



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

Processo nº 10580.728135/2010-93
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.721 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente VITÓRIA 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.

COMISSÃO TÉCNICA. TÉCNICO. TREINADOR DE CLUBE PROFISSIONAL DE FUTEBOL. CONSTITUIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA PARA EXERCÍCIO E PAGAMENTO DOS SERVIÇOS. CARÁTER PERSONALÍSSIMO. POSSIBILIDADE. DESCONSIDERAÇÃO DOS NEGÓCIOS FIRMADOS.

É lícita a constituição de pessoas jurídicas tendo por objeto a atribuição de direitos patrimoniais relacionados com a atividade profissional de atletas, técnicos e comissão técnica, bem como relacionados com a cessão de direito ao uso de imagem, nome, marca ou som da voz.

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.

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.

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 a fim de: (i) excluir os levantamentos CT, CT2 e TC, referentes aos valores pagos às pessoas jurídicas (Treinador e Comissão Técnica), vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro; (ii) por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso para manter a incidência dos valores pagos a título de aluguel e auxílio moradia às pessoas físicas de André Zaros, Armando Bracali e Wagner Mancini; (iii) Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o desagravamento da multa de ofício; (iv) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir os valores referentes a luvas, constantes nos levantamentos GT, GT2 e TG, vencidos os conselheiros Ivacir Julio de Souza e Carlos Alberto Mees Stringari; (v) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para 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.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 15-30.363, fls. 563/576, que julgou improcedente a impugnação ofertada, para manter incólume o crédito tributário consubstanciado no DEBCAD 37.201.936-6, referente ao período de 01/2008 a 06/2009, no valor de R\$ 960.151,74 (novecentos e sessenta mil cento e cinquenta e um reais e setenta e quatro centavos).

A presente autuação almeja o recolhimento das contribuições previdenciárias, **não declaradas em GFIP**, relativas aos segurados:

- a) **Empregados**, referentes às diferenças mensais das folhas de pagamento a título de salários e anuênios, não declaradas em GFIP, assim como os valores referentes ao 13º salário do ano de 2008 (Levantamentos GN, NG, NG2 e ST);
- b) **Empregados, referentes aos valores pagos à comissão técnica (treinador e seus auxiliares)**, considerados segurados empregados nos termos da Lei nº 8.650/93, pagos através de notas fiscais de prestação de serviços relativo aos serviços prestados, premiação, gratificação, auxílio moradia ou aluguel (Levantamentos CT, CT2 e TC);
- c) **Empregado, referente à contribuição de Haroldo Ramos Tavares**, caracterizado como segurado empregado, eis que foi identificado pagamento referente ao 13º salário, além da constatação de que ele é o responsável pela administração do estádio. Ainda pode ser esclarecido que a partir de 01.10.09, ele foi admitido como empregado, com salário mensal de R\$ 3.601,00, conforme RAIS de 2009. Seus pagamentos eram contabilizados em contas diversas, seja na conta referente aos serviços prestados por pessoas físicas, adiantamentos concedidos, manutenção de veículos, material de expediente, conservação e manutenção, medicamentos e serviços de terceiros pessoas jurídica (Incluído nos Levantamentos GN, NG e NG2).
- d) **Contribuintes Individuais, relativos aos Autônomos e Administradores**, os primeiros extraídos dos lançamentos contábeis cujos históricos indicavam prestação de serviços por pessoas físicas, confirmados com recibos ou RPA's – Recibos de Pagamento a Autônomos (que indicam a natureza dos serviços prestados e correspondentes remunerações) e quanto aos Administradores, referente aos valores pagos a José Perdiz Counago e Jorge Sampaio

Silva Filho, que constam nas folhas de pagamento mensais e foram registrados na contabilidade na conta Salários e Ordenados 3.1.3.02.009 (Levantamentos CI e CI2)

Segundo o Relatório Fiscal, fls. 108/127, 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 a 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.

