



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

Processo nº 11853.001134/2007-16
Recurso nº 160.297 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.203 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente TIO JORGE DIST. DE PROD. ALIMENT. IMPORTAÇÃO EXP. LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2003

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO.- CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS - REMUNERAÇÃO DOS TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS QUE LHE PRESTEM SERVIÇOS.

A legislação da Seguridade Social indica que a incidência de contribuições destinadas à Seguridade Social, parte da empresa, sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a contribuintes individuais pela prestação de serviços de frete, carreto ou transporte de passageiros realizados por conta própria e não incluídas em GFIP.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, I) Por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, no mérito em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o determinado no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo-se o mais benéfico ao contribuinte. O Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato votou por não conhecer o aditamento ao recurso face preclusão consumativa.



CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente



PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Júlio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário**, fls. 136 a 140 e fls. 144 a 150, apresentado contra **Decisão-Notificação nº 23.401.4/0214/2007** da Secretaria da Receita Previdenciária / Delegacia da Receita Previdenciária no Distrito Federal, fls. 122 a 125, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 01, **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.009.197-3**, no montante de R\$ 11.354,09 (onze mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e nove centavos).

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, à parte da empresa, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a contribuintes individuais pela prestação de serviços de frete, carreto ou transporte de passageiros realizados por conta própria e não incluídas em GFIP, no período de 07/2002 a 09/2003.

Ainda segundo o Relatório Fiscal, às fls. 86, os valores da base de cálculo foram obtidos através de registros contábeis apresentados pela recorrente em meio magnético, devidamente autenticados pelo Sistema gerador de Código – SGC, de forma que os elementos que serviram de base ao levantamento foram os registros lançados nos livros contábeis relativos ao exercício de 1999 a 2004, ambos confrontados com folhas de pagamento e GFIP apresentadas pela empresa.

Em relação aos procedimentos adotados, o relatório Fiscal, às fls. 87, informa que:

As contribuições devidas relativas ao pagamento de fretes foram levantadas com base nos registros contábeis apresentados pela empresa em meio magnético. Em resposta ao Termo de Intimação para Apresentação de documentos - TIAD, emitido em 26/05/2006, a empresa confirma que os valores lançados referem-se a pagamentos efetuados a pessoas físicas autônomas, conforme declaração anexa ao presente relatório. Com base nas planilhas anexas, foi calculada a contribuição devida por parte da empresa (quota patronal) e, quando devida, a contribuição do segurado contribuinte individual.

A fundamentação legal do lançamento do crédito tributário, conforme o Relatório Fiscal, às fls. 87:

O presente lançamento é fundamentado no Art. 12, inciso V, e Art. 21 da lei 8.212/91, bem como no Art. 22, inciso III, da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 9.876/99.

O crédito tributário ora lançado (valor original, juros, multa e correção monetária, quando houver), encontra-se demonstrado no relatório "Discriminativo Sintético do Débito — DSD" e é fundamentado na legislação citada neste relatório e na constante do relatório "Fundamentação Legal do Débito — FLD"

Observa-se ainda que, conforme o Relatório Fiscal às fls. 86 a 89, os valores da contribuição previdenciária foram apurados com base nos registros contábeis da notificada, sendo que a recorrente confirmou, vide fls. 77 a 79, que tais registros contábeis referem-se a pagamentos efetuados a pessoas físicas autônomas.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09252589, foi de 01/1995 a 05/20075, às fls. 53

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 06, é de 07/2002 a 09/2003.

A recorrente teve ciência da NFLD no dia 14.06.2006, conforme fls. 01.

A recorrente apresentou impugnação, às fls. 103 a 107, na qual, em síntese, alegou:

(a) a inexistência de motivação na lavratura da presente NFLD;

(b) a não identificação do fato gerador objeto do lançamento, pelo que requer a nulidade do mesmo.

A recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação, fls. 122 a 125.

Após, houve pela recorrida, uma solicitação de informação fiscal para que informassem a forma de cálculo da contribuição devida e se manifestassem quanto à inclusão ou não, no lançamento, de contribuições correspondentes à parte dos segurados contribuintes individuais.

Em resposta à solicitação de informação fiscal, a Auditoria-Fiscal emitiu Relatório Fiscal Complementar, às fls. 116 a 117, na qual se informa que a contribuição a cargo dos segurados contribuintes individuais não consta no presente lançamento, não obstante constar essa informação no Relatório Fiscal, devendo ser a mesma objeto de ação fiscal futura.

