



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

Processo nº 10950.000625/2010-76
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.917 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: EXCLUSÃO DO SIMPLES.
Recorrente KOLLAN CONFECÇÕES LTDA ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. Não existe qualquer ilegalidade a ser reconhecida quando o lançamento das contribuições foi efetuado com a finalidade de prevenir a Fazenda Pública dos efeitos da decadência, mesmo diante da existência de causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário.

SIMPLES. EXCLUSÃO. MOTIVOS DETERMINANTES. COMPETÊNCIA. Não é de competência desta Turma a análise da legalidade ou não dos motivos de fato e de direito que determinaram a exclusão da recorrente do regime simplificado do recolhimento de impostos e contribuições federais. (SIMPLES).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. AUXÍLIO-MATERNIDADE. REPOUSO SEMANAL REMUNERADO. VERBAS SALARIAIS. AUXÍLIO-DOENÇA (AFASTAMENTO DOS 15 PRIMEIROS DIAS) As verbas pagas a título de auxílio-maternidade, afastamento por auxílio doença nos 15 (quinze) primeiros dias e repouso semanal remunerado não concedido ostentam o caráter salarial, devendo ser consideradas como base de cálculo das contribuições previdenciárias. Precedentes.

LANÇAMENTO. GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. As informações prestadas pelo contribuinte nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, constituem-se em confissão de dívida tributária, nos termos do § 1º do art. 225 do Decreto 3.048/99, que aprovou o Regulamento da Previdência Social.

MULTA DE MORA. LIMITAÇÃO AO MÁXIMO DE 20%. CABIMENTO. ART. 35 DA LEI 8.212/91 ALTERADO PELA LEI 11.941/09. A multa de mora a ser aplicada nos casos do lançamento de contribuições previdenciárias

não recolhidas pelo contribuinte e declaradas em GFIP deve limitar-se ao máximo de 20% do valor total apurado no Auto de Infração, de acordo com o disposto no art. 35 da Lei 8.212/91, c/c art. 61, § 2º da Lei 9.430/96, caso seja mais benéfico ao contribuinte diante do disposto no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional..

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em relação à prejudicialidade no exame do enquadramento no SIMPLES, acolher em parte da preliminar para que este processo, após sua decisão definitiva, seja sobrestado na origem até a tramitação final dos processos de exclusão do SIMPLES e em rejeitar as demais preliminares suscitadas; no mérito, por voto de qualidade, em dar provimento parcial para recálculo da multa nos termos do art. 35 da Lei 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 20% para os fatos geradores que tenham sido declarados em GFIP, vencidos os conselheiros Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo e Nereu Miguel Ribeiro Domingues que, nesta última parte, limitavam a multa ao percentual de 75%.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por KOLLAN CONFECÇÕES LTDA ME, em face de acórdão que manteve parte do lançamento efetuado por meio do Auto de Infração 37.237.375-5, lavrado para a cobrança de contribuições previdenciárias, parte da empresa e as destinadas ao financiamento do GILRAT, incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados e sócios a título de pró-labore.

Consta do relatório fiscal que a recorrente declarava-se como optante do SIMPLES, durante todo o período do lançamento, tendo sido excluída por intermédio dos Atos Declaratórios Executivos n. 04 e 05, ambos de 18 de fevereiro de 2010, lavrados no curso da presente ação fiscal, conforme detalhado na representação fiscal n. 10950.000593/2010-17.

Em decorrência de sua exclusão, portanto, foram lançadas as contribuições objeto do presente Auto de Infração, extraídas das folhas de pagamento e das GFIP's apresentadas pela recorrente, já tendo sido considerados, para tanto, os valores recolhidos ao INSS na sistemática do SIMPLES.

O lançamento compreende o período de 01/2006 a 13/2008, tendo sido o contribuinte cientificado do AI em 01/03/2010 (fls. 01).

Devidamente intimado do julgamento em primeira instância (fls. 178/192), o contribuinte interpôs o competente recurso voluntário, através do qual sustenta:

1. a ilegalidade dos Atos Declaratórios de Exclusão da recorrente do regime do SIMPLES;
2. a nulidade do Mandado de Procedimento de Fiscal, pois dele não constava a determinação de fiscalização dos recolhimentos efetuados ao SIMPLES, mas apenas de contribuições previdenciárias a cargo da recorrente;
3. a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal pela ausência de intimação da recorrente de suas prorrogações, o que significou afronta ao princípio do devido processo legal, contraditório e ampla defesa;
4. a impossibilidade do lançamento das contribuições antes de finalizado o processo de sua exclusão do SIMPLES;
5. que o auditor fiscal, por um lapso, não abateu do compute do auto de infração os valores recolhidos pelo SIMPLES e SIMPLES NACIONAL no que diz respeito a proporção que lhe cabe à título de contribuição previdenciária patronal em relação ao período de 01/2006 a 05/2007, cujo pagamento foi efetuado por meio do parcelamento da LC 123/06;

6. Não foram excluídas da base de cálculo verbas como: auxílio-doença (quinze primeiros dias de afastamento), salário maternidade e repouso semanal remunerado conforme determinado pelo art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91.
7. que o auto de infração deve ser anulado pelo fato de que a fiscalização considerou como base de cálculo das contribuições lançadas valores que não deveriam compô-la;
8. inaplicabilidade da multa de ofício de 75%, constante no art. 35-A da Lei 8.212/91, aos fatos geradores ocorridos antes de dezembro/2008, devendo ser aplicada ao presente caso a multa de mora de 24%, devidamente limitada ao patamar de 20%;

Processado o recurso sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso e presentes os demais pressupostos de admissibilidade, merece conhecimento.

PRELIMINARES

Da análise do recurso voluntário, percebe-se serem várias as preliminares argüidas, e que algumas possuem fundamentos em comum, de modo que passo a analisá-las.

Inicialmente, a defendida tese da nulidade do Auto de Infração pelo fato de que ainda não está devidamente finalizado o processo administrativo relativo à exclusão da recorrente do SIMPLES, não merece prosperar, pois o lançamento, neste caso, quando já existente e lavrado o competente ADE – Ato Declaratório Executivo de exclusão, se dá apenas com a finalidade de prevenir a Fazenda Pública dos efeitos da decadência.

O efeito suspensivo do recurso administrativo impetrado nos autos do processo de exclusão, impede, entretanto, que sejam levados a efeito em face da recorrente procedimentos de cobrança, antes de seu trânsito em julgado. Assim, da mesma forma há de ser reconhecido no caso do presente processo. Ou seja, caso a recorrente obtenha êxito em sua empreitada de demonstrar que não deveria ser excluída do SIMPLES, certamente o valor lançado no presente Auto de Infração há de ser declarado extinto. Em caso contrário, restando demonstrado que a recorrente exerceu atividade vedada ao ingresso no SIMPLES, a cobrança do crédito tributário decorrente do presente lançamento somente poderá ser efetuada, também após o trânsito em julgado do processo de exclusão.

Outro não é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que no mesmo sentido já se posicionou:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. CAUSAS SUSPENSIVAS DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA. LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE ÓBICE. DECADÊNCIA.

1. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito. Precedente: EREsp 572.603/PR, Rel. Min. Castro Meira, Primeira Seção, DJ 05/09/2005.

2. O lançamento do ISS referente aos meses de Janeiro a Setembro de 1991 somente ocorreu em 27 de junho de 2001. A liminar conferida em Mandado de Segurança, anteriormente impetrado pelo contribuinte, com a finalidade de ver reconhecida isenção quanto ao tributo não impede a fluência do prazo decadencial, apenas obstando a realização de atos de cobrança posteriores à constituição. Nesse sentido: REsp 1.140.956/SP, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 03/12/2010, julgado nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil.

3. Recurso especial provido.

(REsp 1129450/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/02/2011, DJe 28/02/2011)

Não subiste, portanto, a sustentada nulidade ou mesmo a necessidade de suspensão do presente processo.

Em segundo lugar, também não merece qualquer amparo a alegação de nulidade do Auto de Infração por vícios do Mandado de Procedimento Fiscal, conforme restou bem decidido pelo v. acórdão de primeira instância, ao qual peço vênia para, sobre o assunto, adotar suas razões de decidir, a seguir delineadas:

Pretende a impugnante seja declarado nulo o Auto de Infração ora atacado em virtude de o MPF-F não haver sido alterado para incluir-se em seu objeto a fiscalização sobre o SIMPLES Nacional e o Simples Federal, violando o artigo 7º, parágrafo 1º da Portaria RFB 11371/07, bem como de não haver sido o sujeito passivo expressamente cientificado sobre a alteração e as prorrogações do MPF, o que infringiria o artigo 9º, parágrafo único da Portaria RFB 11371/2007, implicando em violação aos princípios do devido processo legal, contraditório, ampla defesa e legalidade, culminando na nulidade da exclusão da empresa dos sistemas simplificados, bem como do Processo Administrativo Fiscal ora açoitado.

Afirma que, nos termos do artigo 11, I, da Portaria RFB 11371/07, o MPF tem prazo máximo de 120 dias, podendo ser prorrogado, sucessivamente, por 60 dias, assim, o Auditor não dispunha de autorização legal para continuar a fiscalização, o que constituiu vício insanável.

Não assiste razão à impugnante.

Inicialmente, esclarece-se que não houve alteração no MPF — F no tocante ao período a ser fiscalizado, como citado na impugnação. Ocorreram apenas prorrogações do prazo para a execução do procedimento fiscal.

O MPF emitido, bem como suas prorrogações, são válidos e atendem ao disposto na Portaria RFB no. 11.371/2001. Contêm os requisitos necessários para dar concretude ao procedimento fiscal e autorizavam o Auditor Fiscal a verificar o regular cumprimento da legislação previdenciária, promovendo o lançamento das contribuições devidas, como de fato foi feito. Assim, é insubsistente a alegação de que o Auditor não dispunha de autorização legal para continuar a fiscalização.

Conforme já anteriormente citado, as hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal restringem-se às previstas no artigo 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, segundo o qual são inválidos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, o que não se aplica ao caso em questão.

É incabível a alegação de nulidade do lançamento por falta de inclusão do SIMPLES Federal e/ou do Simples Nacional no objeto do MPF e/ou da não intimação quanto à alteração e/ou prorrogação daquele documento, posto que, ao contrário do que entende a interessada, o MPF não constitui um requisito de validade do Auto de Infração, mas tão somente um instrumento de controle da atividade fiscal por parte da administração tributária.

Deste modo, ainda que fosse a hipótese de ter havido alguma irregularidade quanto a algum aspecto do MPF, tal fato, por si só, não implicaria na invalidade do lançamento.

Consiste o MPF em uma ordem emanada de dirigentes das unidades para que seus auditores, em nome delas, executem atividades fiscais (fiscalização, diligências) tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo, nos termos da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007. É mero controle administrativo interno, podendo ser prorrogado pela autoridade outorgante tantas vezes quantas necessárias, por intermédio de registro eletrônico disponível na internet no endereço "www.receita.fazenda.gov.br", cujo código de acesso é indicado no próprio documento.

[...]

No que se refere ao prazo de validade de MPF e suas prorrogações, cumpre transcrever os seguintes dispositivos da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

*Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a **utilização** o de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal. (grifos nossos)*

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I- cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

- sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

Art. 18. Os MPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o art. 4º, parágrafo único, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente. (grifos nossos)

Como se infere dos referidos dispositivos, há previsão de prorrogação do prazo de validade do MPF tantas vezes quantas forem necessárias, sendo que a prorrogação é efetuada por meio eletrônico e essa informação, a dispensar a ciência pessoal do sujeito passivo, estará disponível na Internet para consulta a partir do código de acesso a ele fornecido com o termo que formaliza o início do procedimento fiscal.

Não há dúvida de que a administração deve sempre estar atenta ao direito de contraditório e de ampla defesa dos contribuintes e ao oferecimento de informações suficientes ao seu exercício. Entretanto, a alegação de que a falta de ciência das prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal — MPF ofendeu o devido processo legal, o contraditório, a ampla defesa e a legalidade não merece prosperar. Não se encontra qualquer ilegalidade ou cerceamento de defesa no ponto vergastado pela impugnante. O que se observa é uma argumentação de violação ao direito de manifestação no processo antes mesmo da formação do processo, o que não se nos afigura razoável.

A autuação foi regularmente comunicada ao sujeito passivo, que impugnou o levantamento no prazo definido pela norma que rege o Processo Administrativo Fiscal, exercendo seu direito ao contraditório e à ampla defesa e dando início à fase litigiosa.

Por outro lado, no próprio documento anexado pela impugnante em sua defesa (MPF 09.1.05.00-2009-00221-1, fl.152), observa-se claramente que o Mandado de Procedimento Fiscal ressalta: "Este instrumento poderá ser prorrogado, a critério da autoridade outorgante,...". Informa ainda tal documento as prorrogações efetuadas.

Destarte, a regularidade da continuidade da fiscalização poderia ter sido conferida pela contribuinte a qualquer tempo, com o acesso ao site institucional, o que, aliás, foi feito pela autuada para fins de juntar o MPF em sua impugnação.

Em face do exposto, rejeito as preliminares suscitadas no recurso voluntário.

MÉRITO

As alegações formuladas quanto a ilegalidade do ADE de exclusão da recorrente do SIMPLES, bem como aquelas relativas à demonstração de que os motivos

ensejadores da exclusão não merecem prosperar, não serão objeto de análise na presente assentada, por esta Turma falecer da competência para tanto.

Passo, pois, as demais alegações de mérito.

No que se refere ao equívoco do fiscal quanto ao cômputo de valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias patronais, à época em que a recorrente efetuava seus recolhimentos pelo SIMPLES, compartilho do entendimento constante do recurso no sentido de que efetivamente tais recolhimentos devem ser considerados quando da ocorrência de lançamentos como o presente.

Todavia, da análise dos autos, em especial do Relatório Fiscal e anexos que fundamentam o lançamento, bem como do acórdão de primeira instância, verifico que todos os recolhimentos efetuados pelo recorrente já foram objeto de apropriação.

A alegação de que os demais recolhimentos que deveria ser abatidos foram efetuados realizados por intermédio do parcelamento da LC 123/06 não merece qualquer guarida.

O próprio documento que o contribuinte traz aos autos para fundamentar sua pretensão e comprovar que aderiu ao parcelamento possui expressa indicação de que naquele parcelamento não se incluem pagamentos a título contribuições previdenciárias. Não obstante, o mero pedido do parcelamento não tem o condão de demonstrar que o pagamento das respectivas parcelas foram de fato adimplidos pela recorrente, motivo pelo qual considero que não fora demonstrado terem havido outros recolhimentos além dos que já foram considerados nos autos do presente processo.

Quanto as alegações de equívocos quanto a consideração da base de cálculo dos lançamentos efetuados, pela indevida inclusão de verbas consideradas como excluídas da tributação, melhor sorte não aufere a recorrente.

Apesar do recurso listar uma série de rubricas que não deveriam ser consideradas como não tributáveis, somente se insurgiu especificadamente quanto a três delas, que sustentou não ostentarem o caráter salarial.

Ainda sobre este tópico, aponta que juntou aos autos as folhas de pagamento que comprovam que tais verbas foram consideradas pela fiscalização como base de cálculo das contribuições lançadas.

As folhas juntadas não se referem a todo o período da autuação, como bem observou o acórdão de primeira instância, que fez a correta alusão ao relatório fiscal que deixa claro que ali somente foram considerados como salários os valores efetivamente declarados pela recorrente em GFIP.

Ora, em sendo o caso de lançamento em decorrência de informações prestadas pelo próprio contribuinte em GFIP, deve ser observado aquilo o que determinado pelo art. 225 do Decreto 3.048/99, a seguir:

Art.225. A empresa é também obrigada a:

[...]

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

Desta feita, cabe à recorrente comprovar que as informações que prestou e foram consideradas pela fiscalização para o lançamento foram equivocadas através de documentação hábil a sustentar suas alegações.

Do resumo da folha trazido aos autos, ressalte-se, relativo a apenas uma das competências lançadas, sequer constam as rubricas que pretende sejam excluídas da tributação e que ao ver da recorrente são meramente indenizatórias, o que por si só já teria o condão de afastar a tese defendida no recurso voluntário.

Mesmo que assim não fosse, a jurisprudência pátria não lhe confere proteção.

Quanto ao auxílio maternidade e o repouso semanal remunerado, o STJ já decidiu que a verba, de fato, possui o caráter salarial, conforme de verifica do recente precedente:

PROCESSUAL. TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE SALÁRIO-MATERNIDADE E FÉRIAS GOZADAS. POSSIBILIDADE.

1. A verba recebida a título de salário-maternidade não tem natureza indenizatória, mas remuneratória, razão pela qual integra a base de cálculo da Contribuição Previdenciária. Precedentes.

2. Do mesmo modo, os valores pagos em decorrência de férias efetivamente gozadas ostentam caráter remuneratório e salarial, sujeitando-se ao pagamento de Contribuição Previdenciária.

Precedente: REsp 1.232.238/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 01/03/2011, DJe 16/03/2011.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1424039/DF, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/10/2011, DJe 21/10/2011)

*TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA SOBRE GRATIFICAÇÃO NATALINA E ADICIONAL POR TEMPO DE SERVIÇO. **HORA REPOUSO ALIMENTAÇÃO.***

1. A Gratificação por Tempo de Serviço e a Gratificação Natalina, por ostentarem caráter permanente, integram o conceito de remuneração, sujeitando-se, conseqüentemente, à contribuição previdenciária.

2. A incidência da contribuição previdenciária sobre a rubrica "hora repouso alimentação" já foi objeto de discussão na Segunda Turma que, em 1º.3.2011, no julgamento do REsp 1.157.849/RS, Relator Ministro Herman Benjamin, após voto-vista do Min. Mauro Campbell (acórdão pendente de publicação), decidiu-se que incide a contribuição previdenciária sobre o intervalo intrajornada, uma vez que encerra natureza salarial.

Recurso especial improvido.

(REsp 1208512/DF, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 24/05/2011, DJe 01/06/2011)

Apesar do afastamento dos 15 (quinze) dias pelo auxílio-doença também possuir jurisprudência consolidada pelo Eg. STJ no sentido de não ser considerada parcela a ser incluída como base de cálculo das contribuições previdenciárias, este relator não compartilha de referido entendimento, e, ainda, no caso dos autos, por se tratar de lançamento com base nas informações prestadas em GFIP aliado ao fato de que a recorrente não ter demonstrado ter efetuado tais pagamentos durante todo o período do lançamento, nada resta a lhe ser provido.

Por fim, quanto a aplicação da multa de 75%, cumpre-nos verificar como procedeu a fiscalização. Vejamos o relatório fiscal:

18. Como relatado acima, a empresa não declarou em GFIP os valores devidos com relação à cota patronal e as destinadas aos Terceiros, pelo fato de ter elaborado indevidamente a GFIP como optante pelo SIMPLES, marcando a opção 2 no campo respectivo.

19. Até o advento da Medida Provisória 449, de 12/2008 (convertida na Lei 11.941 de 27 de Maio de 2009) a multa aplicável para esta conduta acima seria a de mora, no valor de 24% do valor devido e não declarado em GFIP (multa esta devida pelo não recolhimento tempestivo) e mais o valor advindo da lavratura do Auto de Infração com CFL — Código de Fundamentação Legal 68, por infração ao art. 32, inc. IV e §5º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, também acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997 combinado com art.225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, verbis

[...]

