



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.720930/2010-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.011 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de junho de 2023
Recorrente INTERAVIA TRANSPORTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. CONTRAÇÃO FRACIONADA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. RECONHECIMENTO DO FRETE

A contratação fracionada de serviços de transporte, consistente no aluguel de veículo e no serviço de direção, não afasta o reconhecimento do frete quando houver coincidência entre as partes contratante e contratada. Eventuais custos operacionais suportados diretamente pelo contratante devem compor o salário-de-contribuição para fins de apuração das contribuições previdenciárias relativas aos contribuintes individuais.

MULTA DE MORA. SUPERVENIÊNCIA DE NORMA. MENOR ONEROSIDADE. RETROATIVIDADE.

Pela comparação das normas anterior e posterior à vigência da Lei nº 11.941/2009, a aplicação da multa de mora prevista no art. 35 relativa a fatos precedentes ao dito diploma deve considerar a norma menos onerosa ao contribuinte.

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO RECURSAL

Suprimida a apreciação em primeira instância, opera a preclusão na hipótese de fundamentos inaugurados em sede recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto no que se refere a constitucionalidade de normas, a ausência de dispositivos legais relativos aos juros e a multa de mora, a Diferença de Acréscimos Legais (DAL) e a alteração das alíquotas aplicadas; e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para determinar aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%.

(documento assinado digitalmente)

Sônia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Christiano Rocha Pinheiro (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Gleison Pimenta Sousa, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Martin da Silva Gesto e Sônia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

De início, para consulta e remissão aos principais marcos do debate até aqui conduzido, segue anotado o índice das principais peças processuais que compõe o feito:

	Índice de Peças Processuais			
Documento	Auto de Infração	Impugnação	DRJ - Acórdão	Recurso Voluntário
Localização (FL.)	3 – Parte 1	5968 – Parte 2	6048 – Parte 2	6067 – Parte 2

Para registro, acompanham apensos os autos dos processos nº 10480.720931/2010-14, 10480.720932/2010-51, 10480.720933/2010-03 e 10480.720970/2010-11 que, em síntese, tratam de autos de infração correlacionados e de representação fiscal para fins penais.

Diante da lavratura de Auto de Infração para lançamento crédito tributário relativo às Contribuições Sociais Previdenciárias, o recorrente se insurgiu perante o contencioso administrativo cuja primeira análise foi concretizada no Acórdão 14-44.546 da lavra da 7ª Turma da Delegacia da RFB de Julgamento no Recife (DRJ/REC).

Para melhor compreensão dos fatos até aqui sucedidos, tomo como referência o relatório que compõe a supracitada decisão.

DRJ ACORDÃO - RELATÓRIO

A fiscalização identificou, nas competências 01/2006 a 12/2006, diferenças entre os valores declarados pela empresa na DIPJ e nas GFIP, relativos aos serviços de frete que lhe foram prestados por transportadores autônomos de carga.

Intimada a esclarecer a divergência supracitada, a empresa, segundo o fisco, atestou que as diferenças correspondiam aos pagamentos do diesel, efetuado pela mesma na

contratação dos fretes de pessoas físicas e não inclusos nas bases de cálculo das contribuições previdenciárias, fornecendo à auditoria planilha contemplando mencionados valores, consoante fls. 89/15.574.

Por seu turno, a fiscalização salientou, no relatório de fl. 43, a impossibilidade da exclusão de referidas despesas do cômputo dos salários de contribuição, nos seguintes termos:

Entretanto, a Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03, de 14/07/2005, vigente à época dos fatos, não prevê este tipo de exclusão. O art. 69, § 2º da referida IN, na definição de salário de contribuição do transportador autônomo de carga, esclarece que o mesmo “correspondente a vinte por cento do valor bruto auferido pelo frete, carreto, transporte, não se admitindo a dedução de qualquer valor relativo aos dispêndios com combustível e manutenção do veículo, ainda que parcelas a este título figurem discriminadas no documento.

Considerou, assim, mencionadas diferenças como remunerações dos referidos segurados contribuintes individuais, a título de frete, constituindo o presente AI 37.243.957-8, para a cobrança das contribuições patronais sobre elas incidentes, cujas bases foram calculadas nos moldes do art. 201, II, § 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, consoante relatório de lançamento, à fls. 16/17 dos autos.

Fez, também, incluir no mesmo crédito, diferenças de acréscimos legais (levantamento DAL), decorrentes de recolhimentos a menor de juros e multa de mora pela empresa.

Totalizou o referido crédito, na ocasião do lançamento, o montante de R\$2.040.666,68 (dois milhões, quarenta mil, seiscentos e sessenta e seis reais e sessenta e oito centavos).

Cientificada do lançamento em 21/05/2010, a interessada, por meio de representantes legais (cf. documentos de identificação e procuração à fl. 15.585/15.601), manejou, em 22/06/2010, impugnação (fls. 15.582/4), ocasião em que requer a improcedência do AI, arguindo, em síntese:

I – atipicidade da situação – a contratação do transportador autônomo é feita para atender contratos da autuada com outras empresas, sendo o combustível adquirido pela autuada, motivo por que só entram no cômputo do salário de contribuição do referido segurado o custo do trabalho e da locação do bem.

II – inobservância do princípio da legalidade a inclusão dos valores de combustível no salário de contribuição não tem embasamento na Lei 8.212/91, dado que o art. 22, III, não a contempla, sendo incabível eventual exigência por meio de IN MPS/SRP n.º 3/2005.

Fez, ainda, juntar à sua defesa, cópias das peças do presente AI e de outros lavrados na mesma ação fiscal (fls. 15.602/15.641).

A partir da análise dos elementos de prova carreados aos autos e dos fundamentos apresentados pela defesa, o colegiado da DRJ/REC decidiu por unanimidade não dar provimento a impugnação e, assim, manteve a integralidade do crédito tributário contestado. Segue ementa do acórdão.

DRJ ACORDÃO - EMENTA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

FRETE. TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS. BASE DE CÁLCULO.

Diversamente dos demais segurados contribuintes individuais, os segurados transportadores autônomos, pessoas físicas sem vínculos empregatícios, que realizam serviços de frete, têm suas contribuições sociais calculadas de forma diferenciada, de sorte a excluir parte

expressiva (80%) do valor bruto recebido pelos seus serviços como custos não passíveis de tributação, não se admitindo, assim, qualquer dedução para fins de obtenção da referida base de cálculo.

Inconformado com a primeira decisão administrativa, o recorrente apresentou recurso voluntário por meio do qual carrou em síntese os seguintes fundamentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO

DOS FATOS

Que o feito versa sobre exclusão indevida dos valores de óleo diesel do salário de contribuição dos autônomos e seu reflexo sobre as contribuições a serem recolhidas pela empresa;

Que a recorrente foi autuada no valor total de R\$ 2.040.666,68, computada a contribuição, juros de mora e multas de mora e de ofício;

Que o auto de infração se refere a contratação eventual pela recorrente de transportadores para entrega de mercadorias;

Que o seu objeto social é a prestação de serviços de transporte;

Que quando contratada, há retenção de valores em nota de contribuições previdenciárias, além de outras limitações de base de cálculo em função da natureza da operação;

Que o contrato é fechado diretamente com a recorrente, e não com os autônomos;

Que a contratação posterior do autônomo considera apenas o custo do serviço e de locação do bem para determinação do salário de contribuição, uma vez que o combustível é adquirido pela transportadora que, inclusive, pode utilizar créditos;

Que a nota de combustível é emitida em nome da recorrente;

DO MÉRITO

Que as contratações eventuais de autônomos não dizem respeito ao “frete completo”; mas, sim, ao serviço de motorista e locação de veículo;

Que a recorrente é transportadora que toma de serviços de motoristas autônomos, onde a contratação, em virtude de situação especial, não contém em sua base o combustível ;

Que os valores relativos a combustível nunca integraram a remuneração do autônomo, de maneira que não há “dedução” deste montante;

DA ALÍQUOTA E DA BASE DE CÁLCULO

Que a Lei n.º 8.212/1991 não diz que o salário de contribuição do prestador de serviço de transporte deve contemplar os valores relativos ao combustível;

Que, portanto, a IN MPS/SRP n.º 03 não se apresenta como meio hábil para a inclusão do combustível no salário de contribuição;

Que não há como impor ao contribuinte obrigação sem previsão legal;

DO MANDADO DE SEGURANÇA STF N.º 25476

Que o RMS 25.476 foi julgado pelo STF, ocasião em que foi reconhecida a atipicidade da situação ora analisada em relação ao art. 22, III da Lei n.º 8.212/1991; em razão do que foram restabelecidos os parâmetros constantes do Decreto n.º 3.048/1999;

Que, portanto, foi afastada a aplicação da Portaria n.º 1.135/2001, um dos sustentáculos do auto de infração aqui guerreado;

Que a alíquota a ser aplicada é de 11,71%, e não 20%, conforme visto na instância primária.

DA DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS - DAL

Que a impugnado o auto de infração, igualmente o DAL está impugnado, uma vez que os acréscimos legais acompanham o valor principal;

Que não há lógica no entendimento de que o DAL não foi impugnado, dado sua dependência das infrações impugnadas;

DA INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA – CARÁTER CONFISCATÓRIO

Que dada a elevação da multa aplicada ao caso, há mácula ao princípio constitucional de vedação ao confisco;

Que há manifestação do STF no sentido de acatar a aplicação do princípio supracitado no tratamento das multas tributárias;

DA FALTA DE INDICAÇÃO DE DISPOSITIVOS ACERCA DE
MULTA E JUROS

Que não foram indicados os dispositivos legais que embasam a multa e os juros de mora aplicados;

Que os percentuais são estranhos, principalmente no que toca aos juros de mora, para os quais não está determinado o uso de juros fixos ou de Selic;

DA MULTA DE MORA E DA LEI Nº 11.941/2009

Que a multa de mora aplicada não se demonstra viável, uma vez que, com a Lei nº 11.941/2009, foi reduzido o percentual ao patamar de 0,33% ao mês, observado o máximo de 20%.

DO PEDIDO

Ante todo o exposto, requer a recorrente que Vossas Senhorias revejam por completo a decisão primária, considerando:

- a) Improcedente o auto de infração em virtude da inexistência da infração imposta;
- b) Não reconhecendo tais argumentos, reduzam o valor da contribuição, consoante a decisão do STF citada e julguem inviáveis as multas aplicadas em virtude dos argumentos expostos no corpo das razões do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro, Relator.

ADMISSIBILIDADE

TEMPESTIVIDADE

O recorrente foi intimado da decisão de primeira instância por via postal, em 12/02/2014, conforme Aviso de Recebimento (fl. 6059 – Parte 2). Uma vez que o recurso foi protocolizado em 12/03/2014 (fl. 6067 – Parte 2), é considerado tempestivo.

MATÉRIA NÃO CONHECIDA

CONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS

A defesa se insurge ante o alegado caráter confiscatório da multa aplicada ao caso, pelo que requer sua revisão ou exclusão por suposta afronta ao art. 150, IV da Constituição Federal.

Sobre tal argumento, deve-se recorrer ao disposto no art. 26-A do Decreto n.º 70.235/1972.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Ademais do lastro legal, a matéria foi fixada por este Conselho com a edição da Súmula CARF n.º 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Neste ensejo, por total falta de competência, a alegação de nulidade não será conhecida.

DA DIFERENÇA DE ACRÉSCIMOS LEGAIS - DAL

No tocante a eventuais insurgências específicas ante as rubricas em tela, deve-se reconhecer a preclusão da matéria com base no art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, conforme já apontado pela decisão de piso (fl. 6050 – Parte 2); e.

DECRETO N.º 70.235/1972

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

ACÓRDÃO DRJ/REC – 7ª Turma. N.º11-44.546

Inicialmente, cabe destacar que não se formou o contencioso administrativo em relação ao levantamento DAL (diferenças de acréscimos legais), dado que sobre a matéria nada contestou o interessado.

Entretanto, dada a condição de componente do crédito tributário principal, consistente em diferenças devidas a questões moratórias, a DAL seguirá o resultado do julgamento promovido no presente acórdão.

Não conheço do assunto, portanto.

DA AUSÊNCIA DE DISPOSITIVOS ACERCA DA MULTA E DOS JUROS

Em um dado ponto, a defesa reclama da ausência dos dispositivos legais que embasem a multa e os juros de mora aplicados. Ao tempo em que ressalta a afronta ao princípio da ampla defesa, dá ênfase a percentuais estranhos, principalmente no que toca aos juros de mora.

Em que pese o esforço argumentativo, ressalta-se que a matéria não foi erigida na fase impugnatória o que impõe a aplicação do art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972.

Dada a preclusão, não conheço do fundamento.

DA ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO E DO MS 25.576/STF

Outra tese trazida na etapa recursal diz respeito a possível alteração de alíquota, de 20% para 11,71%, em função de entendimentos esposados no RMS 25.476 do STF.

Em que pese o esforço argumentativo, ressalta-se novamente que a matéria não foi erigida na fase impugnatória o que impõe a aplicação do art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972.

Pela preclusão, não conheço do fundamento.

MATÉRIA CONHECIDA

DA CRIAÇÃO DE TRIBUTO POR ANALOGIA

A recorrente assenta sua defesa na afirmação de que a estrutura de negócio montada se baseia na dupla contratação dos transportadores autônomos, consistente na conjunção do aluguel do veículo de carga e do serviço pessoal de motorista. Segundo alega, não há contratação de *frete completo*.

Com base na dita organização, os custos operacionais ficariam sob sua responsabilidade, em especial os combustíveis, para o que poderia se valer, inclusive, de outros créditos tributários. Dada a condição fracionada do contrato, portanto, determinados custos seriam absorvidos pela recorrente.

Nesta esteira, a rubrica combustíveis não integraria a remuneração do transportador autônomo, o que eliminaria a hipótese de dedução aventada pela fiscalização. Ou seja, não haveria dedução pois o combustível não teria composto a remuneração contratada para os serviços fracionados.

Pela suposta inexistência de dedução, segundo a defesa, a tese está fundamentada na vedação contida no art. 108, § 1º do CTN, relativa ao uso da analogia para exigência tributária.

Sobre o tema, há que se destacar a regulamentação específica dada pelo art. 201, § 4º do Decreto n.º 3.048/1999, cuja redação vigente à época dos fatos dizia.

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

(...)

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual;

(...)

§4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da [Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974](#), pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032/2001)

O caso posto se destaca pelo fato de que o fracionamento do contrato não disfarça a indivisibilidade do serviço. De outro modo, os contribuintes individuais elegidos pelo recorrente não apenas prestam o serviço de direção dos veículos; como também se apresentam como os proprietários de tais bens.

A normatização específica supra transcrita prevê que a base de cálculo previdenciária se restringe ao percentual de 20% do faturamento contratado, reconhecida pelo legislador, assim, a situação peculiar de custos que envolve a atividade de transportes. Todavia, tal concessão não quer dizer que os fatos podem se emoldurar em configurações jurídicas aleatórias, submetidas exclusivamente ao crivo da conveniência aos contribuintes.

Os fatos revelam que a recorrente locou veículos e contratou os serviços de direção diretamente de respectivos proprietários; ao invés de adotar o modelo regular de prestação de serviços por meio de frete. Vide manifestação da DRJ/REC (fl. 6051- Parte 2)

E nada mais fez a legislação, assim agindo, do que reconhecer a existência de despesas que, naturalmente, compõe a realização dos referidos serviços, de sorte a não computar a integralidade dos valores despendidos com os mesmos como salário-de-contribuição. Assim, sobre o valor bruto, pago ou creditado ao transportador pessoa física, incide um percentual de 20% (vinte por cento) para a obtenção da base de cálculo a ser tributada, o que faz com que os 80% (oitenta por cento) restantes sejam considerados como custos do transporte efetuado.

Em referidos custos estão refeições, hospedagens, pedágios, manutenção e reparos de veículos, combustíveis, dentre outros.

Note-se que não há, assim, incidência tributária sobre o total dos valores pagos pelos serviços dos mencionados segurados, ao contrário do que ocorre com os segurados contribuintes individuais em geral, cuja incidência tributária se faz sobre a generalidade dos valores por estes últimos auferidos.

Logo, para fins de obtenção da base de cálculo em tela, há de se considerar o valor bruto dos dispêndios com transportadores autônomos, não havendo como acolher qualquer dedução, dado que os custos dos referidos serviços, aí incluídos os combustíveis, já estão devidamente contempladas nos 80% dos valores não tributados.

(...)

Assim, não prospera a tese da defesa de que, ao assumir as despesas de combustível, não deveriam as mesmas compor o valor do rendimento bruto dos referidos segurados, dado que, ao se obter as bases de cálculo para fins da tributação em discussão, já se consideraram os custos com a prestação de referidos serviços, inclusive aqueles relativos a combustíveis, de sorte que não se poderá deduzi-los duas vezes.

Como bem observou aquele colegiado, o decreto já prevê um percentual de exclusão para acolher as despesas inerentes à atividade; de forma que sua desconsideração uma vez mais ensejaria dupla vantagem, em contrariedade ao propósito da lei.

Neste diapasão, o rendimento bruto mencionado pelo Decreto deve associar os valores de aluguel, serviço de motorista e os demais suportados pela recorrente, o que equivale ao conceito de frete completo.

Em verdade, o fracionamento em tal cenário deve ser desconsiderado pela atividade fiscal para fins de plena aplicação da norma geral contida no art. 22, III da Lei n.º 8.212/1991, em que consta menção expressa ao *total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título*.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei n.º 9.876, de 1999)

Além do critério de onerosidade tributária, qual outra razão ampararia a não opção pelo convencional modelo de frete completo? Não há. Em verdade, o princípio jurídico da liberdade econômica não deve servir de justificativa para a consolidar práticas evasivas, marcadas pela injustiça fiscal ou atentatórias ao ambiente concorrencial de mercado.

Desta forma, os gastos com combustíveis devem compor o salário de contribuição, segundo a diretriz legal de *remuneração total*, para subsidiar a apuração das contribuições previdenciárias a partir da metodologia instalada pelo art. 201, § 4º do Decreto n.º 3048/1999.

Pela não constância de outro fim legítimo que justifique a estrutura descrita pela defesa, mais além da economia tributária, deve preponderar a tributação específica disciplinada pelo ordenamento, pelo que não merece guarida o fundamento posto.

DA ALÍQUOTA E DA BASE DE CÁLCULO DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO

Em outro tópico da peça recursal, a recorrente contesta a exigência de que os combustíveis componham o salário de contribuição atinente aos prestadores de serviços de transporte, ao amparo de que a Instrução Normativa MPS/SRP n.º 03 não estaria albergada pelo ordenamento vigente.

Em tempo, registre-se, embora o tópico mencione alíquota, nada há sobre este tema específico, de igual forma ao que se percebe na impugnação. Fica aplicada a preclusão como já tratado alhures.

Passe-se aos demais pontos do tópico.

Com base na análise desenvolvida do tópico anterior, a aceitação do fracionamento de contratos quanto há coincidência de partes não pode prosperar. Como visto, as figuras de contratante e contratado se repetem no aluguel do veículo e na avença relativa ao serviço de direção. Tal circunstância, pois, reclama o reconhecimento da natureza jurídica de frete, em que o custo dos combustíveis é computado para fins previdenciários.

Se assim não fosse, a economia fiscal proporcionada pela exclusão do cálculo tributário de um dos elementos mais dispendiosos da atividade de transporte, o combustível, se tornaria praxe de mercado em detrimento da previdência pública. De outra maneira, a persistência de tal prática denota uma vantagem concorrencial não desejada pela norma, em desfavor daqueles que optam por plena conformidade com o texto legal.

Como mencionado acima, o fracionamento contratual deve ceder lugar aos ditames do art. 22, III da Lei n.º 8.212/1991, com contundente enfoque na vigência ao tempo dos fatos e no emprego do preceito de *remuneração total*.

Daí, a apuração tributária deve seguir o comando do art. 201, § 4º do Decreto n.º 3.048/1999; cujo texto de então vigia desde a edição do Decreto n.º 4.032/2001. Ademais, registre-se, o mencionado dispositivo definia a base fiscal a partir do conceito de rendimento bruto.

Pelo exposto, não acolho os fundamentos neste tópico suscitados.

DA MULTA DE MORA E DA LEI Nº 11.941/2009

A recorrente pleiteia a revisão da multa de mora aplicada para que se restrinja ao limite máximo de 20%, em atenção ao teor da Lei n.º 11.941/2009. Com efeito, a superveniência de dito diploma alterou a metodologia de cálculo da multa estabelecida pelo art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, conforme abaixo.

LEI Nº 8.212/1991

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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

LEI Nº 9.430/1996

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.

A apuração da multa de mora implementada a partir de 2009 poderia alterar a onerosidade imposta ao contribuinte, circunstância que deve ser cotejada com a legislação pretérita para fins de retroatividade da norma mais benigna. Neste sentido, o posicionamento da CSRF conforme ementa de decisão da 2ª Seção proferida em novembro de 2021.

*CSRF – 2ª Seção- 2ª Turma – Acórdão 9202-010.101
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE.
RETROATIVIDADE BENIGNA. NOTA SEI Nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME. A
jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do
art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, que fixa o
percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício.*

Portanto, com razão a defesa no sentido da necessidade de comparar a legislação contemporânea aos fatos com a superveniente para fins de determinação do modelo de cálculo da multa de mora mais favorável à recorrente.

▪ Conclusão

Baseado no exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto no que se refere a constitucionalidade de normas, a ausência de dispositivos legais relativos aos juros e a multa de mora, a Diferença de Acréscimos Legais (DAL) e a alteração das alíquotas aplicadas; e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para determinar aplicação da retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%.

(documento assinado digitalmente)

Christiano Rocha Pinheiro