

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

Processo nº 13116.001045/2007-21
Recurso nº 257.868 Voluntário
Acórdão nº **2301-02.193 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento
Recorrente BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de Apuração: 01/08/2004 a 30/07/2006

MPF. RECEBIMENTO PELO CONTRADOR. VALIDADE.

Em acordo com a Teoria da Aparência, não há nulidade do MPF diante da intimação do contador da empresa ao invés de seu representante legal, se aquele se coloca como investido de autorização para recebê-la, bem como conhece os fatos a serem examinados pela fiscalização (art. 23 do Decreto nº. 70.235/72).

TIAF. INEXIGIBILIDADE.

O TIAF é inexigível desde 18 de dezembro de 2003, com o advento da Instrução Normativa INSS/DC nº. 100. Não há necessidade de expedição de dois instrumentos, o TIAF e o MPF, quando ambos têm o mesmo objetivo, de informar ao contribuinte que se encontram sob auditoria fiscal.

INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. VALIDADE DE INTIMAÇÃO.

Inexiste cerceamento ao direito de defesa da empresa apontada como responsável solidária pelo débito, se devidamente intimada para se manifestar acerca da autuação contra ela lavrada.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, não há como ser afastada a solidariedade imposta pelo artigo 30, IX da Lei nº 8.212/1991.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA. As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votam em manter a multa aplicada; e II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente.

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva e Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, lavrada em 14/09/2006, em desfavor de BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA, face às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes ao período de 08/2004 a 07/2006, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados por serviços prestados à empresa, inclusive os valores destinados ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, e a outras Entidades (Terceiros).

Tendo a SRP constatado que havia a formação de grupo econômico entre a BV COM. DE CARNES LTDA, TANGARA EMPREENDEIMENTOS LTDA e BOA VISTA ALIMENTOS LTDA, lançou o débito em nome da primeira e colocou as demais como responsáveis solidárias, baseando-se na Lei 8.212/91.

Inconformada, a ora Recorrente ofereceu Impugnação de fls. 36/40, tendo sido proferido acórdão de fls. 206/213, que julgou procedente o lançamento, conforme se pode observar da ementa a seguir transcrita:

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES PAGAS A SEGURADOS EMPREGADOS.

A remuneração auferida pelos segurados empregados é base de cálculo das contribuições previdenciárias originadas da prestação de serviço de caráter oneroso.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Irresignada, BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA apresentou Recurso Voluntário de fls. 228/238, alegando, em síntese que:

- a) o MPF padece de nulidade absoluta por ausência de intimação, visto que esta foi feita a contador da empresa recorrente, não tendo este poderes para representá-la, e por estarem ausentes elementos essenciais ao MPF: sua natureza/finalidade, se de Fiscalização ou se de Diligência, e a indicação do tributo objeto do procedimento fiscal;
- b) o lançamento é nulo, visto que inexistente o Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF);
- c) inexistente grupo econômico entre as empresas mencionadas não podendo haver solidariedade entre as mesmas e não há solidariedade natural em decorrência do interesse comum no fato gerador da obrigação principal, pois não há interesse imediato e comum dos membros das empresas nos resultados do fato gerador.

Ademais, a TANGARÁ EMPREENDIMENTOS LTDA cientificada do lançamento, como integrante do grupo econômico e responsável solidária pelo débito em questão, também ofereceu Recurso Voluntário de fls. 327/337, alegando, em síntese, o mesmo que a BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA, acrescentando apenas não foi intimada para apresentar impugnação, padecendo o lançamento, portanto, de nulidade absoluta.

Vieram os autos a este Conselho por meio de Recurso Voluntário.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

Preclusão sobre matérias não impugnadas

Os lançamentos da presente NFLD referem-se à cobrança de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes ao período de 08/2004 a 07/2006, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados por serviços prestados à empresa.

Nas razões recursais ora em apreço, a Recorrente sequer se defendeu quanto ao mérito da questão acima exposta, já que em nenhum momento afirma que os valores apontados pela fiscalização não correspondem a fatos geradores de contribuições previdenciárias, ou seja, apresentou uma defesa genérica, não se desincumbindo do ônus da prova em contrário do afirmado pela fiscalização.

