



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

Processo nº 10630.720340/2010-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-001.789 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente IGREJA EVANGÉLICA ASSEMBLÉIA DE DEUS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal - STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, "a" determinaram que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

ISENÇÃO. ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO.

A isenção prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal exige que a pessoa jurídica requeira junto ao Instituto Nacional do Seguro Social o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social com todos os requisitos legais cumpridos.

VINCULO EMPREGATÍCIO.

Constatado e demonstrado o vínculo empregatício, há que se efetuar o enquadramento como segurado empregado.

CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento ao contribuinte individual integra o salário de contribuição.

MULTA DE MORA

Na forma do revogado art. 35, I, II, III da Lei n Lei 8.212/91, os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais e das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos, são acrescidos de multa de mora e juros de mora. A redação dada pela Lei nº

11.941, de 2009, aduz que os débitos 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.

MULTA MAIS BENÉFICA.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, a lei não retroage para prejudicar, há que se observar a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores conforme o comando do artigo 149 do Código Tributário Nacional - CT e assim também quanto a multa de ofício, com previsão para lançamentos de fatos geradores ocorridos e notificados a partir da lei 11.941, de 2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, Nas preliminares, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência em relação às competências até 11 e 13/2005 nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional-CTN. Vencidos os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari e Paulo Maurício Pinheiro que votou pelas conclusões. No Mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário determinando o recálculo da multa de mora, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte de acordo com o disposto no art. 35, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, e nos termos do art. 61 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996 que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, critérios desta data que devem ser observados quando da ocasião do pagamento. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro nas questões da multa e no enquadramento dos segurados e vencida a conselheira Carolina Wanderly Landim que entendeu pela nulidade

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Ivacir Julio de Souza – Relator

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

Relatório

Conforme Relatório Fiscal de fls. 160, o contribuinte foi autuado por inadimplir obrigações principais de recolhimento de contribuições previdenciárias referentes a parte patronal inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada, a qualquer título, durante o mês, aos trabalhadores denominados “obreiros”, no período 01/2005 a 12/2005. inclusive o 13º salário.

O relatório a quo, que li, compulsei com os autos e corroborei entretanto não foi possível ser transcrito em razão de ter sido digitalizado por imagem não permitindo extrair cópias. Neste sentido faço remissão às fls. 314 do volume II para conhecimento do conteúdo.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls.314, a 7ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte – MG - DRJ/BHE, em 24 de maio de 2011, exarou o Acórdão nº 02.32.435, mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 323, onde reiterou as alegações que fizera em instância “*ad quod*”

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fls. 350, o recurso interposto em 08 de julho de 2011 é tempestivo. Aduz que reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DAS PRELIMINARES

DA DECADÊNCIA

De plano, ressalte-se que no Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF de fls. 16 bem como nos 4 (quatro) Termos de Intimação Fiscal de fls.18 a 27 a Autoridade autuante não requereu que fossem apresentados comprovantes de recolhimento. Relevante destacar que não se verifica colacionado nos autos o Termo de Encerramento da Ação Fiscal-TEAF impedindo saber se este fora emitido.

Às fls. 08 do Relatório Fiscal se descrimina os documentos anexados no Auto de Infração e não faz menção do sobredito TEAF.

Às fls.321, para não conhecer a ocorrência do instituto da decadência o I. Julgador *a quo* sustentou sua decisão com base nos argumentos sobre pagamento antecipado, contribuição e fato gerador, abaixo transcritos:

*“ Cabe , no entanto, observar que a existência de **pagamento antecipado** vincula-se a **contribuição da mesma espécie**, não irradia seus efeitos **para fatos geradores distintos e nem abarca contribuição** que o sujeito passivo não reconhece como devida”*

Como se nota, ao arrazoar sobre pagamentos antecipados, fatos geradores e contribuição estabeleceu-se certa confusão conceitual que , por crucial, norteou a decisão.

O tributo denominado contribuição previdenciária é constituído de inúmeros e diferenciados fatos geradores, que em razão de serem da mesma espécie sofrem as incidências previdenciárias legalmente previstas para a **classe a que pertencem**.

Ao efetuar o recolhimento de tal tributo, ainda que o valor não corresponda ao adimplemento do total das obrigações ou não contemple todos os fatos geradores, o feito caracterizara, por óbvio, um parcial pagamento.

A eventual identidade de fatos geradores não **gera natureza jurídica distinta para cada grupo assim individuado** alterando sua espécie.

Não se tratar de dinheiro carimbado para cada grupo de fatos geradores. Os pagamentos realizados não são recolhidos aos cofres públicos segregados por rubricas ou grupos de fatos.

DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO E DO § 1º DO ARTIGO 150 DO CTN.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 3.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/06/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente

em 28/06/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 01/07/2013 por CARLOS ALBERTO MEE

S STRINGARI

Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A simples leitura do caput do artigo 150 do CTN fará compreender que o legislador pretendeu, tão-somente, exprimir o denominado lançamento por homologação definindo que são aqueles cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame de autoridade da autoridade administrativa. Relevante destacar que aqui, também, o legislador não condicionou o reconhecimento da decadência em razão de se observar antecipados pagamentos:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

Como consequência de ter havido ou não pagamento antecipado pelo sujeito passivo obrigado de fazê-lo, na forma do § 1º do artigo 150 CTN, resulta que caberá ao fisco homologar, no sentido de confirmar expressa ou tacitamente, o pagamento realizado:

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

Há, portanto, uma determinação atribuída ao contribuinte para que ele realize, por sua própria conta, com base nos elementos previstos em lei (critério material, espacial, temporal, pessoal e quantitativo), a apuração do “*quantum debeatur*”.

Em contrapartida, cabe ao Fisco, nos termos do *caput*, do artigo 150, do CTN e respectivo parágrafo 1º, rever, **em tempo hábil**, o procedimento adotado pelo contribuinte (escrituração, pagamento do tributo *etc*) homologando expressamente a atividade. Não o fazendo em tempo hábil, **restará tacitamente homologada a circunstância, qualquer que seja ela, adimplidas ou não as obrigações.**

Assim, duas são as atitudes que podem ser adotadas pelo Fisco: ou ele homologa **expressamente** o procedimento adotado pelo contribuinte, operando-se, dessa forma, a extinção do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 156, VII, do CTN, ou ele não o faz expressamente mas, **por inércia**, tacitamente corrobora o procedimento do sujeito passivo.

É cediço que a decadência é o perecimento do dever-poder da Administração de efetuar o lançamento tributário devido ao decurso de certo lapso temporal. Pela regra específica para os

lançamentos por homologação, o direito de constituir o crédito por intermédio do lançamento se extingue no prazo de cinco anos contados na data da ocorrência do fato gerador na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN.

A decadência fulmina o direito potestativo da Fazenda Pública, inexoravelmente, e os pagamentos não podem ser cobrados, em nenhuma hipótese, após o lapso temporal, quinquenal. O direito potestativo não pode ficar ao arbítrio temporal exclusivo da Autoridade Administrativa para que o exerça se e quando quiser.

Aduz que o lançamento por homologação requer que o contribuinte deva efetuar um procedimento de auto-lançamento seguido de pagamento **antecipado ao exame da autoridade administrativa**, que posteriormente expressamente fará a devida homologação, no prazo quinquenal sob pena de não o fazendo a mesma ocorra de modo tácito validando - salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação - qualquer que tenha sido o procedimento do sujeito passivo, inclusive o não cumprimento das obrigações.

O sobredito entendimento sobre pagamento antecipado quer se referir antecipação à ação do fisco, fica patente quando se observa que mesmo que efetuado com substancial atraso em relação à data do vencimento, se o contribuinte o fizer, antes de eventual ação fiscal, tal pagamento não sofrerá penalidades de multa de mora agravada em razão do benefício do instituto da denúncia espontânea previsto na seção IV – Das Responsabilidades por Infrações - no art. 138 do Código tributário Nacional – CTN, verbis:

“ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Na forma do comando do artigo 4º do Código Tributário Nacional – CTN, distinguir fato gerador é importante para **determinar a natureza jurídica específica do tributo**:

“ A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação....”

Em se tratando a autuação em razão de inadimplência de obrigação tributária principal por não recolhimento dos valores referentes às incidências sobre fatos geradores do TRIBUTOS contribuições previdenciárias, o simples fato de se tratar de fatos distintos não desnatura a espécie jurídica do tributo. Portanto, qualquer recolhimento sobre fatos geradores submetidos à incidência em tela estará sendo efetuado para adimplir **contribuições da mesma espécie** tributária posto que até mesmo as guias de recolhimentos do tributo em comento não fazem distinções específicas e pormenorizadas por rubrica.

Há que se reparar que o também o legislador foi genérico ao se referir às obrigações. Refere-se sempre aos tributos e suas espécies e não aos fatos geradores ou rubricas individuadas.

Neste sentido, é oportuno trazer à lume o disposto no art. 2º da Lei nº 11.457/2007, quando o legislador ao tratar da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em relação a matéria em tela não define fatos geradores mas sim **contribuições sociais** :

*“ Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento **das contribuições sociais** previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição.(Vide Decreto nº 6.103, de 2007) ”*

“ Lei 8.212, de 24 de julho de 1991

(...)

Art. 11. *No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes **receitas**:*

I - receitas da União;

*II - **receitas das contribuições sociais**;*

III - receitas de outras fontes.

Parágrafo único. *Constituem **contribuições sociais**:*

*I as das empresas, **incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço**; (Vide art. 104 da Lei nº 11.196, de 2005).*

*II - **as dos empregadores domésticos**, incidentes sobre o salário-de-contribuição dos empregados domésticos a seu serviço;*

*III - **as dos trabalhadores**, incidentes sobre seu salário-de-contribuição;*

*IV - **as das associações desportivas** que mantêm equipe de futebol profissional, incidentes sobre a 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 transmissão de espetáculos desportivos;*

V - as incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural;

VI - as das empresas, incidentes sobre a receita ou o faturamento e o lucro; e

VII - as incidentes sobre a receita de concursos de prognósticos.”

Isto exposto, não se tem dúvidas que a contribuição previdenciária é tributo constituído de vários fatos geradores cujas ocorrências se exige adimplir antes de eventual ação fiscal dado que se trata de tributo de lançamento por homologação.

O total recolhimento antecipado à ação presencial fiscal, faz adimplir, por óbvio, toda a obrigação por competência. **Fazê-lo em parte, como no presente**, implica que ocorrerá “pagamento antecipado” entretanto parcial.

DAS GUIAS DE RECOLHIMENTOS DOS PAGAMENTOS ANTECIPADOS

É relevante destacar que os recolhimentos das contribuições previdenciárias, na forma do leiaute das Guias da Previdência Social – GPS, à exceção da rubrica outras entidades, não se vislumbra no documento de modo claro e efetivo quais os fatos geradores ou quais rubricas estariam sendo contempladas com tais pagamentos. Eis porque a necessidade de ações e procedimentos fiscais para homologar ou não, de forma expressa os auto lançamentos e recolhimentos produzidos pelos contribuintes.

Por tudo isso, entendo que qualquer recolhimento na forma difusa como é procedido - no que concerne a classificar como “pagamento antecipado” - irradia seus efeitos e **tem o condão de alcançar qualquer rubrica** que eventualmente seja de sofrer as incidências tributárias previstas.

DOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIA

Discordando que o pagamento antecipado ao qual se refere o artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional – CTN implica verificar adimplementos de rubricas de forma isolada, ressalto que o legislador ao exortar o pagamento, em todas as oportunidades, referiu-se ao tributo como um todo.

Na forma do comando do artigo 4º do mesmo códex supra, conhecer distintamente a essência do fato gerador é importante para determinar a natureza jurídica do tributo:

“ A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação....”

As contribuições sociais, inclusive as de seguridade social, dentre estas as previdenciárias, com todos os fatos geradores definidos em lei como sujeitos à incidência tributária, com o advento da Constituição Federal de 1988, ganharam tratamento constitucional tributário, aplicando-lhes toda a sistemática reservada aos **tributos** pela Carta Magna (CF, art. 145 e seguintes combinado com o art. 195 e seguintes).

Do supra exposto, se observa que **o tributo** denominado contribuição previdenciária é constituído de inúmeros fatos geradores.

É relevante notar que o legislador ao classificar o que seria o lançamento por homologação também não se referiu a **rubricas** ou aos **fatos geradores** mas, sim, **aos tributos**:

“lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento...”

À propósito, ressalte-se o disposto no artigo 3º do CTN define tributo sem aludir a fatos geradores : “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória...”

Então, de todo o exposto, sobre a decadência, sendo pacífico que a jurisprudência entende que a os fatos geradores da contribuição previdenciária definem sua natureza jurídica como sendo **um tributo** de lançamento por homologação **não é razoável buscar verificar a situação de um fato gerador isoladamente**. O que estará em questão é o do direito de **lançar o tributo** na competência em que se verificou a ocorrência deste.

Na hipótese de ter que verificar se ocorreu “pagamento antecipado”, a busca se voltará para **qualquer valor recolhido na competência decaída** e não para um ou outro fato distintamente até porque, como visto alhures, a guia de recolhimento do pagamento não permite fazer distinção.

Às fls. 160 do Relatório Fiscal revelam, que o lançamento foi realizado em razão da **inadimplência** do sujeito passivo no que se verifica ao adimplemento da PARTE PATRONAL. Eis que recolhidos valores referentes à qualquer outra responsabilidade, isto faz caracterizar “pagamentos antecipados”.

Considerando tudo que foi exposto e ainda que a notificação, ocorreu em 29/12/2010, restam caracterizados os exigidos “pagamentos antecipados” para reconhecer decaídas as competências novembro de 2005 e anteriores sob a exegese do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, verbis

”Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

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

DO MÉRITO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2

Autenticado digitalmente em 28/06/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente em 28/06/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 01/07/2013 por CARLOS ALBERTO MEE S STRINGARI

Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DA COMPETÊNCIA 12/2005

Os créditos constituídos foram questionados em sede de impugnação bem como em Recurso Voluntário.

No que se refere a competência 12/2005, não alcançada pelo do instituto da decadência, as razões de defesa trazidas à colação não têm musculatura para prosperar. Desse modo, corroboro o lançamento bem como o arrazoado em instância a quo, e por economia processual deixo de enfrentar pontualmente as arguições posto que o faria com argumentos sinônimos anuindo aquele “*decisium*” pelas conclusões.

DAS MULTAS

Relevante ressaltar que Recorrente foi notificada em 29/12/20109 em razão de inadimplir as obrigações vinculadas aos fatos geradores ocorridos no período 01/2005 a 13/2005 cuja penalidade prevista para infrações do gênero, à época, se subsumia ao preceituado nos incisos I, II e II do art. 35 da Lei nº 8.212/91.

Neste sentido, exorte-se o comando do artigo 144 do Código Tributário Nacional – CTN, verbis:

*“ Art. 144. O lançamento **reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente**, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Na hipótese de novos critérios de apuração ou de **novos processos de apuração** é que se aplica a previsão do § 1º deste artigo:

*“ § 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha **instituído novos critérios de apuração** ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios ”*

Destaque-se que o presente lançamento não está submetido à novos critérios de apuração.

No Relatório de Fundamentos Legais – FLD, de fls. 09, item 601-ACRÉSCIMOS LEGAIS - MULTA, registram-se penalidades fundamentadas sob os incisos I, II e II do art. 35 da Lei n 8.212/91 **somente para as competências 08 de 2005 e 12/2005**.

Para as competências 01 a 07/2005 e 11 a 13/2005, aplicaram-se a previsão do comando no art. 35-A **introduzido posteriormente** aos fatos geradores através da Medida Provisória – MP 449 de dezembro de 2008, combinado com o art. 44, I da Lei 9.430 /96 agravando em 75% o crédito, *verbis*:

“ 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,I da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009) ”

Art. 44, I da Lei 9.430 /96

“ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).”

O art. 35 e seus incisos I, II e III supra foi alterado pela MP 449 de , 2008 consolidada pela Lei nº 11.941/2009, determinando que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora** nos termos do **art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996**, que estabelece multa de **0,33% ao dia, limitada a 20%:**

“**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 11.491, 2009)”(grifos do relator)

Lei 9.430/96:

“ Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, **cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.**

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão **juros de mora** calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.(Vide Lei nº 9.716, de 1998)”

Às fls. 13, colacionaram-se quadro comparativo que muito embora registre que levara em conta o comando do art. 61 da Lei n 9.430/96, isto não restou não formalizado no Relatório de Fundamentos Legais – FLD. Na oportunidade tipificaram-se as penalidades **sob os aspectos mais gravosos na forma do art. 44,I da Lei n 9.430/96.**

MULTA MAIS BENÉFICA

O artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna.

Assim, impõe-se, portanto, o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 de modo que comparando o resultado com o valor da multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 prevaleça a multa mais benéfica.

“ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Desse modo, pelo exposto, é pertinente o recálculo da multa cuja a definição do cálculo se observará quando a liquidação do crédito for postulado pelo contribuinte, de acordo com o artigo 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº14, de 4 de dezembro de 2009:

“Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN.”

CONCLUSÃO

Desse modo, diante de tudo que foi exposto, conheço do recurso para EM PRELIMINAR, com fulcro no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, reconhecer fulminados pelo instituto da decadência os créditos constituídos para as competências 11/2005 e anteriores e, NO MÉRITO, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL determinando que o recálculo da multa de mora observe o comando do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20% , critérios desta data que devem ser observados quando da ocasião do pagamento.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza - Relator