



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

Processo nº 10540.720740/2010-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-001.935 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente UBAÍRA PREFEITURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

MULTA MORATÓRIA. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. POSSIBILIDADE.

A nova redação do art. 239, § 9º do Regulamento da Previdência Social (RPS) dada pelo Decreto nº. 6.042/2007 retirou as pessoas jurídicas de direito público do rol de entidades não sujeitas a multa moratória, tornando possível a aplicação de penalidade dessa natureza.

BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

Inexiste *bis in idem* quando se verifica a existência de multa moratória incidente sobre a obrigação principal e imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória, situações fáticas distintas.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Estando presente nos autos a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e períodos correspondentes, bem como a devida fundamentação legal, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

PARCELAMENTO. NÃO COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Compete ao contribuinte a apresentação do conjunto probatório apto à comprovação do alegado, a fim de promover condições de convicção favoráveis à sua pretensão, sob pena de acatamento do ato administrativo realizado.

OCUPANTE DE CARGO EM COMISSÃO. CARGO TEMPORÁRIO.

Por força do disposto no art. 40, § 13, o ocupante, exclusivamente de cargo em comissão, bem como de outro cargo temporário ou de emprego público submete-se ao Regime Geral de Previdência Social, na qualidade de segurado

empregado, razão pela qual incidem contribuições previdenciárias sobre a correlata remuneração.

TAXA SELIC. SÚMULA 03.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA. RECÁLCULO.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, "c" do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35, caput, da Lei 8.212/91, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 15-27.434 fls. 96/108, que julgou totalmente improcedente a Impugnação apresentada para manter a integralidade das imputações dispostas na autuação fiscal consolidada e cientificada à empresa contribuinte em 14/02/2010.

O crédito previdenciário, cujo importe corresponde a **R\$ 266.739,86** (duzentos e sessenta e seis mil, setecentos e trinta e nove reais e oitenta e seis centavos), refere-se às diferenças apuradas das contribuições previdenciárias descontadas em folha de pagamento dos segurados empregados, incongruências verificadas entre a base de cálculo da folha de pagamento e a base de cálculo da GFIP, durante o período compreendido entre 01/2006 a 12/2008.

Segundo Relatório Fiscal, de fls. 45/55, in verbis:

“1.3. Trata-se de Órgão do Poder Público Municipal que não possui regime próprio de Previdência Social.

(...)

1.7. A entidade é também responsável pela arrecadação e recolhimento das contribuições dos segurados empregados, calculadas mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o salário de contribuição mensal (art. 20 da Lei 8.212/91 e alterações), assim como pelo pagamento dos benefícios previdenciários do Salário-Família a serem deduzidos do valor da contribuição previdenciária devida a cada mês.

(...)

2.1. O débito, atualizado até 14/10/2010, referente às contribuições previdenciárias descontadas das remunerações dos segurados empregados e destinadas à Seguridade Social, nos termos do artigo. 20 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 e obrigação de arrecadar e recolher constante do art. 30, inciso I, alíneas ‘a’ e ‘b’, desta Lei.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio do instrumento de fls. 67/83.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 7ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Salvador/BA, DRJ/SDR, prolatou o Acórdão nº 15-27.434

(Fls. 96/108), mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS.

A empresa deve arrecadar as contribuições dos segurados a seu serviço, mediante desconto na remuneração, e recolher os valores aos cofres públicos, conforme prevê o art. 30, inciso I, alíneas 'a' e 'b', da Lei nº. 8.212, de 1991.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Estando presente nos autos a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, além da devida fundamentação legal, não há falar em cerceamento do direito de defesa.

MULTA MORATÓRIA. MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER IRRELEVÁVEL.

Sobre a contribuição social previdenciária em atraso, incide multa moratória de caráter irrelevável (art. 35 da Lei 8.212, de 1991). Para fatos geradores ocorridos após a vigência da MP 449/2008, nos casos de falta de recolhimento, incide a multa de ofício capitulada no art. 44 da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

OBRIGAÇÃO. PRINCIPAL. ACESSÓRIA.

Em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA MENOS SEVERA. MOMENTO DA COMPARAÇÃO.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. A comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica somente poderá operacionalizar-se quando o pagamento do crédito for postulado pelo contribuinte ou quando do ajuizamento de execução fiscal, conforme Portaria Conjunta PGFN/RFB nº. 14, de 04/12/2009.