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** (Levantamentos GN2, ST, CT2 e CT), 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. 450/485.

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 15-30.363, fls. 563/576, a qual julgou **improcedente a impugnação** ofertada para manter 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 EMPREGADOS E SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. EXIGÊNCIA. NÃO RECOLHIMENTO. 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 empregados e 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. 587/622, 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. 584 e 586, 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.

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.

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.

DAS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS E 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 incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, segundo dispõe o § 6º do art. 22, da Lei nº 8.212/91, na qual se faz referência aos incisos I e II do mesmo dispositivo, *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, notadamente a contribuição dos segurados empregados e dos contribuintes individuais, previstos nos arts. 20 e 21 da Lei nº 8.212/91, respectivamente, a seguir transcritos:

Art. 20. A contribuição do empregado, inclusive o doméstico, e a do trabalhador avulso é calculada mediante a aplicação da correspondente alíquota sobre o seu salário-de-contribuição mensal, de forma não cumulativa, observado o disposto no art. 28, de acordo com a seguinte tabela: (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 28.4.95).

<i>Salário-de-contribuição</i>	<i>Alíquota em %</i>
<i>até 249,80</i>	<i>8,00</i>
<i>de 249,81 até 416,33</i>	<i>9,00</i>
<i>de 416,34 até 832,66</i>	<i>11,00</i>

(Valores e alíquotas dados pela Lei nº 9.129, de 20.11.95) 4

Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

$$(\dots)$$

§ 2º É de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado **contribuinte individual que trabalhe por conta própria**, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, e do segurado facultativo que optarem pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de

contribuição. (Incluído pela Lei Complementar nº 123, de 2006).

Portanto, passa-se à análise do mérito da presente atuação.

DOS PAGAMENTOS EFETUADOS A HAROLDO RAMOS TAVARES

Segundo Relatório Fiscal, fls. 108/127, Haroldo Ramos Tavares foi caracterizado como segurado empregado, pela fiscalização, através da identificação de pagamento de 13º salário contabilizado na conta “Provisão de 13º Salário” em seu nome, rubrica típica devida somente aos segurados empregados.

Relata que seus pagamentos eram contabilizados em contas diversas, seja na conta referente aos serviços prestados por pessoas físicas, adiantamentos concedidos, manutenção de veículos, material de expediente, conservação e manutenção, medicamentos e serviços de terceiros pessoas jurídica. Ainda pode ser esclarecido que a partir de 01.10.09, ele foi admitido como empregado, com salário mensal de R\$ 3.601,00, conforme RAIS de 2009.

Ademais, a partir de 10/2009 o senhor Haroldo foi formalmente contratado como empregado.

Verifico nos autos que constam comprovantes de pagamentos realizados tendo como favorecido o senhor Haroldo Ramos Tavares, fls. 348/352, juntamente com recibos de “Prestação de Serviços”.

Em análise ao Recurso Voluntário interposto, percebe-se que o recorrente é silente quanto à esta imputação.

Por tais razões e em decorrência das provas acima trazidas à lume, entendo por procedente a imputação da fiscalização, não tendo o contribuinte logrado êxito em apresentar contraprova capaz de infirmar tais alegações.

DOS CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS E EMPREGADOS APURADOS

Quanto às contribuições dos contribuintes individuais, foram elaborados os levantamentos referentes aos administradores José Perdiz Counago e Jorge Sampaio Silva filho, cujos valores constam nas folhas de pagamento e foram registrados na contabilidade Salários e Ordenados, bem como demais serviços prestados por pessoas físicas de caráter eventual ou que comportam autonomia na atividade do profissional que os presta.

Tais valores não foram declarados em GFIP e estão compilados nos levantamentos:

- CI – Contribuinte Individual (01/2008 a 11/2008);
- CI2 – Contribuinte Individual (12/2008 a 06/2009);

Os valores referentes aos contribuintes individuais, além dos administradores estão presentes em recibos de pagamento nas fls. 424/440 e envolvem em geral pagamentos a serventes e diaristas.

