ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10865.002776/2010-28
CÓPIA

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

Processo nº	10865.002776/2010-28
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-003.688 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	17 de julho de 2013
Matéria	COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente	MUNICÍPIO DE COSMÓPOLIS-CÂMARA MUNICIPAL
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 30/11/2007

CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERATIVA DE TRABALHO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. POSSIBILIDADE.

A empresa está obrigada a recolher a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, quando contratar prestação de serviço de cooperativa de trabalho.

Havendo notas fiscais de prestação de serviços pela cooperativa em nome da empresa notificada, comprovado está o fato gerador de contribuições previdenciárias.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO.

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a argüição a respeito da constitucionalidade e não cabe ao julgador, no âmbito do contencioso administrativo, afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei n° 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%.

CÓPIA

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho, nos termos do art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/1991, com redação conferida pela Lei 9.876/1999. O período de lançamento dos créditos previdenciários é de 08/2005 a 11/2007.

O Relatório Fiscal (fls. 19/23) informa que os valores apurados decorrem de faturas emitidas pela cooperativa Unimed Campinas Cooperativa de Trabalho Médico, relacionadas nas planilhas anexadas as fls. 21, tendo sido aplicada a alíquota de 30% sobre o valor das faturas para a determinação da base de calculo das contribuições sociais exigidas, nos termos da legislação vigente à época da prestação dos serviços.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 24/08/2010 (fl. 01).

A Autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 69/75), alegando, em síntese, que:

1. o art. 22, IV da Lei 8.212/91 é inconstitucional, esclarecendo que tramita junto ao Supremo Tribunal Federal (STF), a Ação Direta de Inconstitucionalidade n.° ADI 2594-5, com parecer favorável da Procuradoria Geral da República nesse sentido. Cita o art. 195, I, "a" da Constituição Federal (CF), que deixou claro que a base das contribuições sociais é a folha de salários ou rendimentos pagos à pessoa física. Assim, ao instituir como base de cálculo de contribuição social o valor bruto das notas fiscais ou faturas emitidas pelas cooperativas, que são pessoas jurídicas, o art. 22, IV da Lei 8.212/91 opõe-se ao que estabelece a Carta Magna, revelando-se, de forma irrefutável, inconstitucional. Com efeito, a empresa não contrata com o cooperado, nem com este mantém qualquer vinculação jurídica, tampouco lhe paga ou credita rendimentos. A empresa contrata serviços com a cooperativa, que se responsabiliza pelos serviços contratados, emitindo a fatura ou nota fiscal, cujo valor é composto de várias rubricas, sendo a figura dos cooperados absolutamente estranha a esta relação. Deste modo, é patente a inconstitucionalidade do art. 22. IV da Lei 8.212/91;

2. ao final, requer o cancelamento do débito fiscal reclamado e, caso não acolhido o primeiro pedido, seja. ao menos. excluída a multa de oficio.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP – por meio do Acórdão nº 14-31.626 da 7ª Turma da DRJ/RPO (fls. 95/98) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Autuada apresentou recurso voluntário (fls. 102/112), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Limeira/SP informa que o recurso é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento.

É o relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

A Recorrente alega inconstitucionalidade da legislação previdenciária que dispõe sobre a incidência de contribuições na contratação de serviços de cooperativa de trabalho, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os preceitos regulados na Lei 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a Recorrente. Como dito, não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional, razão pela qual são exigíveis as contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados de cooperativas de trabalho.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

> ***Súmula CARF nº 2****: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Diante disso, não examinarei as questões referente à inconstitucionalidade de leis e atos normativos, especificamente a inconstitucionalidade da regra estampada no art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/1991, na redação dada pela Lei 9.876/1999, dentre outras expostas na peça recursal da Recorrente. Após isso, passo ao exame de mérito.

No que tange à alegação de ilegalidade da legislação previdenciária que dispõe sobre a incidência de contribuições concernente à contratação de serviços de cooperativa de trabalho, frise-se que a auditoria fiscal cumpriu a legislação previdenciária vigente à época do lançamento.

Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja ilegalidade vem sendo questionada, razão pela qual são exigíveis as contribuições previdenciárias incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados de cooperativas de trabalho.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Dessa forma, quanto à ilegalidade na cobrança das contribuições previdenciárias, não há razão para a Recorrente.

Para fins de esclarecimentos, convém apreciar a legislação que trata da contribuição sobre os serviços de cooperativas de trabalho.

A partir da competência março de 2000, a tomadora de serviços prestados por cooperativa de trabalho ficou com o dever de contribuir com a alíquota de 15% sobre o valor da nota fiscal/fatura para a seguridade social.

A contribuição a cargo da tomadora sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho está previsto no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação conferida pela Lei 9.876/1999, nestes termos:

> *Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*
>
> *(...)*
>
> *IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.876, de 26/11/99)*

Uma vez que a Recorrente tomou serviços das Cooperativas de Trabalho Médico – Unimed Campinas Cooperativa de Trabalho Médico – deveria ter contribuído para a seguridade social com a alíquota de 15% sobre as respectivas notas fiscais ou fatura, a partir da competência março de 2000.

Em face da constatação da existência de pagamentos, caracterizado está o fato imponível (fato jurídico tributário, situação fática) da contribuição social, devidamente delineado no Relatório Fiscal (fls. 17/23) e seus anexos (planilha de fl. 21).

Nesse passo, é importante esclarecer que não há a demonstração nos autos das hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, previstas no art. 151 do CTN, exceto a hipótese do inciso III desse mesmo artigo, já que o recurso interposto no âmbito administrativo tem como efeito a suspensão do crédito tributário até a ocorrência da decisão definitiva.