BIS IN IDEM. INOCORRÊNCIA.

Inocorre o bis in idem quando cada Auto de Infração, lavrado na Ação Fiscal, corresponde a descumprimento de uma determinada e específica obrigação tributária.

PARCELAMENTOS. APROPRIAÇÃO.

Os parcelamentos contidos nos documentos apresentados pelo contribuinte à fiscalização, constantes do Relatório de

Documentos Apresentados (RDA), foram apropriados pela fiscalização conforme Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA).

OCUPANTE DE CARGO EM COMISSÃO. CARGO TEMPORÁRIO.

O ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão, bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, está incluído no Regime Geral da Previdência Social, conforme consagrado no art. 40, §13, da Constituição da República, na redação da Emenda Constitucional nº. 20/98. Assim, incidem contribuições para a Seguridade Social sobre as remunerações pagas aos servidores ocupante de cargo em comissão na qualidade de segurados empregados.

JUROS SELIC. LEGALIDADE.

É lícita a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para o cálculo dos juros incidentes sobre as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo Fisco Federal.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a legalidade ou inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa exclusivamente ao Poder Judiciário.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO

Irresignada, o Município de Ubaíra interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 114/130, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. Impossibilidade de aplicação de multa ao Município em razão da ausência de permissivo legal, eis que revogado o art. 41 da Lei 8.212/91, foi retirada a responsabilidade pessoal do dirigente pela penalidade aplicada em razão de descumprimento de obrigação acessória, sem contudo, significar que houve transferência da aludida responsabilidade ao órgão público;
2. Impossibilidade de imputação de multa moratória ao Município por força da Súmula nº. 226 do Tribunal de Contas da União, fazendo-se necessária a existência de lei autorizativa para a cobrança da referida multa em face das pessoas jurídicas de direito público. Logo, torna-se insubsistente a multa

moratória aplicada em virtude da autuação fiscal ter sido embasada no Decreto nº. 3.048/99, essencialmente regulamentador;

3. Ocorrência de *bis in idem*, em razão de suposta cobrança dobrada de multa por descumprimento de obrigação acessória, uma vez que a multa consignada no Auto de Infração em epígrafe já foi imputada nas demais autuações fiscais em que se consignou apenas multa;
4. Nulidade do Auto de Infração pelo cerceamento do direito de defesa em face da ausência do dispositivo legal infringido;
5. Inexistência de dívida previdenciária pela adesão do Município ao Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, cujas parcelas vem sendo adimplidas regularmente;
6. Insubsistência da cobrança em razão da autuação ter sido realizada por aferição indireta, bem como pela impossibilidade da cobrança de contribuições previdenciárias sobre autônomos e prestadores de serviços, dada a inconstitucionalidade da exação, ficando excluídos também os cargos comissionados e gratificados da incidência da contribuição previdenciária;
7. Ilegalidade da aplicação da taxa SELIC;
8. Ilegalidade da contribuição ao GILRAT na forma como está sendo exigida, visto que o cálculo deve obdecer, no mínimo, o efetivo grau de risco de cada um dos estabelecimentos, e não por grau unificado para todas as empresas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fl. 139, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO

APLICAÇÃO DE MULTA MORATÓRIA AO MUNICÍPIO

Em suas razões, afirmou a Recorrente não ser possível a imputação de multa ao município por ausência de permissivo legal, haja vista a necessária existência de lei autorizativa para a cobrança de multa moratória em face das pessoas jurídicas de direito público, por força da Súmula n. 226 do TCU, tornando insubsistente a imputação realizada eis que a autuação baseou-se no Decreto nº. 3.048/99, essencialmente regulamentador.

Primeiramente, a Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a Seguridade Social, equipara os órgãos e entidades da administração pública a empresas em geral, portanto, terão o mesmo tratamento, no que toca as obrigações e ônus decorrentes das contribuições previdenciárias, *in verbis*:

Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

Inclusive, a Advocacia Geral da União, já emitiu o parecer AC-16, datado de 18/02/2004, aprovado nos termos do art. 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, no sentido da possibilidade de imposição de multa, conforme segue sua ementa:

AS MULTAS PREVISTAS EM LEI SÃO APLICÁVEIS ÀS PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. O FAVORECIMENTO, PELA EXCLUSÃO, CARACTERIZA DESVIO DE PODER.