Quanto aos empregados, as bases de cálculo foram apuradas nas folhas de pagamento, fls. 145/317, não declarados em GFIP, objeto dos seguintes levantamentos:

- GN – FOLHA NÃO DECLARADA GFIP (03/2009 a 06/2009);
- NG – FOLHA NÃO DECLARADA GFIP (01/2008 a 11/2008);
- NG2 – FOLHA NÃO DECLARADA GFIP (12/2008 a 02/2009);
- ST – DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO 2008.

Conforme já ventilado nos tópicos anteriores, a previsão legal para a incidência dessas contribuições está no art. 20 e 21, parágrafo 2º da Lei 8.212/91, sendo plenamente plausível sua exigibilidade. Outrossim, o contribuinte não trouxe qualquer contraprova ou argumento para infirmar as imputações da fiscalização.

SALÁRIO DO TREINADOR E COMISSÃO TÉCNICA

A fiscalização afirma que nos casos de treinadores e comissão técnica é aplicável a Lei nº 8.650/93, a qual regulamenta a profissão do treinador de futebol profissional, destacando-se os seguintes dispositivos:

Art. 2º O Treinador Profissional de Futebol é considerado empregado quando especificamente contratado por clube de futebol ou associação desportiva, com a finalidade de treinar atletas de futebol profissional ou amador, ministrando-lhes técnicas e regras de futebol, com o objetivo de assegurar-lhes conhecimentos táticos e técnicos suficientes para a prática desse esporte.

Art. 7º Aplicam-se ao Treinador Profissional de Futebol as legislações do trabalho e da previdência social, ressalvadas as incompatibilidades com as disposições desta Lei.

Para destacar da base de cálculo da autuação em apreço, a fiscalização separou os pagamentos creditados aos treinadores de futebol profissional e membros da comissão técnica do VITÓRIA S.A., os levantamentos CT, CT2 e TC.

Dentre as informações constantes no relatório fiscal, destaca-se:

3.8.d. O contribuinte efetuou contrato de prestação de serviços técnicos com empresa prestadora de serviços, cujo titular é o próprio técnico, no intuito de reduzir encargos tributários e trabalhistas. Relacionamos abaixo os nomes das empresas e respectivos Treinadores e Comissão Técnica:

NOME	EMPRESA	CNPJ
Julio Cesar Valduga	Carmago & Schuler Asses. Esp. Ltda.	10786672/0001-28
Mario Fernandes Da Silva	Fortes Esportes Ltda.	10570291/0001-07
Osvaldo Fumeiro Alvarez	V.A Sports e Participações Ltda.	04004376/0001-25
Paulo Carpegiane – Comissão Técnica	Rouguetti Emp e Part. Rep. De Serviços	08604424/0001-77
Paulo Cesar Carpegiane	Zaros Eventos Esportivos Ltda.	07872785/0001-31
Vagner Mancini	Mancini Eventos Esportivos Ltda.	07273937/0001-80
Vagner Mancini – Comissão Técnica	Bracalli Eventos Esportivos Ltda.	09429672/0001-91

3.8.e. Anexamos a seguir, amostragem, consulta ao sistema Dataprev, CCOR x GFIP das empresas onde se comprova que

Documento assinado digitalmente 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

são empresas sem empregados (GFIP sem movimento) ou somente com o Pro Labore do titular.

3.8.f. Salientamos, ainda, o fato das Notas Fiscais de Prestação de Serviços serem emitidas seguidamente durante o período do “contrato” indicando seguramente que o contribuinte é único e exclusivamente tomador de seus serviços.

