



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

Processo nº 10932.000486/2007-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-002.833 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PREMIAÇÃO DE INCENTIVO
Recorrente SOGEFI FILTRATION DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/06/2006

PREVIDENCIÁRIO. PAGAMENTOS EFETUADOS POR INTERMÉDIO DE CARTÃO PREMIAÇÃO. NATUREZA DE GRATIFICAÇÃO. HABITUALIDADE. INCLUSÃO NO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. A verba paga habitualmente pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, mesmo através de cartões de premiação, constitui gratificação e, portanto, tem natureza salarial.

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).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares e Thiago Taborda Simões que limitavam a multa ao percentual de 20%. Apresentará voto vencedor o conselheiro Ronaldo de Lima Macedo.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Igor Araújo Soares – Relator

Ronaldo de Lima Macedo - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Thiago Taborda Simoes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por SOGEFI FILTRATION DO BRASIL LTDA, irresignada com o acórdão de fls. 99/105, por meio do qual fora mantida a parcialidade do Auto de Infração, assuntos previdenciários, n. 37.120.720-7 lavrado para a cobrança de contribuições previdenciárias, parte da empresa e que deveriam ser retidas da remuneração paga a contribuintes individuais por intermédio de cartões premiação Spirit Card, a título de incentivo pela venda de filtros Fram e peças de reposição SOGEFI.

O lançamento compreende as competências de 05/2002, 04/2003, 04/2004, 05/2004, 06/2005 e 06/2006, com a ciência do contribuinte efetivada em 31/08/2007 (fls. 01).

Depreende-se dos autos que restou caracterizado erro em uma das competências levantadas pela fiscalização, tendo havido a determinação de reabertura dos exames, apenas para a competência 05/2005, o que gerou outro lançamento somente acerca de referida competência.

Em seu recurso, sustenta a inexistência de qualquer parcela remuneratória apta a atrair a incidência de contribuições previdenciárias, já que premiação não se constitui em salário ou remuneração, não se caracterizando como rendimento do trabalho, pois a campanha de marketing refere-se a incentivo ao talento dos trabalhadores ou recompensa por habilidade pessoal, isto porque, o serviço prestado já é remunerado pelo salário mensal percebido pelos trabalhadores.

Defende que é o distribuidor dos produtos quem paga os salários, sendo que a recorrente apenas premia e incentiva o talento, empenho e habilidade pessoal, esclarecendo, ainda, que as premiações pagas nas campanhas de marketing não eram creditadas aos seus destinatários habitualmente, sendo que estes podiam ou não receber os prêmios.

Argumenta, neste ponto, que andou mal a decisão administrativa, pois considerou que o mesmo trabalho poderia ser remunerado duplamente, pelo salário da empregadora e pela premiação da recorrente, o que é inviável, sob pena até mesmo de se considerar que o trabalhador teve enriquecimento ilícito, á que a lei trabalhista não exige qualquer pagamento de remuneração por terceiro que não seja o empregador.

Rebate o acórdão de primeira instância argumentando que o pagamento das parcelas não era feito de forma habitual, sendo que os trabalhadores podiam receber a premiação apenas em um determinado mês ou ano, ou mesmo nunca recebê-la, não havendo ajuste habitual para sua concessão.

Na pior das hipóteses, portanto, trata-se de um **ganho eventual** que não está sujeito à incidência de contribuições previdenciárias, conforme preceitua o art. 28, § 9º, "e", "7", da Lei 8.212/1991, dispositivo esse que se aplica a qualquer salário-de-contribuição, inclusive ao do trabalhador autônomo - contribuinte individual.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, ao autos foram enviados a este Eg. Conselho.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Igor Araújo Soares - Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso e presentes os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

PRELIMINARMENTE

Sem preliminares, passo ao mérito.

MÉRITO

A recorrente sustenta a necessidade que seja declarado o lançamento improcedente, pois entende e defende que os pagamentos efetuados a contribuintes individuais, por intermédio do cartão Spirit Card, como prêmio pelo seu desempenho, não ostenta qualquer caráter remuneratório ou salarial.

Com efeito, preconiza o art. 28, I, da Lei nº 8.212/91 preconizam o seguinte:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I – para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

A própria Constituição Federal, preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)

A CLT discrimina as parcela que compõe a remuneração do empregado, conforme seu art. 457:

Art. 457. Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber.

§ 1º Integram o salário, não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagem e abonos pagos pelo empregador.

Por conseguinte, o § 2º, de seu art. 458, assim dispõe sobre os salários pagos “*in natura*”:

Art. 458. Além do pagamento em dinheiro, compreende-se no salário, para todos os efeitos legais, a alimentação, habitação, vestuário ou outras prestações “in natura” que a empresa, por força do contrato ou do costume, fornecer habitualmente ao empregado....”.

Da leitura e análise de referidos dispositivos legais, não restam dúvidas de que não é toda utilidade fornecida ao empregado que ostenta o caráter contraprestacional, sendo necessário distingui-las, dentre as fornecidas como retribuição “pelo trabalho”, essa sim, com natureza de “salário-utilidade” e que deverá ser objeto de inclusão na base de cálculo da contribuição previdenciária, e as fornecidas como instrumento de trabalho, ou “para o trabalho”, que não é considerada como salário-utilidade, eis que meramente instrumental para o desempenho das funções do empregado ou prestador de serviço.

Na doutrina, há várias correntes; porém, a que tem maior aplicação determina que a regra geral é que, se o trabalhador paga pela utilidade, essa não se constitui em salário. Se, por outro lado, esta aumentar seu patrimônio ou for fornecida gratuitamente, então integrará o salário para todos os efeitos legais. A CF menciona “os ganhos habituais”, assim entendidos, todos os ganhos de cunho remuneratório sejam eles em dinheiro ou utilidades.

E assim ponderou o acórdão recorrido (fls.72):

No tocante às chamadas “contribuições patronais”, assim entendidas as que constituem encargo/responsabilidade do próprio empregador/da própria empresa — e que, no Discriminativo Analítico de Débito — DAD (fls. 04/05) figuram sob as rubricas “14 CincUadm/aut” e “1F Contrib indiv” —, o art. 195, I, alínea “a”, do Texto Supremo, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, assim prescreve:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (destacamos)

Veja-se que o transcrito dispositivo cuida não somente de “salários” — estes, sim, relacionados exclusivamente à contraprestação avençada entre as partes no contrato laboral regido pela C.L.T. —, mas também de outros “rendimentos do trabalho” que sejam pagos ou creditados a quaisquer pessoas físicas que prestem serviços ao empregador/à empresa ou entidade a ela equiparada, com ou seu vínculo empregatício.

Significa isto que todo ganho resultante do trabalho — ainda que não se enquadre no conceito jurídico de salário em sentido estrito — integra a base de cálculo das contribuições patronais instituídas com fulcro na alínea "a" do inciso I do art. 195 da CF/1988. Ou, noutras palavras, toda contraprestação pelo trabalho, paga pela empresa, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais, põe-se no âmbito de incidência das normas que instituíram tais contribuições.

Ora, no caso concreto sob exame, parece-nos bastante claro que os valores auferidos pelas pessoas físicas, o foram em virtude de seu esforço pessoal (leia-se, de seu trabalho) no sentido de alcançar determinados resultados estipulados pela SOGEFI.

Aliás, é de supor que esse esforço tenha sido empreendido em horário correspondente à sua jornada normal de trabalho, pactuada com a autuada/distribuidor.

Se assim for — isto não foi abordado pela defesa, até porque ela afirma que e todos os beneficiados pelas premiações tinham vínculo de emprego somente com outras empresas distribuidoras —, mais difícil se torna sustentar que tais pagamentos não decorreram do trabalho, pois, dizê-lo implicaria que, no curso daquela jornada, tais laboristas realizaram atividade estranha ao objeto do contrato celetista firmado com o seu empregador.

Não nos parece que os premiados, indubitavelmente sem vínculo empregatício com a notificada, em seu reiterado esforço pela busca dos resultados positivos estipulados pela SOGEFI possa ter outro nome que não trabalho. Paralelamente ao reconhecimento de que esse tipo de premiação vai se tornando cada vez mais comum no Brasil, deve-se admitir que um número cada vez maior de pessoas físicas nela interessadas passe a tomar parte nas respectivas campanhas como seu principal meio de subsistência — é dizer, faça dessa atividade o seu trabalho habitual.

Se pensarmos de outro modo, isto é, que a participação dessas pessoas físicas — nas tais campanhas promocionais — sobretudo quando com frequência ou, no limite, como única fonte de renda —, não se caracteriza como trabalho, seremos forçados a concluir que elas não são seguradas obrigatórias do Regime Geral de Previdência Social em razão dessa atividade, o que vai na contramão do ideal da "inclusão previdenciária", (çamente manifesto no § 12 do art. 201 da Constituição Federal de 1988, acrescido ao (---/ T. eto Supremo pela Emenda Constitucional nº 47, de 2005.

É inegável, no caso presente, o acréscimo patrimonial do prestador de serviços ao ter regularmente um crédito disponível para saque ou gastos custeado por seu empregador em decorrência de seu contrato de trabalho, devendo, portanto, a quantia correspondente sofrer incidência de contribuição previdenciária. Tal fato é confirmado pela própria decisão de primeira instância, e da própria análise do lançamento, os quais demonstram que o fato da parcela premiação ser paga regularmente aos prestadores de serviço deve também ser considerada como habitual.

O fato de os valores serem repassados a uma interposta empresa, não desnatura o fato gerador de contribuições previdenciárias em relação à recorrente. O encargo financeiro foi suportado por ela; de modo que a empresa contratada simplesmente cumpria as determinações da recorrente, que informava os valores que deveriam ser disponibilizados aos segurados, bem como a relação nominal dos mesmos. Os valores percebidos pelos segurados surgiram em função do vínculo com a recorrente e não de vinculação com a empresa contratada.

Evidente, portanto, que não se trata de distribuição de premiação eventual, mas de pagamento de caráter remuneratório, que se formalizou impropriamente, por intermédio de cartões de incentivo, na forma em que restou bem decidido pelo v. acórdão de primeira instância.

Sobre o assunto, já são inúmeros os precedentes que foram julgados por este Eg. Conselho Administrativo, de modo que cito, a seguir, o mais recente e que reflete posição já consolidada desde o ano de 2007, confira-se:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005 SALÁRIO INDIRETO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO - PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. JUROS SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. DECLARAÇÃO. VEDAÇÃO. DECADÊNCIA 1- De acordo com o artigo 34 da Lei nº 8212/91, as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal e lançamento, pagas com atraso ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia -SELIC incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. 2- A teor do disposto no art. 49 do Regimento Interno deste Conselho é vedado ao Conselho afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob o fundamento de inconstitucionalidade, sem que tenham sido assim declaradas pelos órgãos competentes. A matéria encontra-se sumulada, de acordo com a Súmula nº 2 do 2º Conselho de Contribuintes. 3- Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN 2-Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho. A verba paga pela empresa aos segurados empregados por intermédio de programa de incentivo, administrativo pela empresa INCENTIVE HOUSE é fato gerador de contribuição previdenciária. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. (Cleusa Viera de Souza, Recurso 251.263, Sessão de 06/05/2009)

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

Autenticado digitalmente em 17/12/2012 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 20/12/20

12 por IGOR ARAUJO SOARES, Assinado digitalmente em 26/12/2012 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado

digitalmente em 23/01/2013 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 30/01/2013 por AMARILDA BATISTA AMORIM - VERSO EM BRANCO

Processo nº 10932.000486/2007-01
Acórdão n.º **2402-002.833**

S2-C4T2
Fl. 129

Ante todo o exposto, voto no sentido de conhecer e **NEGAR**
PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

Igor Araújo Soares

Voto Vencedor

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo – Redator Designado

Analisando o voto proferido pelo i. Conselheiro Relator, especificamente no que tange à discussão acerca da aplicação da multa de mora, peço licença para divergir do exposto acima, pois entendo que ocorreu decadência em parte.

É o que passo a expor.

No que tange à aplicação da multa de mora sobre as contribuições devidas, 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 da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

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;

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.**

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:

Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições

Multas de Lançamento de Ofício

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 cinquenta 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 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.

De fato, a fixação da multa de ofício independe do tempo de atraso no pagamento do tributo. Para fatos geradores ocorridos a 5 anos ou no ano-base anterior, por exemplo, não significa que no lançamento relativo ao mais antigo a multa de ofício seja maior. Levar-se-ão em consideração outros fatores, como: fraude, omissão de informações ou se apenas faltou a espontaneidade para o pagamento. Fatores esses que não influenciam a fixação

da multa de mora no âmbito das contribuições previdenciárias. Na Previdência Social, essas condutas do sujeito passivo são consideradas infrações por descumprimento de obrigações acessórias e, portanto, ensejam lavratura de auto de infração, cuja multa não tem nenhuma relação com a multa de mora que, pelo art. 35 da Lei 8.212/1991, é fixada em percentuais progressivos, considerando o tempo em atraso para o pagamento e a fase do contencioso administrativo fiscal em que realizado: prazo de defesa, após o prazo para a defesa e antes do recurso, após recurso e antes de 15 dias da ciência da decisão e após esse prazo.

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 a multa de ofício aos lançamentos de fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória (MP) 449.**

Alguns sustentam a aplicação quando, embora tenham os fatos geradores ocorrido antes, o lançamento foi realizado na vigência da MP 449. E aí consulto as Normas Gerais de Direito Tributário. Preceitua o CTN 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.

É a afirmação legislativa da natureza declaratória do lançamento, já predominante na doutrina desde a edição das obras de Direito Tributário do saudoso mestre Amílcar de Araújo Falcão (FALCÃO, Amílcar de Araújo. Fato Gerador da Obrigação Tributária. 4. ed. Anotada e atualizada por Geraldo Ataliba. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1977): “[...] De logo convém recordar que não é manso e tranqüilo o entendimento que exprimimos quanto à função do fato gerador como pressuposto e ponto de partida da obrigação tributária. Alguns autores dissentem dessa conclusão, afirmando que tal função criadora deve ser atribuída ao lançamento. Contestam estes que o lançamento tenha, como à maioria da doutrina e a nós parece ter, natureza declaratória [...]”.

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.

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.

Entretanto, não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991, 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). Ainda deixo consignado que não há sentido em se aplicar a retroatividade benéfica do art. 106, II, alínea “c”, do CTN, pois haveria cisão ou combinação de preceitos legais na aplicação da multa de mora, conduta esta não aceitável no arcabouço jurídico vigente.

Dessa forma, entendo que, 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), e não a multa de ofício fixada no artigo 44 da Lei 9.430/1996, bem como não há que se falar na aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/96, já que se trata de lançamento de ofício (direto).

Quanto aos demais pontos abordados pelo ilustre Relator, no que não colidem com a motivação supramencionada, alio-me às suas razões de decidir, tornando-as parte integrante deste voto.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo