



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

Processo nº 10980.724200/2009-65
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.056 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÃO A CARGO DOS SEGURADOS. MULTA DE OFÍCIO.
Recorrente TRANSPORTADORA CANCELA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

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%, nos casos de descumprimento de obrigação acessória cumulada com não recolhimento da obrigação principal.

Recurso Voluntário Provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a qualificação da multa e com relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, vigente à época, limitada a 75%.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões – Relator

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

CÓPIA

Relatório

Trata-se de crédito lançado referente a contribuição previdenciária de ônus dos segurados empregados e contribuintes individuais incidente sobre a remuneração que lhes foram pagas e não declaradas em GFIP.

Nos termos do relatório fiscal, os valores das bases de cálculo foram extraídos das Folhas de Pagamento confrontados com aqueles constantes nas GFIPs entregues antes do início da ação fiscal (fls. 42/59).

Ainda de acordo com o REFISC, houve comparação das multas aplicadas (fls. 60/62) concluindo que, com exceção das competências de 13/2005, 13/2006 e 13/2007, a multa mais benéfica foi aquela prevista na legislação anterior às alterações trazidas pela MP 449/08.

Houve, ainda, aplicação de multa de ofício nas competências de 13/2005, 13/2006 e 13/2007, agravada nos termos do inciso II, § 2º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por ter a empresa deixado de apresentar os arquivos digitais solicitados.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 130/139, que restou improcedente sob os seguintes fundamentos:

- 1) Quanto à ilegalidade da cobrança dos juros SELIC, não cabe a autoridade administrativa verificar a ilegalidade dos juros aplicados, vez que pautado em legislação vigente;
- 2) Quanto ao valor das multas aplicadas, todas foram fundamentadas em dispositivos de lei vigentes, com aplicação da retroatividade benigna. Ademais, a majoração da multa de ofício nas competências de 13/2005, 13/2006 e 13/2007 foi devida, uma vez que verificada condição do art. 44, I e §2º, II, da Lei nº 9.430/96;
- 3) Sobre a análise de legalidade ou constitucionalidade do dispositivo vigente, não cabe à autoridade administrativa, sendo esta prerrogativa de competência restrita do judiciário.

Intimada do resultado do julgamento, a Recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 170/179, no qual alegou, em síntese que:

- 1) O inconformismo da Recorrente se limita aos acréscimos legais (juros e multas) aplicados sobre o valor original do débito, vez que fixados em valores exorbitantes;
- 2) A taxa SELIC não foi instituída por lei mas sim por ato normativo de terceiro nível, sendo ilegal sua aplicação na forma de juros;
- 3) As multas aplicadas possuem caráter confiscatório e devem ser reduzidas.

Ao final, requereu a procedência do recurso para afastar a penalidade imputada e, alternativamente, sejam aplicados juros simples e reduzida a penalidade de 112,50% para 30%.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões, Relator

Inicialmente, o recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade, dentre eles o da tempestividade, razão pela qual dele conheço.

Sem preliminares.

No Mérito

Primeiramente, esclareça-se que a Recorrente não se insurgiu quanto à questão de mérito da autuação, recorrendo apenas da parte que trata da multa e juros aplicados. Portanto, a matéria não discutida em recurso tornou-se incontroversa.

Da Aplicação da SELIC

A Recorrente alega a inconstitucionalidade da aplicação da SELIC. Pretende o reconhecimento neste sentido.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 161, prevê expressamente a possibilidade de lei fixar juros diversos do quanto por ele previsto:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Em complemento, a Lei nº 8.212/91, em seu art. 89, § 4º, prevê:

“Art. 89. As contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, as contribuições instituídas a título de substituição e as contribuições devidas a terceiros somente poderão ser restituídas ou compensadas nas hipóteses de pagamento ou recolhimento indevido ou maior que o devido, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

§ 4º O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente

ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.”

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já pacificou entendimento, inclusive mediante Súmula, a respeito da aplicação da SELIC para aplicação de juros nos casos referentes às contribuições previdenciárias:

“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 são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Ademais, não cabe a este Conselho discutir quanto ao caráter remuneratório da Taxa SELIC, pois a Administração Pública é regida pelo Princípio da Legalidade e, sendo assim, deve respeito às normas vigentes.

Destarte, patente o indeferimento do pedido de redução da taxa SELIC a 1% ao mês, bem como sua exclusão.

Da Multa aplicada

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, entendendo 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 nº 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 (art. 35 da Lei 8.212/1991).

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 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:

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 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 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 destempero 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.

Logo, 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.

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 de parte dos fatos geradores (aqueles em que houve pagamento em atraso), são 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.

A regra acima mencionada, portanto, se aplica aos casos de contribuições que, embora tenham sido espontaneamente declaradas pelo sujeito passivo, deixaram de ser recolhidas no prazo previsto na legislação. Não é o caso.

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 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.

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;

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), 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.

Assim, nas competências em que não houve declaração em GFIP e recolhimento da obrigação principal, 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, necessária a verificação da penalidade mais benéfica, com limite ao percentual de 75%.

Da majoração aplicada nos termos do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96

Quanto à não apresentação dos arquivos digitais, em face do critério da especialidade da Lei 8.212/91, não se aplica a lei 9.430/96, portanto não há que se falar em majoração da multa.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e a ele dou parcial provimento para afastar a penalidade do § 2º do artigo 44 aos fatos geradores ocorridos antes de 01/01/1997, e com relação aos fatos geradores corridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, vigente à época, limitada a 75%.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.