> ***Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN)**:*
>
> *Art. 151. **Suspendem a exigibilidade do crédito tributário**:*
>
> *I - moratória;*
>
> *II - o depósito do seu montante integral;*
>
> *III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*
>
> *IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*
>
> *V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*
>
> *VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessórios dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.*

Logo, não acato a alegação da Recorrente de que há cobrança indevida da contribuição social previdenciária incidente sobre a contratação de serviços de cooperativa de trabalho, eis que onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação para isentar tais contribuições, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

Em decorrência dos princípios da autotutela e da legalidade objetiva, no que tange à multa aplicada de 75% sobre as contribuições devidas até a competência 11/2008, entendo que deverá ser aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

A questão a ser enfrentada é a retroatividade benéfica para redução ou mesmo exclusão das multas aplicadas através de lançamentos fiscais de contribuições previdenciárias na vigência da Medida Provisória (MP) 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, mas nos casos em que os fatos geradores ocorreram antes de sua edição. É que a medida provisória revogou o art. 35 da Lei 8.212/1991 que trazia as regras de aplicação das multas de mora, inclusive no caso de lançamento fiscal, e em substituição adotou a regra que já existia para os demais tributos federais, que é a multa de ofício de, no mínimo, 75% do valor devido.

Para tanto, deve-se examinar cada um dos dispositivos legais que tenham relação com a matéria. Prefiro começar com a regra vigente à época dos fatos geradores.

> ***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:*
>
> *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;*
>
> *b) quatorze por cento, no mês seguinte;*
>
> *c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*
>
> ***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;*
>
> *b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;*
>
> *c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;*
>
> *d) cinqüenta 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;*

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 de lançamento, ainda assim a multa era de mora. A redação do dispositivo legal, em especial os trechos por mim destacados, é muito claro nesse sentido. **Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora**.

CÓPIA

Contemporâneo à essa regra especial aplicável apenas às contribuições previdenciárias já vigia, desde 27/12/1996, o art. 44 da Lei 9.430/1996, aplicável a todos os demais tributos federais:

> ***Lei 9.430/1996***:
>
> *Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*
>
> *I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*
>
> *II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

É certo que esse possível conflito de normas é apenas aparente, pois como se sabe a norma especial prevalece sobre a geral, sendo isso um dos critérios para a solução dessa controvérsia. Para os fatos geradores de contribuições previdenciárias ocorridos até a MP nº 449 aplicava-se exclusivamente o art. 35 da Lei 8.212/1991.

Portanto, a sistemática dos artigos 44 e 61 da Lei 9.430/1996, para a qual multas de ofício e de mora são excludentes entre si, não se aplica às contribuições previdenciárias. Quando a destempo mas espontâneo o pagamento aplica-se a multa de mora e, caso contrário, seja necessário um procedimento de ofício para apuração do valor devido e cobrança através de lançamento então a multa é de ofício. Enquanto na primeira se pune o atraso no pagamento, na segunda multa, a falta de espontaneidade.

Portanto, repete-se: **no caso das contribuições previdenciárias somente o atraso era punido e nenhuma dessas regras se aplicava; portanto, não vejo como se aplicar, sem observância da regra especial que era prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, a multa de ofício aos lançamentos de fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória (MP) 449.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/20
13 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Embora os fatos geradores tenham ocorridos antes, o lançamento foi realizado na vigência da MP 449. Por sua vez, o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada:

> *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.*

Ainda dentro desse contexto, pela legislação da época da ocorrência do fato gerador, seriam duas multas distintas a serem aplicadas pela Auditoria-Fiscal:

1. uma relativa ao descumprimento da obrigação acessória – capitulada no Código de Fundamento Legal (CFL) 68 –, com base o art. 32, IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, no total de 100% do valor devido, relativo às contribuições não declaradas, limitada em função do número de segurados;

2. outra pelo descumprimento da obrigação principal, correspondente, inicialmente, à multa de mora de 24% prevista no art. 35, II, alínea "a", da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.876/1999. Tal artigo traz expresso os percentuais da multa moratória a serem aplicados aos débitos previdenciários.

Essa sistemática de aplicação da multa decorrente de obrigação principal sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 35 e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009.

> ***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). (g,n,)*
>
> .....
>
> ***Lei 9.430/1996**:*
>
> *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**.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em decorrência da disposição acima, percebe-se que a multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/96, se aplica aos casos de contribuições que, embora tenham sido **espontaneamente declaradas** pelo sujeito passivo, deixaram de ser recolhidas no prazo previsto na legislação. Esta multa, portanto, se aplica aos casos de recolhimento em atraso, **que não é o caso do presente processo**.

Por outro lado, a regra do art. 35-A da Lei 8.212/1991 (acrescentado pela Lei 11.941/2009) aplica-se aos **lançamentos de ofício**, que é o caso do presente processo, em que o sujeito passivo deixou de declarar fatos geradores das contribuições previdenciárias e consequentemente de recolhê-los, com o percentual 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

> ***Lei 8.212/1991***:
>
> *Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35,* ***aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996****. (g.n.)*

Assim, não havendo o recolhimento da obrigação principal não declarada em GFIP, passou a ser devida a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor não recolhido, como segue:

> ***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;*

Entretanto, não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991 em sua integralidade, eis que o critério jurídico a ser adotado é do art. 144 do CTN (*tempus regit actum*: 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). Dessa forma, entendo que, para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008 e **nas competências 02/2007 a 11/2007**, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II, da Lei 8.212/1991), limitando a multa ao patamar de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Embora a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a presente autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal. Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei 9.430/1996 limita-se ao percentual de 75% do valor principal e adotando a regra interpretativa constante do art. 106 do CTN, deve ser aplicado o percentual de 75% caso a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) supere o seu patamar.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que, com relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora nos termos da redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/1991, limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 09/08/2013 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 13/08/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 22/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA