



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

Processo nº 10805.001437/2007-33
Recurso nº 263.535 Voluntário
Acórdão nº 2301-002.451 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2011
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente MOINHO DE TRIGO SANTO ANDRE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2004 a 31/12/2006

**RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
PAGAMENTO PARCIAL APÓS A CONSTITUIÇÃO DO DÉBITO.
APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. DEVIDA.**

Constitui obrigação da empresa arrecadar e recolher as contribuições sociais previdenciárias dos segurados empregados que estejam a seu serviço.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa. Vencidos os Conselheiro Mauro José Silva e Wilson Antonio de Souza Correa, que votaram em excluir a multa presente no lançamento; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Declaração de voto: Marcelo Oliveira.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

PRESIDENTE.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes

Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antonio de Souza Correa, Adriano Gonzáles Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa MOINHO DE TRIGO SANTO ANDRE S/A em face da decisão que julgou procedente o lançamento de débito fiscal, “referente a contribuições sociais dos segurados empregados destinados à Seguridade Social, arrecadadas pelo empregador mediante desconto incidente sobre a respectiva remuneração e não integralmente repassadas na época própria à Seguridade Social, atinentes ao período abrangido pelas competências 01/1999 a 01/2006”. (f. 64)

2. Narra o relatório fiscal que, para chegar ao montante total das contribuições sociais arrecadadas pelo empregador e não repassadas à Previdência Social, foram analisados os seguintes documentos:

“4.1. Guias de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), documento informativo instituído pelo art. 32, inc. IV, da Lei 8.212/91 (redação dada pela Lei 9.528/97), c/c o art. 1º do Decreto 2.803/98, informando o contribuinte à Previdência Social, no campo 18 daqueles documentos, o valor total das contribuições destinadas à Seguridade Social descontadas da remuneração dos segurados empregados, a cada competência.” (f. 65)

3. O acórdão proferido em primeira instância restou ementado nos termos que transcrevo abaixo:

“PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS. ARRECADAÇÃO E RECOLHIMENTO OBRIGAÇÃO DA EMPRESA.

A empresa é obrigada a arrecadas as contribuições previdenciárias dos segurados empregados, mediante o desconto de suas respectivas remunerações, e a recolher as importâncias arrecadadas, juntamente com as suas próprias contribuições, na forma e no prazo estabelecidos em lei.

CONTRIBUIÇÕES RECOLHIDAS COM ATRASO. JUROS DE MORA E MULTA AUTOMÁTICA.

As contribuições previdenciárias pagas com atraso ficam sujeitas à multa automática e aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, ambos de caráter irrelevável.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe reconhecer e declarar, no âmbito administrativo, a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de dispositivos legais em vigor.

Lançamento Procedente.” (f. 94)

4. Em sede recursal, o contribuinte, buscando reverter a decisão *a quo*, aduz, em síntese, o que segue:

a) a exigência do depósito no valor de 30% do valor do débito previdenciário para fins de recurso administrativo viola aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa;

b) o lançamento deve ser declarado nulo, tendo em vista que encontra-se ilíquido, pois não foram considerados os valores pagos pelo contribuinte quando da elaboração dos cálculos;

c) a ilegalidade da aplicação da taxa Selic (Sistema Integrado de Liquidação e Custódia) para o cálculo dos juros de mora e atualização monetária;

d) o caráter confiscatório e excessivo da multa aplicada, tornando inconstitucional a referida penalidade aplicada;

e) que tanto as multas moratórias quanto os juros de mora possuem a mesma natureza jurídica de “sanções ressarcitórias”, não havendo como negar a ocorrência do *bis in idem*, posto que, o mesmo fato jurídico é tributado duas ou mais vezes, pelo fisco.

5. Devidamente cientificado do recurso voluntário apresentado pela empresa, não houve apresentação de contrarrazões pelo fisco, que limitou-se a encaminhar os autos para análise deste Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DO LANÇAMENTO FISCAL

2. Narra o relatório fiscal que o débito imputado face ao contribuinte se deu porque a empresa deixou de repassar à Seguridade Social as contribuições arrecadadas dos segurados empregados mediante desconto incidente sobre as respectivas remunerações.

3. Em contrapartida, o contribuinte se defende alegando que, após tomar ciência do lançamento, efetuou o recolhimento parcial do valor devido, o que torna o lançamento nulo, devido à falta de liquidez do débito.

4. Ocorre que, no meu entendimento, o pagamento parcial do crédito fiscal não enseja qualquer nulidade ao lançamento feito, visto que atendeu à legislação previdenciária vigente à época da autuação fiscal. Além disso, cumpre ressaltar que o lançamento encontra-se devidamente fundamentado e motivado, em consonância com o que determina a legislação que rege o processo administrativo fiscal, notadamente o art. 50, da Lei n.º 9.784/99 e art. 38, do Decreto 7.574/2011. Dessa forma, não há que se falar em anulação do lançamento fiscal.

5. Ademais, a obrigação da empresa arrecadar e recolher à Previdência Social as contribuições dos segurados empregados que estiverem a seu serviço encontra-se expressamente determinada nas alíneas do inciso I, do artigo 30, da Lei n.º 8.212/91, *verbis*:

“Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;”

6. Cumpre ressaltar ainda que o valor recolhido pelo contribuinte não quita todo o débito, devendo efetivamente ser considerada para fins de abatimento no momento oportuno.

7. E sobre a multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que

instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

8. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

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.

9. Por sua vez, o art. 61 da Lei nº 9.430/96 reza:

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.

(...)

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

10. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

11. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC

12. A utilização da taxa SELIC não é indevida no caso em análise. À época do fato gerador, a utilização da referida taxa era expressamente autorizada pelo art. 34 da Lei 8.212/91.

13. A matéria, inclusive, já foi sumulada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *verbis*:

“Súmula CARF Nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

14. No mesmo sentido, deve-se ressaltar que a utilização da taxa SELIC no caso em análise não ocorreu por determinação do Banco Central, e sim em face do art. 34 da Lei 8.212/91, vigente à época do lançamento, e da súmula nº 03 deste Conselho.

15. Quanto às alegações de multa confiscatória, deve-se concluir que não possuem fundamento, pois o valor da multa não corresponde ao valor da contribuição. Tal constatação pode ser alcançada pela leitura da discriminação dos valores realizadas pelo agente fiscal na NFLD (fls. 01). Assim, tendo atendido à prescrição legal e não sendo equivalente à totalidade do débito, não há que se falar em caráter confiscatório da multa.

CONCLUSÃO

16. Por todo o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para aplicar a multa prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91 se mais benéfica ao contribuinte, nos termos acima delineados.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes

Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira.

Com todo respeito ao nobre Conselheiro, divirjo de seu entendimento quanto à conclusão sobre a multa.

Concordo com a posição do Relator a respeito da aplicabilidade do Art. 106 do CTN ao caso:

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

...

*II - tratando-se de **ato não definitivamente julgado**:*

...

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

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

Só não posso concordar com a análise feita pelo Relator, que leva à comparação de penalidades distintas: multa de ofício e multa de mora.

A Lei 8.212/1991 trazia a seguinte redação quando tratava de multas:

Lei 8.212/1991:

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).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Com a edição da Medida Provisória 449/2008 ocorreram mudanças na legislação que trata sobre multas, com o surgimento de dois artigos:

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, **não pagos nos prazos previstos em legislação**, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei 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.

Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

...

*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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

§ 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.

Ocorre que o nobre Relator comparou, para a aplicação do Art. 106 do CTN, penalidade de multa aplicada em **lançamento de ofício**, com penalidade aplicada quando o

sujeito passivo está em mora, sem a existência do lançamento de ofício, e decide, espontaneamente, realizar o pagamento.

Para tanto, na defesa dessa tese, há o argumento que a antiga redação utilizava o termo **multa de mora**.

Lei 8.212/1991:

*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:***

...

*II - para pagamento de créditos **incluídos em notificação fiscal de lançamento:***

Esclarecemos aqui que a multa de lançamento de ofício, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar. De entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escrever livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.

O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.

Já a multa de mora não pressupõe a atividade da autoridade administrativa, não têm caráter punitivo e a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. ***Ela é devida quando o contribuinte estiver recolhendo***

espontaneamente um débito vencido. Essa multa nunca incide sobre as multas de lançamento de ofício e nem sobre as multas por atraso na entrega de declarações.

Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, o Relator deveria ter comparado a penalidade determinada pelo II, Art. 35 da Lei 8.212/1991 (**créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento**), antiga redação, com a penalidade determinada atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 (**nos casos de lançamento de ofício**), nova redação.

Conseqüentemente, divirjo do voto do Relator, pelas razões expostas, a fim de negar provimento ao recurso na questão analisada acima.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira