática estabelecida pela MP449/2008.

Entendo que as multas aplicadas são legais.

CONCLUSÃO

Voto pelo provimento parcial do recurso reconhecendo a decadência até a competência 10/2006, inclusive.

Carlos Alberto Mees Stringari

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Redator designado.

MULTA DE MORA

Quanto ao entendimento do Conselheiro Relator, no que concerne à correta aplicação do cálculo da multa de mora efetuada pela autoridade fiscal, em relação às competências 02/2007 a 11/2008, hei de discordar.

O auditor, a respeito das aludidas competências, consigna em seu relatório fiscal que foram calculadas as contribuições com juros SELIC e multa de ofício prevista no art. 35-A da Lei nº. 8.212/91, tendo em vista que em todas as competências a soma da multa de mora (art. 35 da Lei nº. 8.212/91) com a multa por descumprimento de obrigação acessória (art. 32, § 5º, da Lei nº. 8.212/91) anterior a MP 449 ficou maior que a soma da multa de ofício com a multa por descumprimento da obrigação acessória da MP 449 (art. 32-A, da Lei 8.212/91 e § 3º, inciso II).

Contudo, o comparativo realizado merece reparos.

É que a MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

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 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) 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). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*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).*

*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).* (sem destaques no original)

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece**

multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de dar **parcial provimento** ao recurso para , excluir a multa de ofício até a competência de 11/2008 e recalcular a multa de mora, conforme o previsto no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 1.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20% .

Marcelo Magalhães Peixoto - Redator designado.