



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

Processo n° 10580.728132/2010-50
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.593 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de maio de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente VITORIA S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2009

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.

QUADRO MÓVEL. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. RESPONSABILIDADE DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO CONTRATANTE DOS SERVIÇOS.

Na qualidade de contribuintes individuais, a remuneração dos profissionais que compõem o Quadro Móvel deve sofrer a retenção e o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, de responsabilidade do contratante, que pode ser a federação, a confederação, a liga ou o clube de futebol profissional.

Verificado que a entidade desportiva contraiu contrato de prestação de serviços diretamente com os contribuintes individuais, a ela deve ser imputada a responsabilidade pela retenção e o recolhimento das contribuições previdenciárias, afastando os demais entes do rol do art. 323, V, da IN SRP n° 03/2005.

MULTA AGRAVADA. NÃO PRESTAÇÃO DE ESCLARECIMENTOS. NÃO CABIMENTO. DESAGRAVAMENTO.

Deve-se desagravar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da fiscalização não obstou a lavratura do auto de infração, não criando qualquer prejuízo para o procedimento fiscal. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. 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 do 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.

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 para afastar o agravamento da multa de ofício, assim como determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96) Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora, Carlos Alberto Mees Stringari e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão do agravamento da multa de ofício.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Júlio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfes Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 15-30.569, fls. 441/452, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no DEBCAD 37.201.933-1, referente ao período de 01/2008 a 06/2009, e almeja o recolhimento **das contribuições previdenciárias devidas pelos segurados contribuintes individuais, cuja responsabilidade de retenção e recolhimento é de responsabilidade da entidade desportiva que celebra diretamente o contrato de prestação de serviços, não declaradas em GFIP.**

Segundo o Relatório Fiscal, fls. 88/103, o contribuinte é sociedade anônima de capital fechado que tem por objeto difundir, aprimorar e gerir atividades de futebol, conforme estatuto registrado na JUCEB.

Declara também que o Vitória S.A. contém dois estabelecimentos. No 0001 (matriz) estavam alocados os empregados da antiga Sede e Diretoria e no estabelecimento 0002 (filial) estavam alocados todos os atletas, a comissão técnica e os empregados da Toca do Leão. Todos os empregados foram transferidos para o Esporte Clube Vitória, CNPJ 15.217.003/0001-59, **a partir de 01/07/2009**, apesar da desfiliação da FBF – Federação Baiana de Futebol ter ocorrido em 19/02/2009.

Portanto, afirma que o Vitória S.A. ao efetuar sua desfiliação da FBF em 19/02/2009 perdeu a condição de clube de futebol profissional passando a contribuir para a Previdência Social como empresa em geral, classificada no FPAS 566.

Essa conclusão decorre do disposto no art. 257 da IN n. 971/2009 que *afirma que Ocorrendo a desfiliação da respectiva federação, mesmo que temporária, deixa de ocorrer à substituição referida no art. 249, caso em que o clube de futebol profissional passará a efetuar o pagamento da contribuição patronal na forma e no prazo estabelecido para as empresas em geral, devendo a federação comunicar o fato ao CAC ou AFR jurisdicionante de sua sede.* Da mesma forma seria a redação do art. 336 da IN SRP n. 03/2005.

Dois são os levantamentos referentes ao presente AI. QM e QM2, que referem-se às contribuições da empresa incidentes sobre os valores pagos ou creditados aos segurados contribuintes individuais que prestaram serviços na qualidade de quadro Móvel dos Jogos, relativas ao período de 01/2008 a 06/2009, não recolhidas e não declaradas em GFIP. Os valores foram apurados nos respectivos Boletins Financeiros dos jogos – borderô financeiro e estão contabilizadas pela totalização na conta 3.1.3.07.003 – Despesas com Jogos.

Quadro móvel é o conjunto de profissionais diretamente envolvidos na realização do evento desportivo, compreendendo: árbitros, bandeirinhas, fiscais, delegados, arrecadadores, bilheteiros, porteiros, seguranças, observadores, maqueiros, gandulas, entre outros.

Todos os fatos geradores por não terem sido declarados nas GFIP ensejaram a lavratura do AI com multa de 75% sobre o valor das contribuições apuradas e a aplicação de multa de ofício agravada em 50% **apenas a partir de 12/2008**, sobre o valor das contribuições

apuradas uma vez que intimada, a empresa não prestou todos os esclarecimentos e informações solicitadas até a data do lançamento (parágrafo 2º do art. 44).

Para as competências de 01/2008 a 11/2008 aplicou-se a multa de 24%.

O Auditor ainda arrolou como solidário em razão da caracterização de Grupo Econômico, o Esporte Clube Vitória, CNPJ 15.217.003/0001-10. Vários foram os argumentos para o fiscal caracterizar o grupo econômico, dentre eles:

- a) Após alteração contratual do contribuinte principal, foi promovida constituição de entidades interligadas entre si e controladas direta ou indiretamente pelo mesmo grupo de pessoas;
- b) O grupo utiliza alternada ou concomitantemente os mesmos empregados, os mesmos espaços, os mesmos atletas, havendo confusão patrimonial, inclusive com relação à pagamento de despesas e transferências;
- c) As entidades se alternam na filiação à FBF;
- d) Ambas possuem o mesmo endereço, na Av. Artemio Castro Valente, 1 – Canabrava – Salvador – Bahia – Toca do Leão;
- e) O exercício da administração pelos mesmos diretores.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa Vitória S.A. contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 346/381.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 6ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Salvador, DRJ/SDR, prolatou o Acórdão nº 15-30.569, fls. 441/452, a qual julgou **improcedente a impugnação ofertada**, mantendo incólume o crédito tributário, conforme ementa a seguir transcrita:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2009

**CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE REMUNERAÇÃO
AOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.
EXIGÊNCIA. NÃORECOLHIMENTO. LANÇAMENTO.**

A empresa é obrigada a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviço. O atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições acarreta o lançamento do crédito, na forma da Lei Orgânica da Seguridade Social e de sua regulamentação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontrarem plenamente assegurados.

TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Incide taxa SELIC sobre contribuições sociais recolhidas em atraso, as quais estão previstas na legislação específica.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PAF. PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA, DE JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS E DE PROCEDIMENTO DE INTIMAÇÃO NO ENDEREÇO PROFISSIONAL DOS PATRONOS DA CONTRIBUINTE. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

De acordo com o PAF, salvo condições ali expressas, a prova documental será apresentada na impugnação, ficando precluso o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Durante a fase litigiosa do procedimento administrativo, a lei determina que as intimações sejam feitas por via postal, ou por qualquer outro meio ou via, porém com prova de recebimento, exclusivamente, no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a Recorrente, Vitória S/A., interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 462/498, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. Nulidade do acórdão uma vez que somente após a CBF ter regularizado os registros, substituindo a gestão e administração da prática do Futebol Profissional para o Esporte Clube Vitória, é que foi liberado o Vitória S.A., das obrigações previdenciárias de seus segurados e dela própria, que deu-se apenas em 01/07/2009;
2. A autuação não é clara;
3. É necessária a realização de perícia para demonstrar que a FBF quitou as contribuições sob exigência

4. Impugna a contribuição a terceiros em especial SESC, SENAC, SESI, SENAI, SEBRAE e INCRA por não enquadrar-se na área de atuação das respectivas atividades;
5. O enriquecimento ilícito do Estado;
6. A necessária análise dos princípios constitucionais para o presente caso;
7. A inaplicabilidade de juros capitalizados e a Taxa Selic Concomitante;
8. A Confiscatoriedade da multa

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA ADMISSIBILIDADE

Conforme documentos de fls. 460 e 462, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA NULIDADE DE FALTA DE CLAREZA – DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Uma análise superficial da autuação é suficiente para evidenciar a clareza na descrição dos fatos e nos fundamentos legais. O Auto de Infração faz expressa menção aos dispositivos legais infringidos, constantes no Relatório Fiscal. Ademais, o Relatório Fiscal consignou detalhadamente os levantamentos que compõem o processo em epígrafe, narrando as razões fáticas e legais, não vislumbrando, pois, qualquer restrição ao exercício da ampla defesa e do contraditório.

Portanto, não merece acolhida a alegação de cerceamento do direito de defesa por ausência de menção ao dispositivo legal infringido ou de clareza na descrição dos fatos.

QUADRO MÓVEL – CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

Em que pese, para a fiscalização, a ocorrência de desfiliação por parte da empresa, tal fato é irrelevante para o deslinde da presente controvérsia eis que tal fato afeta tão somente ao recolhimento das contribuições referentes a cota patronal, conforme dispõe o § 6º do art. 22, da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

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

(...)

§ 6º A contribuição empresarial da associação desportiva que mantém equipe de futebol profissional destinada à Seguridade Social, em substituição à prevista nos incisos I e II deste artigo, corresponde a cinco por cento da receita bruta, decorrente dos espetáculos desportivos de que participem em todo território nacional em qualquer modalidade desportiva, inclusive jogos internacionais, e de qualquer forma de patrocínio, licenciamento de uso de marcas e símbolos, publicidade, propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos. (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Portanto, quanto às demais contribuições devidas pelas associações desportivas, impõe-se o recolhimento na forma das empresas em geral, sendo devidas, pois, as contribuições dos segurados contribuintes individuais, a serem retidas e recolhidas pela entidade desportiva, nos termos do art. 4º, da Lei nº 10.666/03, a seguir transcrito:

Art. 4º Fica a empresa obrigada a arrecadar a contribuição do segurado contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, e a recolher o valor arrecadado juntamente com a contribuição a seu cargo até o dia 10 (dez) do mês seguinte ao da competência. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O Quadro Móvel é composto por profissionais que estão diretamente envolvidos na realização do evento desportivo, a exemplo de árbitros, gandulas, porteiros, etc.

Considerados contribuintes individuais, o recolhimento de suas contribuições previdenciárias, ante as peculiaridades das entidades desportivas, encontra-se regulamentada no art. 323, V, da IN SRP nº 03/2005, *in verbis*:

Art. 323. A responsabilidade pelo recolhimento das contribuições sociais será:

(...)

V - do contratante dos profissionais que compõem o quadro móvel do espetáculo, podendo ser a federação, a confederação, a liga ou o clube de futebol profissional.

Vê-se, pois, que a responsabilidade pelo recolhimento está diretamente relacionado ao contratante dos serviços prestados, podendo, inclusive, ao clube de futebol profissional lhe ser imputada a responsabilidade acaso verifique que este foi o contratante direto com o contribuinte individual.

No exame dos documentos da entidade desportiva, a fiscalização verificou dentre os Boletins Financeiros dos jogos, a composição do Quadro Móvel da Vitória S/A, com a discriminação dos profissionais diretamente contratados por ela, quando dos jogos em que a entidade deteve o mando de jogo.

Vê-se, pois, que, quando contratante direta, não há responsabilidade subsidiária, tampouco solidária dos demais entes aptos a contrair tais contratos. Uma vez contratante, a ela lhe incumbe o dever de retenção e recolhimento das contribuições dos segurados individuais, razão pela qual não há que se afastar a incidência das contribuições previdenciárias.

Ademais, tendo em vista que a Federação Brasileira de Futebol não possui responsabilidade sobre o recolhimento das contribuições dos contribuintes individuais diretamente contratados pela entidade desportiva, descabe o pedido de perícia formulado para tal fim.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

A Recorrente alega, dentre os argumentos elencados, a violação a princípios constitucionais, além da multa revestir-se de caráter confiscatório, nos termos do art. 150, IV, da Carta Magna.

Documento originalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/12/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 31/12

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 04/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ocorre, entretanto, que ao contrário do que pretende a Recorrente, não cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF afastar a aplicação de uma lei sob a alegação de inconstitucionalidade, nos termos da Súmula n. 1 do CARF, *verbis*:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”

Mister destacar que os incisos I e II do Parágrafo único do art. 62 do Regimento Interno do CARF trazem exceções a essa regra, contudo, não se aplicam ao caso em tela. Por esses motivos, este julgador não irá se pronunciar acerca das alegações de inconstitucionalidades se não estiverem nas exceções acima, portanto, não subsistem tais argumentos.

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 da Súmula CARF 03 a SELIC é aplicável, *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.

No presente caso, foi aplicada a taxa SELIC como índice de atualização monetária, a ser cumulado com os juros de mora. Cuidam-se de institutos distintos, conforme se vê acima, razão pela qual não há que se falar em ilegalidade na aplicação da referida taxa em matéria tributária.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Relata a autoridade fiscal que a empresa deixou de apresentar, apesar de devidamente intimada através do Termo de Intimação Fiscal - TIF nº 08, de 14/06/2010, a relação de todos os contribuintes individuais que fizeram parte do quadro móvel constante dos Boletins Financeiros dos jogos emitidos pela CBF e FBF, com todas as remunerações percebidas no mês.

A não apresentação dos referidos documentos foi suprida através da coleta de informações através dos Boletins Financeiros em que a entidade desportiva teve o mando de jogo nos sites da Confederação Brasileira de Futebol – CBF e Federação Baiana de Futebol – FBF.

Nesse ponto, a fiscalização esclarece que as despesas contidas nos referidos Boletins Financeiros dos jogos encontram-se contabilizadas pela totalização na conta 3.1.3.07.003 – Despesas com Jogos.

A informação solicitada pela autoridade fiscal, então, foi verificada através do exame da contabilidade da entidade desportiva, não causando embaraço à fiscalização uma vez que foi possível mensurar a base de cálculo sem recorrer a métodos excepcionais, tais como a aferição indireta.

Vê-se, pois, que não houve qualquer embaraço à fiscalização. A jurisprudência deste Conselho tem se firmado no sentido de que, para se proceder o agravamento da penalidade é necessário que a conduta do sujeito passivo esteja associado a um prejuízo concreto ao curso da ação fiscal. Ou seja, é medida aplicável nos casos em que o fisco só pode chegar aos valores tributáveis depois de expurgado os artifícios postos pelo sujeito passivo.

No caso concreto, percebe-se das fls. 59 e seguintes do auto de infração, especificamente o TIF nº 08, fl. 69, que o contribuinte respondeu efetivamente a todos as intimações, apresentando os documentos solicitados e prestando declarações explícitas, deixando apenas de discorrer acerca de um ponto específico de uma das intimações, que não causou qualquer prejuízo ao desenrolar da fiscalização.

Nesse sentido, destaco a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, à respeito do tema, *in verbis*:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. APRESENTAÇÃO PARCIAL DA DOCUMENTAÇÃO SOLICITADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVRO DIÁRIO E RAZÃO. ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO. HIPÓTESE DE INAPLICABILIDADE. Inaplicável o agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação fiscal para apresentação dos livros contábeis e documentação fiscal, já que estas omissões têm conseqüências específicas previstas na legislação de regência, que no caso foi o arbitramento do lucro em razão da falta da apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. (CARF - Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF; Processo 10746.000457/2006-77, Acórdão 9101-001.468, 1ª turma, Sessão de 16 de agosto de 2012, Relator Conselheiro José Ricardo da Silva)

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999

MULTA. AGRAVAMENTO DA PENALIDADE. Somente nos casos dispostos no Art. 44 da Lei 9.430/1996 é que a legislação determina o agravamento da multa de ofício. MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO PARA O LANÇAMENTO. DESCABIMENTO. Deve-se desagravar a multa de ofício, pois o Fisco já detinha informações suficientes para concretizar a autuação. Assim, o não atendimento às intimações da fiscalização não obsteu a lavratura do auto de infração, não criando qualquer prejuízo para o procedimento fiscal. Recurso Especial do Procurador Negado. (CARF - Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, Processo n. 11080.003205/2003-71, Acórdão 9202-001.949, 2ª Turma, Relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator Designado, Marcelo Oliveira)

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001 por MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/12/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 31/12

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 04/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em razão de todo o exposto, entendo por afastar o agravamento da multa por não atendimento à fiscalização, uma vez que a omissão de esclarecimento de um ponto específico de um termo de intimação que em nada prejudicou o lançamento, devido ao completo atendimento à fiscalização dos demais assuntos e documentos.

RECÁLCULO DA MULTA

Com relação à aplicação da multa, mister 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** e **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.**

Processo nº 10580.728132/2010-50
Acórdão n.º **2403-002.593**

S2-C4T3
Fl. 8

CONCLUSÃO

Do exposto, voto pelo **parcial provimento do Recurso Voluntário** para afastar o agravamento da multa de ofício, assim como determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96), nos termos do voto.

Marcelo Magalhães Peixoto.