Pois bem. A despeito de tal discussão, imperioso trazer a baila o que preconiza o art. 9º, §6º da Portaria nº 520, de 19 de maio de 2004, *in verbis*:

Art. 9º A impugnação mencionará:

(...)

§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Desta feita, conclui-se, do acima exposto, que reputa-se não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado.

Nota-se, portanto, que houve a preclusão processual, uma vez que não houve insurgência da Recorrente quanto à pretensão externada no lançamento. Ademais, a despeito de tal instituto, importante citar os ensinamentos de Fredie Didier Júnior, *in verbis*:

“Entende-se que a preclusão está intimamente relacionada com o ônus, que, como se sabe, é situação jurídica consistente em um encargo do direito. A parte detentora de ônus deverá praticar ato processual em seu próprio benefício, no prazo legal, e de forma correta: se não o fizer, possivelmente este comportamento poderá acarretar consequências danosas para ela. (...) a preclusão decorre do não-atendimento de um ônus, com a prática de ato-fato caducificante ou ato jurídico impeditivo, ambos lícitos, conformes com o direito.

Com isso, entendo que, no caso em apreço, ocorreu a preclusão consumativa, que é a extinção da faculdade de praticar um determinado ato processual em virtude de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, ficando, portanto, o julgador impossibilitado de analisar a questão de mérito, posto que não contestada pela Recorrente.

Da nulidade do MPF

Pleiteia, a Recorrente, pela nulidade do MPF devido a três vícios aparentemente insanáveis, quais sejam: a realização da intimação ao contador da empresa que não possui poderes para representá-la; a falta de especificação da natureza/finalidade do MPF

no documento; e, a falta de indicação do tributo objeto do procedimento fiscal. Vejamos cada um desses vícios, separadamente.

Da intimação do contador. O art. 23 do Decreto nº. 70.235/72 institui que a ciência dos atos da administração pode ser dada ao contribuinte, seu representante ou preposto.

Nos termos da CLT, o preposto pode ser o gerente ou qualquer outro que tenha conhecimento dos fatos geradores de contribuições sociais. Ou seja, o contador é considerado preposto, não só por conhecer dos fatos geradores, mas por ser aquele que realiza serviços, atos ou delegações do preponente, nesse caso, o representante legal da empresa, o que o torna apto para receber a intimação citada no art. 23 supra mencionado.

Ademais, não se pode perder de vista que não só o contador, mas qualquer pessoa vinculada à empresa que se apresente como investida de poderes para praticar atos em seu nome, terá produzido, ao receber a intimação destinada à pessoa jurídica, os mesmos efeitos do verdadeiro representante legal.

Isto porque a Teoria da Aparência preserva a boa-fé dos terceiros com quem a empresa se relaciona, além de conferir estabilidade às situações jurídicas cujos efeitos nasceram do ato por ela praticado.

O Superior Tribunal de Justiça, analisando diversas situações semelhante à hipótese dos autos, aplicou a Teoria da Aparência ora citada, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544 DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA. CITAÇÃO. PESSOA JURÍDICA. TEORIA DA APARÊNCIA. APARENTE REPRESENTANTE LEGAL DA EMPRESA.

1. Reputa-se válida a citação da pessoa jurídica por intermédio de quem se apresenta na sede da empresa como seu representante legal e recebe a citação sem ressalva de que não possui poderes para tanto.

Precedentes desta Corte: AGA 441507/RJ, Relator Ministro Aldir Passarinho Júnior, 4ª Turma, DJ de 22/04/2003; AERESP 205275/PR, Relator Ministra Eliana Calmon, Corte Especial, DJ de 28/10/2002; RESP 302403/RJ, Relator Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ de 23/09/2002.

2. In casu, sob o ângulo fático (Súmula 07/STJ), assentou a Corte local: "Embora, o senhor RICARDO CALDERARO IÓRIO não conste dos atos constitutivos da agravante, ao menos das alterações acostadas aos autos (fl. 33/37-TJMG), e embora não esteja claro qual sua relação com a sociedade executada (já que nem mesmo a agravante cuidou de esclarecer este pormenor), não se pode deixar de registrar que o mesmo, além de estar na sede da agravante, nada ressaltou quando firmou o termo de intimação de penhora trazido em cópia às fl. 28-TJMG-verso" (fl. 72).

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no Ag 736.583/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/08/2007, DJ 20/09/2007, p. 223)

Por esta razão é que o MPF recebido pelo contador ou por qualquer outro que se apresente como investido de poderes para tanto deve ser considerado como válido, sobretudo se este estava presente no local a ser fiscalizado, agindo em nome do representante legal.

Em relação à Teoria da Aparência, aplicada também aos atos praticados no curso de uma ação fiscal, segue ementa do entendimento firmado pela Terceira Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes, em Recurso Voluntário nº 139878 (10880.029942/1992-66):

NULIDADE DO LANÇAMENTO. TEORIA DA APARÊNCIA. Em consonância com o princípio da instrumentalidade processual, que recomenda o desprezo a formalidades desprovidas de efeitos prejudiciais, é de se aplicar a teoria da aparência para reconhecer a validade das intimações e do auto de infração lavrados em nome da pessoa jurídica, assinados por quem se apresentou, no local em que a fiscalizada manteve como sede provisória, com poderes para agir como se fosse o seu representante legal, sem ressalvas oportunas, mormente se a autuada diligentemente atendeu às requisições fiscais expedidas, mediante a intermediação do preposto putativo. Publicado no DOU nº 27, de 07/02/06.

Por tais razões é que não se verifica qualquer nulidade no MPF recebido pelo contador da empresa.

Da especificação da natureza/finalidade do MPF. O artigo 7º, inciso III, da Portaria MPS/SRP 3031/2005, institui que o MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência).

No MPF do procedimento, fls. 22, pode-se verificar, no cabeçalho, a indicação de que se trata de “fiscalização previdenciária”, estando, portanto, clara a finalidade do procedimento, de fiscalização.

Da falta de indicação do tributo objeto do MPF. Também no MPF do procedimento, fls. 22, constata-se que houve sim a indicação do tributo a ser fiscalizado:

CONTRIBUIÇÕES: Contribuições Sociais previstas no art. 11, parágrafo único, alíneas "a", "b" e "c", da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e contribuições por lei devidas a terceiros conveniados, provenientes de empresas 6u equiparados, na forma do artigo 3º da Lei 11.098 de 13 de janeiro de 2005.

PERÍODO DE APURAÇÃO:
Junho/2004 a Agosto/2006

VERIFICAÇÕES:
Verificação do cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais administradas pela SRP, em nome do INSS, e àquelas relativas a terceiros conveniados, conforme determinado nos artigos 10 e 3º, da Lei nº 11.098 de 13 de Janeiro de 2005.

DESCRIÇÃO SUMARIA:

Rendimentos pagos devidos ou creditados a todos os segurados Conciliação de GFIP Comercialização de produtos rurais- Contribuições devidas por adquirente na condição de sub-rogado;

Ainda sobre a possível falta de indicação do tributo a que se refere o MPF, entende a Primeira Câmara/Segundo Conselho de Contribuintes que a indicação de outro tributo que não o que se pretende fiscalizar não é causa de nulidade de procedimento fiscal. Ora, se assim o é, ainda que tivesse havido a autuação por descumprimento de obrigação tributária diversa daquela especificada no MPF, não resultaria na nulidade do procedimento, se o AFRFB possui competência também para fiscalizar os tributos objeto da autuação.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do MPF do qual decorreu o presente Auto de Infração.

Da nulidade do TIAF

A Recorrente alega a nulidade do procedimento fiscal devido à inexistência do TIAF - Termo de Início de Auditoria Fiscal, sugerindo, dessa forma, a nulidade da autuação.

Não obstante, o TIAF foi tacitamente revogado pela Instrução Normativa INSS/DC nº. 100 de 18 de dezembro de 2003. Essa revogação teve lugar com o advento do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído pelo Decreto nº 3.969, de 15 de outubro de 2001, alterado pelo Decreto nº 4.058, de 18 de dezembro de 2001.

Tendo os dois instrumentos, o TIAF e o MPF, o mesmo objetivo de informar ao contribuinte que o mesmo está em auditoria fiscal, é desnecessária a emissão do TIAF juntamente com o MPF.

Em relação à inexigibilidade do TIAF, segue ementa do entendimento firmado pela Sexta Câmara/Segundo Conselho de Contribuintes, em Recurso Voluntário nº 249477:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004 (...).

NORMAS PROCEDIMENTAIS. TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO - TIAF. INEXIGIBILIDADE. Com o advento da Instrução Normativa nº 100, publicada em 24/12/2003, a qual revogou a IN nº 70/2002, tornou-se desnecessária a emissão do Termo de Início de Fiscalização, não estando referido termo incluído no rol dos documentos necessários à instrução e validade do processo administrativo fiscal, elencados no artigo 688, daquele ato normativo.

Ante o exposto, não há qualquer nulidade do procedimento fiscal.

Da existência de grupo econômico e da solidariedade

Insurgem-se a Recorrente (BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA) e as responsáveis solidárias (TANGARA EMPREENDIMENTOS LTDA e BOA VISTA

ALIMENTOS LTDA) contra a autuação promovida pela fiscalização, sob o argumento de que não participam de nenhum grupo econômico, não podendo haver, portanto, solidariedade entre as mesmas.

Ademais, alegam que são empresas distintas, com objetivos distintos e com vidas distintas.

Ocorre que o AFRFB apresentou Relatório Fiscal (fls. 15/21) bastante completo, no qual narra todos os elementos que motivaram o reconhecimento do grupo econômico, dentre os quais podemos citar:

- 1) A BOA VISTA ALIMENTOS LTDA e a TANGARA EMPREENDIMENTOS LTDA compartilham mesmo endereço;
- 2) A maioria da composição societária da BOA VISTA ALIMENTOS LTDA e da TANGARÁ EMPREENDIMENTOS LTDA são de pessoas com vínculos familiares comuns. Cabendo observar que no período de 12/12/2002 à 01/01/2004, a sócia gerente **MARTHA COURY COELHO** participa nas duas empresas com a maioria do capital, acima de 90% e que LUIZ FERNANDO COELHO, esposo de MARTHA COURY COELHO, participou como sócio na empresa TANGARÁ no período de 30/06/1977 a 07/07/2000, e é um dos administradores da empresa Boa Vista Ltda, embora não participe do quadro societário da mesma;
- 3) Na data de 05/08/2004, antes portanto do primeiro período fiscalizado, a BOA VISTA ALIMENTOS LTDA e a BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA firmaram um contrato de prestação de serviços de industrialização, com término em 04/07/2007, em que a contratada, a Boa Vista, se compromete a prestar serviços de abate e industrialização de bovinos para a contratante, BV Comércio de Carnes, nas instalações localizadas no frigorífico de endereço da sede da contratada;
- 4) Na cláusula sexta desse mesmo contrato entre as empresas se estabelece a responsabilidade da contratada sobre a folha de pagamento do pessoal do parque industrial em questão. Mas como se pode concluir das Fichas de Registro de Empregados da BV CARNES, CAGED das duas empresas e RAIS da Boa Vista Alimentos, num primeiro período que vai de 01/09/2004 a 30/04/2005, a maioria dos empregados, com funções e atividades típicas de um frigorífico, são contratados pela empresa BV CARNES, cujo objetivo social, de comércio atacadista e varejista de carnes, não guarda compatibilidade com o ato, sendo os mesmos empregados, na sua maioria, transferidos, no mês de 05/2005, para a empresa Boa Vista, como se faz entre empresas do mesmo grupo econômico;
- 5) No período de 09/2004 a 07/2006 a maior parte das operações do frigorífico é com a BV CARNES, girando em tomo de R\$ 2.000.000,00 a 4.000.000,00 por mês. Além disso, ambas as empresas, no período que tiveram créditos previdenciários apurados estavam e continuam

enquadradas no SIMPLES, não comunicando tal situação à Receita Federal;

O conceito de grupo econômico pode ser extraído do senso comum, o qual foi incorporado ao direito positivo através da CLT, cujo art. 1º, §2º dispõe que “*sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiver sob a mesma direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis à empresa principal e cada uma das subordinadas*”.

Tal norma não tem sua aplicação restrita às relações trabalhistas, pois além de ser norma conceitual, que define instituto, possui hierarquia de lei ordinária, suficiente para dispor sobre os conceitos societários.

O art. 30, IX da Lei nº 8.212/1991, por sua vez, dispõe que “*as empresas que integram o grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei*”.

Por ser norma de natureza tributária, deve ser necessariamente interpretada conforme as disposições do Código Tributário Nacional acerca da solidariedade:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...).

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Conforme se depreende dos dispositivos acima, a solidariedade somente pode ser imposta àquele que tiver relação com o fato gerador do tributo. Assim também será nos casos em que a responsabilização por solidariedade decorrer da existência de grupo econômico entre as empresas envolvidas, hipótese em que não será suficiente a relação de uniformidade de direção, sendo necessária também a relação da co-responsável com o fato gerador do tributo.

Por esta razão é que a responsabilidade de uma empresa pelos débitos previdenciários das demais empresas do grupo econômico depende da existência de seu interesse no fato gerador daquelas contribuições previdenciárias.

Sendo a contribuição incidente sobre a folha de salários, deverá se verificar se existe funcionários prestando serviços em comum para as empresas envolvidas; se a contribuição previdenciária incidir sobre a comercialização da produção rural, terá a fiscalização que comprovar que as co-responsáveis também participaram da operação comercial que deu ensejo à tributação.

Ora, devidamente fundamentada a consideração de que existe grupo econômico através dos elementos apresentados pelo Relatório Fiscal acima exposto, e de que há solidariedade em vistas da participação das empresas nas operações comerciais que deram ensejo à tributação, não cabe qualquer alegação de que foi indevida a colocação das empresas como solidárias, pois enquadradas nos dispositivos legais acima citados.

Da intimação da TANGARÁ

A TANGARÁ EMPREENDIMENTOS LTDA alega não ter sido devidamente intimada para apresentar impugnação, esclarecendo que o documento apresentado nos autos, fls. 67, é cópia de documento relativo a outro feito. Assim, afirma a Tangará, houve violação da garantia do contraditório e da ampla defesa.

Contudo, o documento trazido aos autos, fls. 67, não deixa dúvidas de que se refere ao presente processo, pois ao informar que foi constituído crédito contra a Recorrente, consta a TANGARÁ EMPREENDIMENTOS LTDA como responsável solidária do mesmo e cita explicitamente a NFLD nº 35.960.832-9, ora em questão.

Além disso, deixa claro que é assegurada às empresas do grupo econômico em questão, nas quais está incluída a TANGARÁ, a vista do processo administrativo fiscal e a apresentação de impugnação ao lançamento no prazo de 15 dias, contados da data do recebimento da intimação.

Fica claro, portanto, que não houve, em hipótese alguma, o cerceio da garantia de ampla defesa e contraditório alegada pela TANGARÁ.

Assim, não há nulidade do procedimento fiscal, pois válida a intimação realizada a TANGARÁ.

Da multa moratória

No tocante aos acréscimos legais, salientamos que os mesmos vêm determinados pela legislação previdenciária, não possuindo natureza de confisco a exigência da multa moratória, conforme prevê o art. 35 da Lei nº 8.212/1991. Não recolhendo na época própria, o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

Imperioso, contudo, destacar que em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

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.

Por sua vez, o art. 61 da Lei nº 9.430/96 reza:

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.

Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de 100%, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

Da Conclusão

Em virtude do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para que seja aplicada a multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Sala das Sessões, 28 de julho de 2011

Leonardo Henrique Pires Lopes

Processo nº 13116.001045/2007-21
Acórdão n.º **2301-02.193**

S2-C3T1
Fl. 311

CÓPIA