3.8.g Constatamos ainda, pagamentos de Aluguel e Auxílio Moradias pagas mensalmente aos técnicos e treinadores profissionais de futebol, verbas relativas ao direito de uso de imagem, gratificações por classificações no campeonato. Os valores foram pagos através de Notas Fiscais de Prestação de Serviços, contabilizados nas contas 3.1.4.04.002 e 3.1.3.04.002 Serviços de Terceiros (PJ); 3.1.3.04.005 Serviços Prestados Imagem ou 2.1.1.02.998 Adiantamentos concedidos sem contabilização das respectivas baixa quando do distrato ou com contrapartidas nas contas 2.1.2.09.001 Pagamentos Diversos ou Outros, bem como pagamentos de vantagens pecuniárias e parcelas “in natura” registrados através de lançamentos nas contas 3.1.3.01.002 Aluguel de Imóveis/condomínios; 3.1.3.02.005 – gratificação, Observe-se que as contas 3.1.4.04.002 e 3.1.3.04.005 integram o grupo Despesas com Pessoal.

3.8.h Relacionamos em planilha anexa as faturas e valores emitidos (COMISSÃO TÉCNICA), cujos totais mensais demonstramos a seguir:

3.8.i Esclarecemos que nos meses de março, abril, maio e junho/2009 foram identificados faturas das empresas Carmargo & Schuller Asses. Esp. Ltda, Roguetti Emp e Part. Rep. De Serviços emitidas contra o Esporte Clube Vitória, devidamente contabilizadas na conta Serviços Prestados Pessoa Jurídica, cujas contribuições previdenciárias foram apuradas nesta empresa, pois toda a equipe de futebol profissional estava registrada no Vitória AS até 30/06/09 e o técnico de futebol e auxiliares foram contratados para a finalidade de treiná-los ministrando-lhes técnicas e regras de futebol, com o objetivo de assegurar-lhes conhecimentos táticos e técnicos.

Entendo que os fatos acima citados vão de encontro à melhor doutrina quanto ao tema, em análise de casos análogos, dentre elas no livro Planejamento Tributário: Análise de Casos, 2ª Edição, 2014, veiculado pela MP Editora, de coordenação de Leonardo Freitas de Moraes e Castro.

Trata-se do processo conhecido como caso “Felipão”. Em síntese, o caso “Felipão” foi julgado pelo então Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda em 10 de outubro de 2004 e envolvia o atual técnico da seleção brasileira de futebol e o seu contrato com a Sociedade Esportiva Palmeiras.

O técnico de futebol constituiu, conjuntamente com sua esposa, sociedade denominada L.F. Promoções, Serviços e Representações Ltda. (“L.F. Promoções”) cujo objeto seria a exploração dos direitos de imagem do técnico e dos serviços de treinamento de equipe

de futebol. A empresa celebrou contrato de prestação de serviços de treinamento com a equipe profissional de futebol para prestação dos serviços de treinamento da equipe profissional do Palmeiras, bem como supervisão de todas equipes amadoras do clube.

A remuneração pelos serviços prestados, nesta esteira, era integralmente percebida pela pessoa jurídica.

A fiscalização à época, afirmou tratar-se de obrigação de natureza personalíssima, que não poderia ser prestada por pessoas jurídicas, de tal modo que a remuneração delas decorrentes deveria ser qualificada diretamente na pessoa do sócio.

Nos autos do caso acima, percebe-se que, a partir da análise dos fatos que determinaram a linha de pensamento do voto condutor do acórdão, verifica-se que: “**(i) A L.F. Promoções, foi constituída muito antes da contratação com a Sociedade Esportiva Palmeiras; (ii) a sociedade encontrava-se devidamente constituída, não havendo qualquer comprovação de existência de abuso da personalidade jurídica, tal como a confusão patrimonial ou o desvio de finalidade; (iii) os tributos decorrentes da prestação dos serviços foram devidamente recolhidos aos cofres públicos, apenas havendo a distribuição dos lucros após a dedução das despesas e o recolhimento do IRPJ, na forma prevista na lei; (iv) inexistia vínculo trabalhista entre o Sr. Luiz Felipe Scolari e a Sociedade Esportiva Palmeiras à época dos fatos, como visto anteriormente; e, por fim, (v) não há nem nunca houve vedação, pela legislação tributária ou civil, a respeito da prestação de serviços personalíssimos por pessoas jurídicas, tal como devidamente exposto em item precedente.**” (Planejamento Tributário: Análise de Casos/ Alexandre Luiz Moraes do Rêgo Monteiro ; coordenação Leonardo Freitas de Moraes e Castro. – 2. Ed. – São Paulo: MP Ed., 2014, p. 263-264.)

No mesmo sentido, em capítulo do livro *Prestação de Serviços Intelectuais por Pessoas Jurídicas: aspectos legais, econômicos e tributários*, de coordenação deste relator, conjuntamente com o também Conselheiro Pedro Anan Jr., (São Paulo: MP Editora, 2008, fls. 217-243), Alberto Xavier, dispõe sobre a possibilidade/legalidade de constituição de pessoa jurídica para atribuição de direitos patrimoniais relacionados com a atividade profissional de atletas, dentre outros. Para tanto, transcrevemos trechos de seu capítulo, *in verbis*:

O objeto de sociedade profissionais não é tanto o exercício de atividade propriamente dito, que, via de regra, só pode ser realizado pela pessoa física do sócio, mas, sim, a atribuição originária a uma entidade jurídica dos direitos e obrigações patrimoniais resultantes do exercício da atividade, notadamente do direito à remuneração.

Com efeito, em uma sociedade de advogados, de médicos ou de arquitetos, é inimaginável que seja a pessoa jurídica, uma simples ficção do espírito, a redigir uma petição, a realizar uma consulta ou cirurgia ou a desenhar um projeto. O mesmo se diga das pessoas jurídicas constituídas por apresentadores de televisão, treinadores de futebol, jornalistas, etc., em que também é impensável que a prestação de serviços seja realizada por uma entidade puramente abstrata, sem corpo e sem alma, que é uma pessoa jurídica.

Toda a prestação de serviços – como trabalho que é (art. 594 do Código Civil), só pode ser realizada, por natureza, por pessoas físicas, sendo a pessoa jurídica um instrumento criado pelo

direito para a imputação a um novo sujeito de direito de certos direitos, especialmente patrimoniais.

Se fosse considerar que o caráter pessoal (ou mesmo pessoalíssimo) da prestação de serviços é que não pode constituir objeto de pessoas jurídicas, cair-se-ia no absurdo de recusar a existência de toda e qualquer sociedade de prestação de serviço, absurdo esse rejeitado pela realidade do mundo contemporâneo.

(...)

Com efeito, as partes querem realmente constituir uma pessoa jurídica à qual atribuem a exploração dos direitos patrimoniais da sua atividade profissional.

Nenhum elemento de falsidade, engano ou encobrimento existe neste negócio jurídico que permita duvidar da absoluta coincidência entre a vontade real e a vontade declarada pelas partes e que é a de explorar os direitos patrimoniais da atividade profissional sob a forma de pessoa jurídica, submetendo-a à tributação nos precisos termos da lei, isto é, sob a modalidade do lucro presumido.

Acresce que nenhum artifício é objeto da vontade das partes que, ao constituírem uma pessoa jurídica, obedecem ao motivo empresarial (business purpose) de estabelecer uma limitação de responsabilidade para o seu patrimônio, conforme atrás largamente se esclareceu.

Também nenhum elemento de simulação se vislumbra nos contratos celebrados entre, de um lado, a pessoa jurídica dos profissionais e, de outro lado, a entidade a quem prestam serviços.

A vontade das partes converge no sentido de o sujeito contratado ser a pessoa jurídica, e não a pessoa física de seu sócio controlador, muito embora corresponde também à vontade das partes que os serviços sejam executados pessoalmente pelo sócio controlador, o que, aliás, é da inerência da figura da pessoa jurídica prestadora de serviços, eis que todo o trabalho humano só pode ser, por natureza, executado por pessoas físicas.

(...)

Em face das considerações precedentes, podemos concluir que:

(i) É lícita a constituição de pessoas jurídicas tendo por objeto a atribuição de direitos patrimoniais relacionados com a atividade profissional de atletas, artistas, jornalistas, apresentadores de rádio e televisão, bem como relacionados com a cessão de direito ao uso de imagem, nome, marca ou som da voz;

(ii) as atividades referidas em (i), para efeitos tributários, tanto podem ser exercidas diretamente pelas pessoas físicas, quanto sob a forma de pessoa jurídica, sujeita, conforme o caso, ao regime do lucro real ou do lucro presumido;

(...)

No presente caso, percebe-se que a fiscalização não buscou os fatos que enquadrariam os pagamentos efetuados à comissão técnica e ao treinador de futebol, naquelas elencadas no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho, que define quando está caracterizada a relação de emprego, *in verbis*:

Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Parágrafo único - Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

Tomamos também a liberdade de consultar no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ da Receita Federal do Brasil, disponível para consulta pública, das pessoas jurídicas indicadas no relatório fiscal, que prestaram os serviços desportivos, e percebemos que as datas de aberturas em geral, não coincidem com a dos fatos geradores, para tanto, veja-se a tabela abaixo:

EMPRESA	CNPJ	ABERTURA
Carmago & Schuler Asses. Esp. Ltda.	10786672/0001-28	28/04/2009
Fortes Esportes Ltda.	10570291/0001-07	12/01/2009
V.A Sports e Participações Ltda.	04004376/0001-25	10/08/2000
Rouguetti Emp e Part. Rep. De Serviços	08604424/0001-77	02/01/2007
Zaros Eventos Esportivos Ltda.	07872785/0001-31	09/02/2006
Mancini Eventos Esportivos Ltda.	07273937/0001-80	22/02/2005
Bracalli Eventos Esportivos Ltda.	09429672/0001-91	29/02/2008

Destaque-se também que todas as empresas encontram-se ativas até a data de consulta por este conselheiro relator, em 02 de maio de 2014, às 19:10:39 do horário de Brasília.

Quanto às informações da fiscalização de que constam pagamentos aos técnicos e sua comissão a título de aluguel de imóveis/condomínios, auxílio moradia, nas contas de Notas Fiscais de Prestação de serviços, estas afirmações carecem de provas, não havendo nos autos cópia da contabilidade da empresa que pudesse confirmar tais fatos.

Analisando as notas fiscais emitidas pelas empresas, bem como dos contratos juntados, fls. 355/423, que os valores representam apenas a contrapartidas para os serviços técnicos de futebol e direito de imagem.

Outrossim, cumpre esclarecer que o serviço em análise, é de natureza intelectual, possuindo previsão expressa acerca da possibilidade de sua prestação por meio de pessoas jurídicas, para tanto, dispõe o art. 129 do Lei 11.196/2005, *in verbis*:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto

no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - *Código Civil*.

Veja-se que a própria fiscalização, ao descrever o objeto do contrato firmando entre o clube e o treinador e comissão técnica, chega a esse mesmo denominador, *in verbis*:

... Pois toda a equipe de futebol profissional estava registrada no Vitória AS até 30/06/09 e o técnico de futebol e auxiliares foram contratados para a finalidade de treiná-los ministrando-lhes técnicas e regras de futebol, com o objetivo de assegurar-lhes conhecimentos táticos e técnicos.

É inegável a característica intelectual dos serviços prestados por estes profissionais, conclusão diversa seria o mesmo que excluir, por exemplo, a finalidade da existência de cursos superiores de educação física das universidades deste país.

Por tais razões, entendo que a fiscalização não demonstrou, conforme lhe é obrigado, nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil, a inidoneidade e a suposta simulação efetuada pelo autuado e as empresas descritas no relatório fiscal como substitutivas dos treinadores e da comissão técnica, devendo os valores creditados à estas pessoas jurídicas serem excluídas da base de cálculo da contribuição previdenciária sob exigência.

DOS RECIBOS DE ALUGUÉIS DOS TÉCNICOS

A partir da análise dos recibos de pagamentos acostados pela fiscalização, percebe-se que existem dois que fazem remissão específica a pagamento de aluguéis/auxílio moradia.

Um deles é referente ao conjunto documental que remete à ZAROS EVENTOS ESPORTIVOS LTDA., fl. 418 dos autos, em favor de André Zaros, no importe de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais). O outro, está direcionado à BRACALI EVENTOS ESPORTIVOS LTDA., fl. 359, no valor de R\$ 1.750,00 (um mil setecentos e cinquenta reais), em favor de Armando Bracali, ambos em 08/2008.

Ocorre que o pagamento de tais valores depositados em favor destas pessoas físicas, não possuem relação com os pagamentos feitos às pessoas jurídicas das quais eles são sócios, devendo pois, estes valores serem objeto pagamento de contribuição previdenciária, nos termos do art. 28, III da Lei 8.212/91.

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Relata a autoridade fiscal que a empresa deixou de prestar esclarecimentos, apesar de devidamente intimada através de Termos de Intimação Fiscal, fl. 119. Em razão disso, especificamente quantos aos levantamentos GN2, QM2, ST, CT2, TC, agravou-se a multa de ofício em 50%, fundamentando-se no art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Da leitura do relatório fiscal, deduz-se que o fundamento da autoridade fora o fato de a empresa ter deixado de apresentar GFIP com todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, apesar de devidamente intimada através do Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 04, de 18/02/2010, fls. 84/85, conforme item 3.9 do REFISC.

Entretanto, deve-se ter em vista que o art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91 dispõe que a apresentação das GFIP's, especificamente, constitui obrigação acessória, por isso, punível com multa para tal infração, nos moldes do art. 32-A da lei supracitada.

Ora, existindo previsão legal específica para determinada infração cometida pelo contribuinte, este prevalece sobre quaisquer outras de caráter genérico, conforme princípio da especialidade. Não há que se falar em agravamento de multa por ausência de apresentação de GFIP's quando há dispositivo específico que determina penalidade para tal infração.

Ocorre que, conforme se percebe, esta conclusão é apenas aparente e dedutiva o que demonstra que não houve indicação clara e precisa dos documentos que deixaram de ser exibidos, bem como a intenção do agente de lesar o erário, seja sonhando informação, seja protelando sua entrega.

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.

Ambas as conclusões estão amparadas pela jurisprudência deste Conselho que pode ser verificado mediante os julgados a seguir transcritos:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

(...)

*GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. INFRAÇÃO.
PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE
BENIGNA. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE.*

Em cumprimento ao artigo 106, inciso II, alínea c do CTN, aplica-se penalidade menos severa modificada posteriormente ao momento da infração.

A norma especial prevalece sobre a geral: o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários.

(CARF. 2ª Seção de Julgamento. 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Processo nº 35464.004203/2006-04. Acórdão nº 2402-001.544. Sessão de 15 de março de 2011. Conselheiro Presidente e Redator Designado Júlio César Vieira Gomes).

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 consequências 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)

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 não foi devidamente e objetivamente apontada pela fiscalização, bem como pela análise de todos os documentos dos autos ser possível verificar que a suposta omissão não causou qualquer prejuízo ao procedimento fiscalizatório.

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.

DO RECÁLCULO DA MULTA

Em relação à multa aplica, 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 **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, voto pelo **parcial provimento do Recurso Voluntário**, a fim de excluir os levantamentos CT, CT2 e TC, referentes aos valores pagos às pessoas jurídicas (Treinador e Comissão Técnica), manter a incidência dos valores pagos a título de aluguel e

auxílio moradia às pessoas físicas de André Zaros e Armando Bracali em 08/2008, determinar o desagravamento da multa de ofício, assim como para 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), do remanescente.

Marcelo Magalhães Peixoto.