Ainda, o Relatório Fiscal Complementar, às fls. 116 a 117, informa que a forma de cálculo das contribuições devidas é a constante do artigo 69, parágrafos 2º e 3º, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, a qual consta do Relatório de Fundamentos Legais do Débito. Segundo tal norma, a base de cálculo da contribuição previdenciária corresponde a 20% do valor bruto do frete, carreto ou transporte.

A recorrente teve ciência do Relatório Fiscal Complementar em 23.02.2007, conforme documentos acostados às fls. 118, 120 e 121.

Outrossim, a recorrente não produziu nova manifestação após a reabertura do prazo de defesa.

Inconformada com a decisão da recorrida, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 136 a 140, onde alega, no mérito, em apertada síntese:

(a) Da inexistência de motivação

Aos atos administrativos é indispensável a motivação como forma de possibilitar o exercício das garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório (art. 5º, LV, da CF/88), e do direito à apreciação judicial nos casos de ameaça ou lesão de direito (art. 5º, XXXV, da CF/88)

Ocorre que referenciado princípio não foi observado quando do momento da lavratura da NFLD, uma vez que não houve a fundamentação adequada, mas sim uma simples menção à forma utilizada para o cálculo das contribuições reputadas devidas.

O lançamento do crédito previdenciário foi levado a efeito com base em contribuições não declaradas nas guias de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP), confrontadas com as Guias da Previdência Social — GPS recolhidas pela Recorrente, como, aliás, consta do relatório fiscal. Contudo, não ficou claro o que, de fato, originou o crédito, posto que nenhum documento comprobatório foi colacionado aos autos.

(b) Da nulidade em face da não identificação do fato gerador da presente exação.

Não bastasse todo o exposto, verifica-se, também, que o fato gerador da presente exação não está devidamente identificado no relatório fiscal, o que invalida a presente NFLD, eis que não existe contribuição sem fato gerador. Aliás, de acordo com o inciso III do art. 28 da Portaria nº 357/02, o erro na identificação do fato gerador é causa de nulidade.

síntese: A recorrente em aditamento ao recurso voluntário, às fls. 144 a 150, alega, em

(c) Do princípio da retroatividade da Lex Mitior – art. 106, II, c. CTN – aplicação do art. 35 da Lei 8.212/1991 alterado pela Lei 11.941/2009.

Conforme consta da referida notificação, a multa aplicada foi de 30% sobre o valor principal, conforme constava da legislação vigente a época, qual seja, o artigo 35, inciso II, alínea "b", da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

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).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (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).

(..)

Insta ainda realçar que as alíneas e incisos subseqüentes do mesmo artigo atribuíam uma gradação maior no caso de pagamento posterior a notificação da NFLD e da inscrição do débito em dívida ativa, chegando ao percentual máximo em 100% de multa.

Entretanto, o referido artigo foi alterado pela Medida Provisória 449/2008, posteriormente convertida na Lei 11 941/2009.

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).

O artigo 61 da Lei 9 430, de 27 de dezembro de 1996, citado no bojo da nova disposição do artigo 35 da Lei 8.212, de 24 de julho de 2001, por sua vez, diz que

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 10 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.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subseqüente 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.

Assim, diante da singela argumentação supra, resta incontestável que o percentual de multa a ser aplicado hoje nos débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Previdenciária, é de 20%, não havendo mais qualquer tipo de gradação.

Desta forma, a recorrente requer que seja aplicada a nova redação do artigo 35 da Lei 8.212/91 ao presente caso, minorando a multa aplicada para 20% sobre o valor da contribuição lançada, tendo em vista o princípio da retroatividade benéfica gravado no art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172/1966 (CTN).

fls. 143.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 143. Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares e ao exame do mérito.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

DO MÉRITO

(a) Da inexistência de motivação.

A recorrente mostra que em relação aos atos administrativos, é indispensável a motivação como forma de possibilitar o exercício das garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório, vide o art. 5º, LV, da CRFB/1988, e do direito à apreciação judicial nos casos de ameaça ou lesão de direito, nos termos do art. 5º, XXXV, da CRFB/1988.

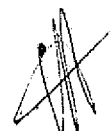
Assim, aduz que o princípio da motivação não foi observado quando do momento da lavratura da NFLD, uma vez que não houve a fundamentação adequada, mas sim uma simples menção à forma utilizada para o cálculo das contribuições reputadas devidas.

Desta forma, argumenta a recorrente que o lançamento do crédito previdenciário foi levado a efeito com base em contribuições não declaradas nas guias de Recolhimento do FGTS e informações à Previdência Social (GFIP), confrontadas com as Guias da Previdência Social — GPS recolhidas pela Recorrente, como, aliás, consta do relatório fiscal. A recorrente argumenta que, contudo, não ficou claro o que, de fato, originou o crédito, posto que nenhum documento comprobatório foi colacionado aos autos.