20. A multa punia a conduta de omitir total ou parcialmente valor devido a Previdência Social ou declarar com inexatidão, desde que reduzisse o valor devido. Sendo seu valor correspondente a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, respeitado o limite, sendo que este cálculo da multa está no anexo I "Demonstrativo de cálculo da multa aplicada" (em anexo a este Relatório Fiscal, fls. 74).

21. Porém com advento da Medida Provisória 449, de 12/2008 (convertida na Lei 11.941 de 27 de Maio de 2009) a mesma trouxe diversas alterações à Lei 8.212 de 24/07/1991, dentre

elas estipulando uma nova multa, de valor mínimo de 75% sobre o valor das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, sendo que nesta multa já foram englobadas as duas condutas citadas acima, quais sejam, a multa de mora (pelo não recolhimento tempestivo) como a punição pela ausência total ou parcial do valor devido a Previdência ou suadeclaração inexata.

22. Portanto, pelas razões acima, fez-se necessário, nas competências anteriores a 12/2008 em que a empresa cometeu as duas infrações citadas no quadro acima (Não recolher as contribuições no prazo e declarar o valor devido com incorreções e/ou omissões) efetuar um comparativo para se apurar qual seria a multa mais benéfica ao contribuinte, a de ofício, trazida pela MP 449, no valor de 75% do valor devido e que engloba as duas condutas, ou o valor do Auto de Infração CFL 68, mais a multa de mora anterior, de 24%.

23. A apuração de qual seria a multa mais benigna ao contribuinte é necessária em atendimento ao princípio da retroatividade da lei mais benigna, face ao disposto no CTN (Código Tributário Nacional) em seu artigo 106, inciso II, corroborada pelo parecer PGFN/CAT nº 443.

24. Portanto, para que fosse efetivada esta comparação, seguem a este Relatório dois anexos. O anexo I denominado "Demonstrativo de Cálculo da multa aplicada" (fls.74) traz para cada competência o valor do Auto de Infração CFL 68 (Multa Máxima Aplicada) somado com a multa de 24% do valor devido (Total Multa Anterior) e comparado com o valor da multa de 75%, trazida pela MP 449 (Multa Atual). Esta mesma sistemática de cálculo está devidamente esclarecido na segunda planilha denominada "SAFIS — Comparação de Multas" (fls. 75/77).

25. Constatamos que, no presente caso, a multa mais benéfica em todas as competências é a nova multa de 75% do valor devido à Previdência Social (excluindo-se os valores devidos destinados aos Terceiros) a qual engloba as duas condutas, trazida pela Medida Provisória 449, de 12/2008 (convertida na Lei 11.941 de 27 de Maio de 2009).

26. Já para as contribuições destinadas aos Terceiros não houve necessidade de se fazer o comparativo, pois a multa de mora para estas contribuições não foi alterada pela MP 449, permanecendo de 24% do valor devido aos Terceiros até a competência 11/2008.

Conforme se depreende do relatório, verifica-se que o presente lançamento deu-se, quando já vigentes as alterações levadas a efeito na Lei 8.212/91 pela Lei 11.941/09.

Diante disso, a fiscalização, já considerando o que disposto no art. 106, III, “c”, do Código Tributário Nacional, ao aplicar a multa, considerou a necessidade de calcular o valor da multa comparando os seguinte valores:

- (i) A multa de mora de 24% + a multa pela apresentação de GFIP sem informação dos valores de contribuições devidos;
- (ii) A multa de ofício de 75%, que no entender da fiscalização engloba as duas multas descritas no item (i);

Inicialmente cumpre-nos afirmar que a multa relativamente aos fatos geradores ocorridos após a edição da Lei 11.941/09, efetivamente deve ser a de 75%, em conformidade com a legislação vigente à época.

Entretanto, para os fatos geradores anteriores, a tal evento, entendo que outra deva ser a conclusão a ser tomada.

A multa de mora, de fato, era regida pelo art. 35 da Lei 8.212/91, a seguir:

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).

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).

Com a edição da Lei 11.941/09, fora dada nova redação ao art. 35 da Lei 8.212/91, a seguir:

“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).

E, por sua vez, assim determina o art. 61 da 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. (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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

No presente caso, ao contribuinte fora aplicada apenas a multa de mora no valor de R\$ 2.269,13 (dois mil duzentos e sessenta e nove reais e treze centavos), que corresponde a 30% (trinta por cento) do montante total das contribuições lançadas no Auto de Infração, patamar este revisto pela Lei 11.941/09, que o limitou a 20% sobre a mesma base de cálculo.

Logo, em se tratando de penalidade, no caso em tela foi promulgada norma posterior mais benéfica ao contribuinte que cominou ao presente caso penalidade menos severa, devendo, portanto, retroagir e ser aplicada ao caso concreto, de acordo com o que dispõe o art. 106, II, “c”, do CTN:

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

I – [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) [...]

b) [...]

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

Outro não é o entendimento dos Tribunais pátrios, conforme se depreende do julgamento da apelação cível 2006.03.99.037140-2 pelo Eg. TRF da 3ª Região, assim ementada:

“PROCESSO CIVIL: AGRAVO LEGAL. ARTIGO 557 DO CPC. DECISÃO TERMINATIVA. PEDIDO DE REDUÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA MORATÓRIA. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. POSSIBILIDADE. LIMITAÇÃO AO PERCENTUAL DE 20%. ARTIGO 61, § 2º DA LEI Nº 9.430/96. TAXA SELIC. CORREÇÃO MONETÁRIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE. I - O agravo em exame não reúne condições de acolhimento, visto desafiar decisão que, após exauriente análise dos elementos constantes dos autos, alcançou conclusão no sentido do

não acolhimento da insurgência aviada através do recurso interposto contra a r. decisão de primeiro grau. II - A recorrente não trouxe nenhum elemento capaz de ensejar a reforma da decisão guerreada, limitando-se a mera reiteração do quanto afirmado na petição inicial. Na verdade, a agravante busca reabrir discussão sobre a questão de mérito, não atacando os fundamentos da decisão, lastreada em jurisprudência dominante desta Corte. III - A despeito de não merecer amparo o pedido de redução do percentual da multa moratória aplicada, simplesmente por ser excessivo e confiscatório, cumpre, de fato, reduzir a multa que incide sobre o débito exequendo. IV - A Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008 (convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009), deu nova redação ao artigo 35 da Lei 8.212/91 que assim dispõe: "Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, 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 1996". V - Tratando-se de ato não definitivamente julgado aplica-se a retroatividade dos efeitos da lei mais benéfica, nos termos do artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional. VI - Impõe-se, portanto, a limitação da multa moratória ao percentual de 20% (vinte por cento), na forma do § 2º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, supracitado. VII - A redução da multa moratória não enseja a nulidade da CDA, pois a apuração do débito executado dependerá de simples cálculos aritméticos. VIII - Não há, outrossim, qualquer ilegalidade na cumulação de juros de mora, multa e correção monetária, pois são institutos com natureza jurídica e finalidades diversas, sendo que multa e juros incidem sobre o débito atualizado e os três acréscimos são devidos a partir do vencimento. IX - No que se refere à taxa SELIC, a jurisprudência é pacífica em reconhecer a legalidade de sua utilização como fator de atualização monetária dos créditos tributários. X - Os honorários advocatícios ficam mantidos, tendo em vista a sucumbência mínima do embargado. XI - Agravo improvido.

Ante todo o exposto, voto no sentido de acolher em parte as preliminares, apenas para que o presente processo, após sua decisão definitiva, seja sobrestado na origem até que venham a ser finalmente decididos os processos da recorrente relativos à sua exclusão do simples, e, no mérito, em **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário determinar que a multa de mora aplicada aos fatos geradores declarados em GFIP e anteriores à edição da Lei 11.941/09 seja revista para o patamar máximo de 20%, nos termos do novo art. 35 da Lei 8.212/91 c/c art. 61 da Lei 9.430/96.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado

CÓPIA