



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

Processo nº 11330.001110/2007-58
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº **2803-003.773 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 4 de novembro de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente EDIOURO PUBLICACOES SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/08/2007

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. DESCUMPRIMENTO.
LANÇAMENTO.

O Fisco deve, ao verificar o descumprimento da obrigação tributária principal, efetuar o lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator, reformando a decisão recorrida e o lançamento, no sentido de determinar que a multa a ser aplicada aos créditos tributários constituídos seja a estabelecida no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, conforme a fase processual, até o limite de 75% que está estabelecido art. 35-A da Lei n. 8.212-1991 (atual redação) combinado com o art. 44, II, da Lei n. 9.430-1996. Vencido o Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto à multa.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

**PRESIDENTE DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO NA DATA
DA FORMALIZAÇÃO.**

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator *ad hoc* na data da formalização.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA (Presidente), RICARDO MAGALDI MESSETTI, AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR, OSEAS COIMBRA JUNIOR, GUSTAVO VETTORATO (Relator), EDUARDO DE OLIVEIRA.

Relatório

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo relatório ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designado *AD HOC* para fazê-lo.

Esclareço que aqui reproduzo o relato deixado pelo conselheiros nos sistemas internos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

O presente Recurso Voluntário foi interposto contra decisão da DRJ que manteve o crédito tributário oriundo da não retenção de 11% sobre contratação de serviços prestados por cessão de mão-de-obra, no período, 03/2000 a 12/2000. Cientificado em 08.03.2001.

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento, em que apresentou os seguintes argumentos resumidos: desnecessidade de depósito prévio para conhecimento do recurso, ausência de motivação do lançamento, e que as multas e juros são abusivos.

Esse é o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira - Relator designado ad hoc na data da formalização

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designado *AD HOC* para redigir o voto.

Esclareço que aqui reproduzo as razões de decidir do então conselheiro, constantes dos arquivos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

O recurso é tempestivo, preenchendo os requisitos de admissibilidade, assim deve o mesmo ser conhecido.

Quanto à alegação de ausência de motivação, não merece acolhimento, pois além de indicar precisamente os fatos geradores, a apuração, a base legal, o relatório fiscal foi claro em descrever a situação. Inclusive os levantamentos foram todos realizados com os documentos fornecidos pela própria parte. Ou seja, cumpriu-se o determinado pelo art. 142, do CTN.

No que tange, à aplicação de juros e multa em que haveria suposta inconstitucionalidade de tal aplicação da sanção em face do princípio da equidade, é vedado aos Conselheiros do CARF-MF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tal argumento, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62-A, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF-MF.

Contudo, entendo que a fiscalização aplicou de forma equivocada o art. 35-A, da Lei n. 8.212-1991, na redação posterior à MP n 449, de 04.12.2008, convertido na Lei n. 11.941-2009, que remete à aplicação do art. 44, I, da Lei n. 9430-1996, com multa estabelecida no patamar de 75%, por entender mais benéfico ao contribuinte.

Em análise ao art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, a multa aplicada ao caso é escalonada de acordo com a fase do processo de constituição e cobrança das contribuições previdenciárias, iniciando com 4% a 100%. Os patamares superiores à 75% somente eram aplicáveis após o ajuizamento de ação de execução fiscal. Ou seja, em fase administrativa, a aplicação mais favorável é a da redação do art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008. Note-se que os créditos são inclusive anteriores à publicação da MP n 449, de 04.12.2008. Assim, entendimento contrário, será uma afronta à irretroatividade da aplicação da lei, salvo se mais benéfica, (art. 104, III, c/c 106, I, do CTN) bem como negar vigência à necessidade de interpretação mais benéfica ao contribuinte (art. 112, do CTN), pois o ato omissivo de não pagamento de contribuições que não foram devidamente declaradas ocorreu antes do lançamento.

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva

em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 32-A cumulada com a multa do art. 35, com a redação anterior, como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo. Salvo se a própria lei, expressamente assim definisse.

Dessa forma, entendo que deve ser aplicado ao caso as penalidades estabelecidas no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, até o limite de 75% (art.. 35-A da Lei n. 8.212-1991 combinado com o art. 44, II, da Lei n. 9.430-1996), conforme estabelecido pela redação posterior a da comentada alteração.

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reformando a decisão recorrida e o lançamento, no sentido de determinar que a multa a ser aplicada aos créditos tributários contituídos seja a estabelecida no art. 35, da Lei n. 8.212-1991, com redação anterior à MP n 449, de 04.12.2008, conforme a fase processual, até o limite de 75% que está estabelecido art.. 35-A da Lei n. 8.212-1991 (atual redação) combinado com o art. 44, II, da Lei n. 9.430-1996.

É como voto.

Foi assim que o conselheiro votou na sessão de julgamento, conforme registro.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator *ad hoc* na data da formalização.