Expostos, em síntese, os argumentos da recorrente, analisemos a questão.

Não obstante a argumentação da Recorrente, de que não ficou claro o que, de fato, originou o crédito, posto que nenhum documento comprobatório foi colacionado aos autos, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:



A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento,

A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura da NFLD ora contestada, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes

- a. Folha de Rosto da NFLD;*
- b. Instruções para o Contribuinte - IPC;*
- c. Discriminativo Analítico do Débito - DAD;*
- d. Discriminativo Sintético do Débito - DSD;*
- e. Discriminativo Sintético por Estabelecimento - DSE*
- f. Relatório de Lançamentos — RL;*
- g. Relatório de Documentos Apresentados — RDA;*
- h. Diferença de Acréscimos Legais — DAL;*
- i. Fundamentos Legais — FLD;*
- J. Relação de co-responsáveis - CORESP;*
- k. Relatório de Vínculos — VÍNCULOS;*
- l. Mandado de Procedimento Fiscal — MPF e MPF complementar;*
- m. Termos de Intimação para Apresentação de Documentos — TIAD;*
- n. Termo de Encerramento da Ação Fiscal — TEAF;*
- o. Relatório Fiscal;*
- p. Cópia de declaração emitida pela empresa;*
- q. Planilha de Lançamentos.*

Cumpre-nos esclarecer ainda que o lançamento fiscal foi elaborado conforme o artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.



De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Analisando-se a NFLD e seus anexos, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN:

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, o período do lançamento do crédito tributário,

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, o objeto do lançamento do crédito tributário são as contribuições devidas, destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte patronal, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a contribuintes individuais pela prestação de serviços de frete, carreto ou transporte de passageiros realizados por conta própria que não foram incluídas em GFIP;

Conforme verificado Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, as alíquotas aplicadas estão discriminadas no relatório DAD — Discriminativo Analítico de Débito,

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, constitui fato gerador do crédito tributário, ora lançado, o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, mensalmente, aos contribuintes individuais (planilha anexa), apuradas através de registros contábeis apresentados pela empresa em meio magnético, devidamente autenticados pelo Sistema Gerador de Código - SGC

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, a fundamentação legal do lançamento do crédito tributário tem por base o Art. 12, inciso V, e Art. 21 da lei 8.212/91, bem como no Art. 22, inciso III, da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 9.876/99.

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, o crédito tributário ora lançado (valor original, juros, multa e correção monetária, quando houver), encontra-se demonstrado no relatório "Discriminativo Sintético do Débito — DSD" e é fundamentado na legislação citada neste relatório e na constante do relatório "Fundamentação Legal do Débito — FLD".

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, e no Relatório Fiscal Complementar, às fls. 116 a 117, a forma de cálculo da contribuição lançada implica na base de cálculo equivale a 20% (vinte por cento) do valor do frete, carreto ou transporte realizado.



Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Então, considerando-se o acima exposto, **não prospera o argumento da recorrente** de que houve falta de motivação na lavratura da NFLD.

(b) Da nulidade em face da não identificação do fato gerador da presente exação.

A recorrente argumenta que o fato gerador da presente exação não está devidamente identificado no relatório fiscal, o que invalida a presente NFLD, eis que não existe contribuição sem fato gerador. Aliás, de acordo com o inciso III do art. 28 da Portaria nº 357/02, o erro na identificação do fato gerador é causa de nulidade

Não obstante a argumentação da recorrente, por outro lado, tem-se que o lançamento fiscal foi elaborado conforme o artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

Analisando-se a NFLD e seus anexos, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN:

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, o período do lançamento do crédito tributário;

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, o objeto do lançamento do crédito tributário são as contribuições devidas, destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte patronal, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou

creditadas a contribuintes individuais pela prestação de serviços de frete, carreto ou transporte de passageiros realizados por conta própria que não foram incluídas em GFIP,

Conforme verificado Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, as alíquotas aplicadas estão discriminadas no relatório DAD — Discriminativo Analítico de Débito;

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, constitui fato gerador do crédito tributário, ora lançado, o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas, mensalmente, aos contribuintes individuais (planilha anexa), apuradas através de registros contábeis apresentados pela empresa em meio magnético, devidamente autenticados pelo Sistema Gerador de Código - SGC

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, a fundamentação legal do lançamento do crédito tributário tem por base o Art. 12, inciso V, e Art. 21 da lei 8.212/91, bem como no Art. 22, inciso III, da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 9.876/99.

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, o crédito tributário ora lançado (valor original, juros, multa e correção monetária, quando houver), encontra-se demonstrado no relatório "Discriminativo Sintético do Débito — DSD" e é fundamentado na legislação citada neste relatório e na constante do relatório "Fundamentação Legal do Débito — FLD"

Conforme verificado no Relatório Fiscal, fls. 86 a 89, e no Relatório Fiscal Complementar, às fls. 116 a 117, a forma de cálculo da contribuição lançada implica na base de cálculo equivale a 20% (vinte por cento) do valor do frete, carreto ou transporte realizado

Desta forma, em função da lavratura da NFLD atender os requisitos do art. 142, CTN, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido, **não prospera a argumentação da recorrente** de que não houve a identificação do fato gerador da exação.

(c) Do princípio da retroatividade da Lex Mitior – art. 106, II, c, CTN – aplicação do art. 35 da Lei 8.212/1991 alterado pela Lei 11.941/2009

c.1 – Acréscimos legais

Em relação aos acréscimos legais, com fulcro no art. artigo 239 § 6º, Decreto nº 3.048/99, foram aplicadas as determinações da Lei vigente em cada competência, conforme comprova o anexo Fundamentos Legais do Débito, que apresenta detalhadamente os fundamentos legais por período e o método de cálculo.

Art. 239. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas a:



§ 6º *À correção monetária e aos acréscimos legais de que trata este artigo aplicar-se-á a legislação vigente em cada competência a que se referirem.*

c.2 – alteração dada pela Lei 11.941/2009

Deve-se atentar face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo do juros de mora, da multa de mora e da multa de ofício.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, revogou o art. 34, Lei 8.212/1991 e conferiu nova redação ao art. 35, Lei 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. ~~(Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)~~

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento. ~~(Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)~~

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). (gn)

Ademais, a Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

"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".

A título de esclarecimento, observa-se que o pagamento em atraso da contribuição social previdenciária implica a cominação de acréscimos legais, tais como atualização monetária, juros e multa de mora ou multa de ofício.

Decreto 3.048/1999



Art 239 As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas a.

(...)

§ 6º À correção monetária e aos acréscimos legais de que trata este artigo aplicar-se-á a legislação vigente em cada competência a que se referirem.

c.3 – correção monetária

Observa-se que **não mais incide correção monetária** para contribuições em atraso relativo a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1995, conforme a Lei 8.981/1995.

c.4 – juros moratórios

Quanto aos **juros moratórios**, sobre as contribuições sociais em atraso incidem, a partir de 01/04/97, juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC, conforme artigo 34 da Lei 8.212/91.

No entanto, **com o advento da Lei 11.941/2009**, após a revogação do art. 34, Lei 8.212/91, a **incidência dos juros moratórios** está disciplinada no **art. 61, § 3º, 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.

§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) (gn)

Sendo que o art. 5º, § 3º, Lei 9.430/1996, remete à **taxa SELIC**:

Art.5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração

§1º À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao



de encerramento do período de apuração a que corresponder

§2º Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

c.5 – a multa de mora e multa de ofício

Tanto a multa de mora quanto a multa de ofício têm um caráter propriamente punitivo, sendo caracterizadas pela aplicação de penalidade pelo descumprimento da obrigação de entregar quantia ao fisco no prazo fixado pela legislação.

A **multa de mora** incorre quando o sujeito passivo recolhe em atraso, **mas espontaneamente**, a contribuição.

Ao passo que a **multa de ofício** incorre diante de **um procedimento fiscal** que constate atraso total ou parcial no pagamento da contribuição previdenciária.

Nos dizeres de Bragança¹, **ao qual antecipadamente me filio**, temos um posicionamento acerca da nova sistemática dos juros moratórios, da multa de mora e da multa de ofício:

“Até a edição da Medida Provisória nº 4449/2008, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. Com a intenção clara de uniformizar a legislação federal, a citada Medida Provisória, hoje convertida na Lei 11.941/2009, revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício

Diante de tais alterações, posso dizer sinteticamente que o recolhimento em atraso, mas espontâneo (antes do início do procedimento de fiscalização) acarreta a incidência de juros e multa de mora, ao passo que em caso de lançamento de ofício de contribuição em atraso há a aplicação de juros de mora e multa de ofício.

Percebe-se que os juros moratórios serão aplicados em qualquer caso (recolhimento espontâneo ou não), mas a penalidade imposta em ação fiscal (multa de ofício) é distinta –

¹ BRAGANÇA, Kerlly Huback. Direito previdenciário. 6. ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2009. p. 251.

e mais onerosa – daquela proveniente de recolhimento anterior ao procedimento de fiscalização (multa de mora)” (gn)

Anota-se que houve uma alteração significativa na legislação porque até o advento da Lei 11.941/2009, a perda da espontaneidade com o início do procedimento fiscal e o recolhimento do crédito apurado não geravam acréscimos legais distintos, de forma que o contribuinte podia recolher antes ou após o início do procedimento fiscal que gerava a mesma multa moratória.

Para a nova sistemática da multa de ofício, pode-se estabelecer quatro critérios, conforme a taxionomia proposta por Bragança²:

(1) *Multa de ofício base – art. 44, I, Lei 9.430/1996 – de 75%;*

(2) *Multa de ofício qualificada – art. 44, § 1º, Lei 9.430/1996 – de 150%;*

(3) *Multa de ofício agravada – art. 44, § 2º, Lei 9.430/1996 – a multa base e a multa qualificada serão agravadas de metade;*

(4) *Multa de ofício reduzida – art. 44, § 3º, Lei 9.430/1996 – aplicam-se às multas as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.*

c.5.1 – a multa de mora

Vejamos a legislação acerca da multa de mora, após a 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) (gn)

(Lei nº 11.941, de 2009) 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.

§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

² BRAGANÇA, Kerlly Huback op. cit., p. 254-255.

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) (gn)

c.5.2 – a multa de ofício

Vejamos a legislação acerca da multa de ofício, após a Lei 11.941/2009:

(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 (gn)

(Lei no 9.430, de 1996) Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

***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, (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

***II - de 50% (cinquenta por cento)**, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física, (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado), (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado), (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado), (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado), (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei no 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo

marcado, de intimação para (Redação dada pela Lei nº 11 488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11 488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8 218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11 488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11 488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal. (gn)

c.6 – quadro-resumo

Ou seja, podemos traçar um quadro-resumo com as incidências dos acréscimos legais, no marco temporal delimitado pela Lei 11.941/2009:

ACRÉSCIMOS LEGAIS	recolhimento espontâneo (antes de procedimento fiscal)	Auditoria-Fiscal	Dispositivo legal (após a Lei 11.941/2009)	Dispositivo legal (antes da Lei 11.941/2009)
JUROS DE MORA	incide	incide	art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996	art. 34, Lei 8.212/1991
MULTA DE MORA	incide	não incide	art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, Lei 9.430/1996	art. 35, Lei 8.212/1991
MULTA DE OFÍCIO	não incide	incide	art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996	não incide
CORREÇÃO MONETÁRIA	não mais incide em relação a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1995, conforme a Lei 8.981/1995.			

c.7 – análise do pedido da recorrente:

“Do princípio da retroatividade da Lex Mitior – art. 106, II, c, CTN – aplicação do art. 35 da Lei 8.212/1991 alterado pela Lei 11.941/2009.”

Ao contrário do que argumenta a recorrente, a qual requer a aplicação da multa de mora no caso do lançamento de ofício, no caso presente, que é o **de lançamento de ofício, considerando-se a Auditoria-Fiscal com a lavratura da NFLD nº 37.009.197-3**, em relação aos **acréscimos legais**, há a incidência dos **juros moratórios e da multa de ofício**.

Desta foram, em relação à **multa de ofício**, aplica-se o art. 35-A, Lei 8.212/1991 com a conseqüente remissão ao art. 44, Lei 9.430/1996:

Não, não se pode esquecer que as penalidades recebem tratamento peculiar no CTN. O art. 106, CTN prevê que caso nova lei traga tratamento mais benéfico para o contribuinte, devem ser reduzidas ou canceladas as multas aplicadas:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado.

(...)

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

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, na presente hipótese de **lançamento de ofício, considerando-se a Auditoria-Fiscal com a lavratura da NFLD nº 37.009.197-3**, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN:

(a) a norma anterior, com a imposição dos acréscimos legais na forma de juros de mora (art. 34, Lei 8.212/1991) e de multa de mora, (art. 35, Lei 8.212/1991) constantes na lavratura da NFLD nº 37.009.197-3; ou

*(b) a normatividade atual, inserida pela Lei 11.941/2009, com a incidência de: **juros de mora** (art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e de **multa de ofício** (art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996).*

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

No entanto, esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, no seguinte sentido em relação ao recálculo dos acréscimos legais:

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia

conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de setembro de 2010



PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 11853.001134/2007-16

Recurso nº: 160.297

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2403-00.203

Brasília 25 de outubro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional