



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

Processo n° 11444.000308/2010-32
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **2402-02.180 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de outubro de 2011
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHAS DE PAGAMENTO. PATRONAL E SAT/GILRAT
Recorrente MUNICÍPIO DE ÁLVARO DE CARVALHO - CÂMARA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 30/09/2009

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

O órgão público é obrigado a recolher as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos contribuintes individuais e aos segurados empregados, assim considerados pela legislação vigente, os exercentes de mandato eletivo, vereadores.

LEGITIMIDADE DA PARTE. NÃO OCORRÊNCIA DE ILEGALIDADE.

Os documentos de constituição do crédito previdenciário serão emitidos em nome do Município, quando auditoria se desenvolver no órgão público de administração direta (Câmara Municipal), sendo obrigatório consignar no referido documento, o nome do Município, seguido do nome do órgão a que se refere o débito, no qual ocorreu o fato gerador de obrigação previdenciária.

PRODUÇÃO ELEMENTOS PROBATÓRIOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

O momento para produção de provas no processo administrativo tributário é juntamente com a impugnação, conforme determina o art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972 - diploma que rege o contencioso administrativo fiscal.

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, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei nº 8.212/1991).

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 para redução da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Walter Murilo Melo de Andrade. Ausente o Conselheiro Tiago Gomes de Carvalho Pinto.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados (vereadores) e contribuintes individuais (autônomos), relativas às contribuições da parte patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), para as competências 03/2005 a 09/2009.

Estão lançadas ainda diferenças de acréscimos legais em recolhimentos efetuados com atraso.

O Relatório Fiscal (fls. 45/54) informa que o fato gerador decorre da remuneração paga ou creditada aos segurados obrigatórios que prestaram serviços ao Município de Álvaro de Carvalho/Câmara Municipal, e foi constituído por meio dos levantamentos:

1. **SV1** - contribuição sobre subsídio vereadores → competências 03/2005 a 01/2007 e 02/2007 a 11/2008;
2. **PA1** - contribuição sobre pagamento contribuinte individual → competências 05/2005, 01/2006, 05/2007;
3. **PA2** - contribuição sobre pagamento contribuinte individual → competências 12/2008, 07/2009 a 09/2009;
4. **SV2** - contribuição sobre subsídio vereadores → competências 12/2008 a 09/2009;
5. **DAL** - Acréscimos legais, recolhimento em atraso GPS → competência 05/2009, recolhida em 19/06/2009.

Esse Relatório Fiscal informa que as contribuições incidentes sobre a remuneração dos exercentes de mandato eletivo são devidas desde 19/09/2004, em razão da entrada em vigor da Lei nº 10.887/2004, que introduziu a alínea “j” no inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991. Esclarece que a autuada não entregou a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) no período de 01/2005 a 07/2005 e de 01/2009 a 09/2009, e que entregou GFIP sem movimento no período de 08/2005 a 12/2008.

Registra também que, no presente Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), encontram-se abrangidas pelo instituto da decadência as competências 01 e 02/2005, em atendimento ao art. 150, §4º do CTN, posto existirem recolhimentos antecipados efetuados pelo contribuinte. Já para os Auto de Infração de Obrigações Acessórias (AIOA) lavrados na mesma ação fiscal, aplicou-se o art. 173, inciso I, do CTN, não restando decadentes essas duas competências.

Informa também que, por se tratar a autuada de pessoa jurídica de direito público, até a competência 01/2007 nos AIOP, não se aplica a multa de mora por expressa determinação legal. Para as competências 02/2007 a 11/2008, procedeu à comparação de multas a serem aplicadas, levando-se em consideração a legislação anterior e a introduzida pela edição da Medida Provisória (MP) nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, em atendimento ao contido no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, que trata da retroatividade benigna em termos de penalidade a ser aplicada, apresenta quadro demonstrativo com as multas aplicadas, por período, chegando à conclusão de que é mais benéfico à autuada a aplicação da multa de ofício de 75%, prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, introduzido pela MP supra, conforme planilhas anexas ao Relatório Fiscal. Para as competências 12/2008 a 09/2009, aplica-se a multa de ofício prevista na legislação introduzida pela MP supracitada.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 30/03/2010 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 121/124) – acompanhada de anexos de fls. 125/127 –, alegando, em síntese, que:

1. o presente Auto de Infração (AI) trata de débitos relativos a cota patronal incidente sobre os subsídios pagos aos vereadores e que, por equívoco, o Sr. Auditor relacionou os autônomos que não deveriam estar aqui relacionados. Dentre esses, informa que foi recolhida a GPS de forma equivocada, em nome do próprio autônomo e que estão sendo retificadas as GFIP's e sendo procedidos os devidos ajustes;
2. as irregularidades apontadas são de responsabilidade da Câmara Municipal, não sendo a Prefeitura quem deu origem a elas. Que a Prefeitura está com três convênios para serem assinados com o Governo do Estado e a falta de CND está impedindo tal celebração;
3. requer a suspensão da exigibilidade do presente crédito tributário, que não seja apenado com a não expedição de CND e que seja cancelado o presente Auto.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP – por meio do Acórdão nº 14-31.204 da 7ª Turma da DRJ/RPO (fls. 129/134) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele se coaduna com os preceitos legais que disciplinam a sua lavratura, posto que traz em seu conteúdo todos os requisitos necessários a sua validade. Assim sendo, o direito ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal foram integralmente preservados.

A Notificada apresentou recurso (fls. 139/142), 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 Marília/SP encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fls. 151/152).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 138/139) e não há óbice ao seu conhecimento.

A Recorrente informa que recolheu de forma equivocada em GPS a contribuição dos contribuintes individuais (autônomos), mas não junta aos autos documentos capaz de prova a veracidade dessa informação, e nem faz prova que tenha regularizado a situação verificada pela Fiscalização. Com isso, não iremos acatar essa alegação.

Constata-se que a Recorrente apenas alega que recolheu contribuições dos segurados contribuintes individuais (autônomos) de forma equivocada em GPS, contudo não trouxe aos autos qualquer meio de prova a corroborar sua tese, conforme previsto no art. 16, III e §4º, do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

*Art. 16. **A impugnação mencionará:** (...)*

*III – **os motivos de fato** e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e **as razões e provas que possuir**; (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

(...)

*§4.º **A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual**, a menos que:*

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997) (g.n.)

Da leitura do dispositivo acima, percebe-se que cabe à Recorrente, no momento adequado, trazer aos autos todos os elementos fáticos e jurídicos probatórios de que dispõe, obedecendo ao prazo para impugnação previamente estabelecido pelo arcabouço jurídico-tributário em vigor, prazo este definido para todos os sujeitos passivos, em atendimento ao princípio da isonomia. Tais elementos probatórios não foram juntados aos autos.

A lavratura do auto de infração reveste da presunção de legitimidade, de veracidade e de legalidade, devendo esta presunção ser afastada pela Recorrente nas suas alegações, fato este que não foi evidenciado.

Cumpre esclarecer que o Pedido de Ajuste de Guia – GPS (fls. 143/149), feito pela Recorrente junto ao Fisco, deverá ser analisado pelo setor responsável da Secretaria

da Receita Federal do Brasil e não compete a esta Corte Administrativa (CARF), com atribuições exclusivamente de julgamento, analisar os sistemas informatizados do Fisco para verificar se houve ou não recolhimentos equivocados. Assim, entendendo que, caso haja recolhimentos equivocados, o órgão responsável pela análise do Pedido de Ajuste de Guia deverá proceder as medidas cabíveis.

Logo, não há prova de que efetivamente ocorreu o recolhimento das contribuições sociais previdenciárias da parte patronal incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais (autônomos), e que ora foram lançadas no presente Auto de Infração.

Quanto à alegação de que a Câmara Municipal seria responsável pelas irregularidades apontadas na auditoria fiscal, não sendo a Prefeitura quem deu origem a elas, tem-se que o Fisco atuou em conformidade com a legislação quando constitui os valores apurados no presente processo em nome do Município de Álvaro de Carvalho.

Isso decorre do fato de que, embora a Câmara Municipal tenha autonomia administrativa, ela não possui personalidade jurídica e quem responde pelo crédito tributário é o ente Federado, no caso em tela o Município, devendo o lançamento incluir ambos no polo passivo.

No nosso ordenamento jurídico, a Câmara Municipal é enquadrada como órgão representativo do Poder Legislativo municipal e independente, sendo que nenhum órgão público possui personalidade jurídica própria, por mais relevantes que sejam as atribuições exercidas.

Segundo Hely Lopes Meirelles (Livro: Direito administrativo brasileiro. São Paulo: Editora Malheiros, 2003), órgãos públicos são “*centros de competência instituídos para o desempenho de funções estatais, através de seus agentes, cuja atuação é imputada à pessoa jurídica a que pertencem*” (grifo nosso).

Ainda dentro desse contexto, esse doutrinador (Hely Lopes Meirelles) informa que “*a teoria do órgão, também chamada de teoria da imputação volitiva, estabelece que o Estado manifesta sua vontade por meio dos órgãos que integram a sua estrutura, de tal forma que quando os agentes públicos que estão lotados nos órgãos manifestam a sua vontade, esta é atribuída ao Estado*”.

Assim, como os entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) possuem personalidade jurídicas próprias e são sujeitos de direitos e obrigações, esses entes responderão pelas obrigações tributárias de seus órgãos. Sendo assim, as obrigações tributárias da Câmara Municipal serão constituídas em nome do Município.

Isso está em consonância com o art. 41 do Código Civil que insere os Municípios como pessoa jurídica de direito público interno.

Lei nº 10.406/2002 – diploma que institui o Código Civil:

Art. 41. São pessoas jurídicas de direito público interno: (...)

III - os Municípios; (g.n.)

No mesmo sentido, o art. 12, inciso II, do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869/1973) dispõe que o Município deverá responder em juízo pelas suas obrigações.

Lei nº 5.869/1973 – Código de Processo Civil:

Art. 12. Serão representados em juízo, ativa e passivamente: (...)

II – o Município, por seu Prefeito ou procurador; (g.n.)

Nos termos do art. 15, inciso I, da Lei nº 8.212/1991, considera-se como empresa as entidades da administração pública e, com isso, os Municípios também podem ser contribuintes da seguridade social.

Lei nº 8.212/1991:

Art. 15. Considera-se:

*I - **empresa** - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos **e entidades da administração pública direta**, indireta e fundacional; (g.n.)*

(...)

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

De acordo com arcabouço jurídico-tributário, quando o procedimento de auditoria fiscal se desenvolver nos órgãos da administração pública direta, no caso em tela a Câmara Municipal, deverá ser emitido o Auto de Infração em nome do ente estatal, com a identificação do CNPJ do respectivo ente da Federação, procedendo à identificação do órgão, nos documentos de constituição do crédito após a menção do ente estatal, conforme ocorreu no presente caso: Município de Álvaro de Carvalho - Câmara Municipal.

Diante disso, foi correto o procedimento adotado pela auditoria fiscal, que lavrou o Auto de Infração em nome do Município e o notificou na pessoa do Prefeito Municipal, não se verificando qualquer motivo para acatar as alegações da Recorrente expostas na sua peça recursal de fls. 139/142.

Em decorrência dos princípios da autotutela e da legalidade objetiva, no que tange à multa aplicada de 75% sobre as contribuições devidas nas competências 02/2007 a 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, 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 artigo 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 nº 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 artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, aplicável a todos os demais tributos federais:

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; é um dos critérios para a solução dos conflitos aparentes. Para os fatos geradores de contribuições previdenciárias ocorridos até a MP 449 aplicava-se sem vacilo o artigo 35 da Lei 8.212/1991.

Portanto, a sistemática dos artigos 44 e 61 da Lei nº 9.430/1996 para a qual multas de ofício e de mora são excludentes entre si não se aplica às contribuições previdenciárias. Quando a destempestivo 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. E não fica só nisso, dependendo de alguns agravantes esta última que se inicia em 75% pode chegar a 225%; enquanto a multa de mora é limitada a 20% do valor principal.

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 artigo 35 da Lei nº 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. Quando realizado o lançamento a multa de mora é maior em razão da gradação e não porque foi aplicada com um procedimento de ofício. E esse acréscimo de valor da multa de mora também ocorre igualmente em outras fases do processo sem que, em qualquer momento, a Lei nº 8.212/1991 alterasse a natureza jurídica da multa de mora. E, ainda, a diferença de percentual para a multa de mora quando a contribuição é paga espontaneamente ou não é de apenas 4%. Ressaltando que, mesmo tendo iniciado o procedimento fiscal, o sujeito passivo tem direito a recolher ou mesmo parcelar suas contribuições em atraso, como se espontaneamente.

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 [...]”.

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 nº 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 nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 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 nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 11.941/2009.

Lei nº 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 nº 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 nº 8.212/1991 (acrescentado pela Lei nº 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 nº 9.430/1996.

Lei nº 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 nº 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, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei nº 8.212/1991) e não a multa de ofício fixada no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para redução da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 vigente à época dos fatos geradores.

Ronaldo de Lima Macedo.