Logo, é de clareza solar a submissão da recorrente às normas dispostas na Lei n. 8.212/91. É com suporte na aludida norma legal, ao contrário do que alega a Recorrente, mais especificamente em seus artigos 35 e 35-A, que é possível a aplicação de multa moratória.

Entretanto, até fevereiro de 2007, inexistia incidência de multa moratória aos órgãos da Administração Pública em razão do art. 239, § 9º do Regulamento da Previdência Social (RPS). Contudo, a nova redação dada pelo Decreto nº. 6.042, de 12 de fevereiro de

2007, o qual retirou as pessoas jurídicas de direito público do rol de entidades não sujeitas a tal penalidade, tornou possível a aplicação de multas dessa natureza.

Por tal razão, correta a aplicação de multa no período posterior a janeiro de 2007, na forma pela qual fez o fiscal, que observou o período acima citado, conforme se percebe de trecho de seu relatório fiscal, fl. 52, *in verbis*:

5.16. Conforme demonstrado no quadro acima, no período de janeiro de 2006 a janeiro de 2007 o comparativo de multa restringiu-se ao descumprimento da obrigação acessória, já que neste período não se aplicava multa moratória nos Órgãos da Administração Pública.

Ademais, a Súmula n. 226 do Tribunal de Contas da União, não afeta a matéria aqui posta, haja vista a previsão legal de aplicação de multa, conforme adrede exposto.

IMPUTAÇÃO DE MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Alega a Recorrente não ser devida a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão da revogação do art. 41 que “*retirou a responsabilidade pessoal do dirigente pela penalidade aplicada em razão de descumprimento de obrigação acessória de órgão público. Esse ato – revogação – não quer dizer que a responsabilidade que era do gestor municipal passou a ser do órgão público*”.

Ocorre que a autuação em epígrafe não versa sobre descumprimento de obrigação acessória, e sim obrigação principal, sujeita a correção monetária e acréscimo de multa e juros nos termos da legislação aplicável.

INOCORRÊNCIA DE *BIS IN IDEM*

A alegação de excesso de aplicação de multa moratória e multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão da lavratura de outros autos de infração consignando penalidade pelos mesmos fatos, não prospera.

Ora, é sabido que as referidas penalidades são aplicadas em situações fáticas distintas. As multas imputadas através da lavratura das autuações DEBCAD's n. 37.296.475-3, n. 37.296.474-5 e 37.296.477-0 referem-se ao descumprimento de obrigações acessórias, respectivamente apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias e por deixar de preparar folha de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidas pelo órgão competente da Seguridade Social.

No entanto, as multas apuradas nos Autos de Infração de obrigação principal incidem justamente sobre a mora no recolhimento dos valores apurados a título de contribuições previdenciárias, não se confundindo com as penalidades imputadas em autuação apartada.

Sendo assim, afasto a ocorrência de *bis in idem*.

INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA POR AUSÊNCIA DO DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

A mera análise perfunctória da autuação evidencia expressa menção aos dispositivos legais infringidos, constantes no Relatório Fiscal (fls. 45/55), bem como em tópico autônomo intitulado “Fundamentos Legais do Débito” (fls. 42/43) onde exaustivamente elencam todos os dispositivos que autorizam a lavratura do processo fiscal em epígrafe.

Desde modo, não merece acolhida a alegação de cerceamento do direito de defesa por ausência de menção ao dispositivo legal infringido.

NÃO COMPROVAÇÃO DO PARCELAMENTO

A Recorrente alega que “*o Município firmou um parcelamento com a Receita Federal, beneficiando-se do REFIS, suspendendo a exigibilidade de todo o débito pretérito, não se justificando a cobrança de contribuições previdenciárias anteriores ao mesmo*”.

Todavia, percebe-se que a alegação é frágil, por não encontrar respaldo em qualquer prova.

É que, mesmo em matéria tributária, cabe a ambos, ao Fisco e ao contribuinte, não só alegar, como, precipuamente, produzir provas que ofereçam condições de convicção favoráveis à sua pretensão.

Por oportuno, transcreve-se as palavras de Marcos Vinícius Neder, quando afirma que “*Ino processo administrativo fiscal, tem-se como regra que o ônus da prova recai sobre quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o contribuinte aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes*” (g.n.).

Sendo assim, afirmar a existência de celebração de parcelamento dos créditos previdenciários exigidos sem haver qualquer prova deste fato inviabiliza qualquer consideração acerca do argumento expendido.

ALEGAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DA COBRANÇA

Inferi a Recorrente acerca da realização de retificações em GFIP não observadas pela fiscalização, de modo a concluir que a autuação foi baseada em aferição indireta.

Contudo, apesar das alegações da Recorrente, restou demonstrado, mediante análise do relatório fiscal e o relatório de lançamentos, que a fiscalização utilizou-se das folhas de pagamento e das GFIP para identificar os fatos geradores e apurar a base de calcula da contribuição lançada, razão pela qual não há que se falar em aferição indireta.

Também argumenta a Recorrente acerca da inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre os autônomos e prestadores de serviços individuais, não tratada na autuação, uma vez que esta pretende o recolhimento dos descontos das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada, a qualquer título, aos segurados empregados da Prefeitura Municipal. Sendo assim, não cabe a análise de tal argumento, o que, aliás, seria vedado a este colegiado administrativo em razão de expressa vedação em súmula.

Em relação à incidência de contribuição previdenciária sobre os cargos comissionados, a Constituição Federal, em seu art. 40, § 13, dispõe que “*ao servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, aplica-se o regime geral de previdência social*”.

Logo, estando vinculado ao RGPS na condição de segurado obrigatório como empregado nos termos do art. 9º, I, “i” do Regulamento da Previdência Social, não sobejam dúvidas quanto a incidência da contribuição social previdenciária.

Neste sentido, a Recorrente ao alegar que os cargos comissionados estão foram do alcance da incidência da contribuição previdenciária, assim o fez com arrimo em acórdão do TCU, o qual faz referência ao regime previdenciário próprio da União (Lei n. 9.783/99), não sendo aplicável ao RGPS em apreço, de modo que subsistem razões que permitam o acolhimento do presente argumento.

LEGALIDADE DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA SELIC

A Recorrente entende como ilegal a incidência da taxa Selic na correção do crédito tributário lançado. Ocorre que, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, os julgamentos dos conselheiros estão vinculados aos acórdãos do STF e STJ, quando prolatados nos termos dos arts. 543-B e 543-C do CPC, *verbis*:

Art. 62-A do Regimento Interno do CARF:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Nesse diapasão, o Colendo STJ já se manifestou acerca da possibilidade de atualização monetária pela Taxa SELIC, nos termos do art. 543-C do CPC, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.

3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC

terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em

tela, ou seja, janeiro de 1996.

Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

(REsp 1111175/SP, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/06/2009, DJe 01/07/2009) (grifo nosso)

Ademais, além do referendo Judicial em sede de Recurso Repetitivo, essa matéria consta na Súmula n. 3 do CARF, *verbis*:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, não há que se falar em ilegalidade na aplicação da Taxa SELIC em matéria tributária.

DA ANÁLISE DA LEGALIDADE DO GILRAT

A autuação presentemente discutida não versa sobre contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), uma vez que trata apenas da parte dos segurados.

No entanto, cumpre esclarecer desde já que a contribuição do GILRAT não é questionável, uma vez que, apesar de parte da doutrina se posicionar com relação a necessidade de edição de lei precisando o alcance das expressões atividades preponderantes, risco leve, médio e grave, o Supremo Tribunal Federal, já enfrentou a matéria, tendo decidido pela possibilidade de remissão a regulamento com relação a estes termos, não havendo ferimento à legalidade, *in verbis*:

EMENTA: - CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. Lei 7.787/89, arts. 3º e 4º; Lei 8.212/91, art. 22, II, redação da Lei 9.732/98. Decretos 612/92, 2.173/97 e 3.048/99. C.F., artigo 195, § 4º; art. 154, II; art. 5º, II; art. 150, I. I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154,

I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. - Recurso extraordinário não conhecido.

(RE 343446, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 20/03/2003, DJ 04-04-2003 PP-00040 EMENT VOL-02105-07 PP-01388)

Portanto, resta superada a matéria.

DAS MULTAS APLICADAS

No que se referem às multas de mora e de ofício aplicadas, mister se faz tecer alguns comentários.

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

Do exposto, conheço do recurso para **dar parcial provimento**, para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto