



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

**Processo n°** 13609.000598/2010-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.069 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de abril de 2014  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.  
**Recorrente** SIDERURGICA BARÃO DE MAUÁ LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2007

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR. O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%, nos casos de descumprimento de obrigação acessória cumulada com não recolhimento da obrigação principal. Nos casos em que o recolhimento, apesar de em atraso, ocorreu de forma espontânea, aplicável, nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, o disposto no artigo 32, § 5º cumulado com o artigo 35, ambos da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que os valores relativos aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora nos termos da redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/1991, limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

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

## Relatório

Trata-se de crédito lançado referente a contribuição social destinada à Seguridade Social, correspondente à contribuição incidente sobre a remuneração paga a segurados contribuintes individuais (retirada pró-labore dos sócios) não declarada em GFIP.

Nos termos do relatório fiscal às fls. 46/54, a autuação “*refere-se a retirada de pró-labore dos sócios Bruno Chaves Volante e Rafael Chaves Volante não declarado em GFIP constantes na escrituração contábil e nos arquivos digitais [...]*”.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 60/73 que restou improcedente sob os seguintes fundamentos:

- 1) Para fins de lançamento, foram consideradas as últimas GFIPs enviadas e válidas antes do início do procedimento fiscal. Logo, eventuais retificações processadas após o início da ação fiscal não tem o condão de alterar o lançamento que foi realizado com base em documentos apresentados pelo próprio sujeito passivo;
- 2) Quanto aos valores que o contribuinte alega ter recolhido, eles foram considerados nos processos 13609.000593/2010-97, 13609.000595/2010-86, 13609.000596/2010-21 e 13609.000597/2010-75, não havendo valores suficientes e capazes de alterar o crédito tributário, mesmo porque o sujeito passivo sequer reconhecia a remuneração dos sócios como fato gerador de contribuição previdenciária;
- 3) Houve alteração da legislação referente às penalidades e, a partir da publicação da MP nº 449/08, aos fatos geradores anteriores a ela deverá ser analisado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, conforme disposto no art. 106, CTN.

Intimada do resultado do julgamento, a Recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 686/702, no qual alegou, em síntese que:

- 1) As contribuições previdenciárias referentes às competências de novembro de 2005 e abril de 2007 a dezembro de 2007 foram devidamente pagas, devendo estes valores ser deduzidos da autuação;
- 2) A Recorrente aderiu a parcelamentos para saldar seus débitos tributários;
- 3) Ilegalidade da taxa SELIC;
- 4) Caráter confiscatório da multa aplicada vez que desproporcional.

Ao final, requereu a procedência do recurso e, alternativamente, a aplicação dos juros previstos no art. 161, § 1º do CTN e a redução das multas aplicadas.

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

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões, Relator

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

Sem preliminares.

### No Mérito

#### Da dedução de valores supostamente recolhidos ou parcelados

Alega a Recorrente que a fiscalização, ao lavrar o auto de infração, deixou de considerar para fins de dedução os valores recolhidos no momento devido, bem como os valores objeto de parcelamento.

Sobre isto, o Auditor Fiscal, às fls. 870/874 do processo nº 13609.000597/2010-75 esclareceu que todos os parcelamentos efetuados pelo contribuinte foram devidamente deduzidos no lançamento.

Esclareceu também que “as GPS apresentadas pelo contribuinte nos códigos de parcelamento 4103, 4308 e 4200 não foram deduzidas das contribuições apuradas por tratar-se de pagamento de parcelamento de débitos confessados já deduzidos e relacionados no RDA”, devendo apenas a GPS da competência 11/2005 ser considerada para retificação do débito apurado, mas em outro auto de infração (AI 37.257.524-2).

Ressalte-se que a Recorrente foi intimada desta informação fiscal e não logrou êxito em demonstrar que o resultado diverge da realidade. Portanto, acolhida a conclusão da informação fiscal neste ponto, não havendo mais o que considerar.

Além disso, restou claro que a Recorrente sequer considerava os pagamentos aos sócios como fatos geradores da contribuição previdenciária, não havendo dedução a fazer sobre os valores eventualmente recolhidos por ela.

### Da Aplicação da SELIC

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

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

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

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

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

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

(...)

**§ 4º O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.**”

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

*“Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”*

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

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

### **Da Multa aplicada**

Em decorrência dos princípios da autotutela e da legalidade objetiva, no que tange à multa aplicada de 75% sobre as contribuições devidas até a competência 11/2008, 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, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, mas nos casos em que os fatos geradores ocorreram antes de sua edição.

É que a medida provisória revogou o art. 35 da Lei 8.212/1991 que trazia as regras de aplicação das multas de mora, inclusive no caso de lançamento fiscal, e em

substituição adotou a regra que já existia para os demais tributos federais, que é a multa de ofício de, no mínimo, 75% do valor devido.

Para tanto, deve-se examinar cada um dos dispositivos legais que tenham relação com a matéria. Prefiro começar com a regra vigente à época dos fatos geradores (art. 35 da Lei 8.212/1991).

De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio de lançamento, ainda assim a multa era de mora. A redação do dispositivo legal, em especial os trechos destacados, é muito claro nesse sentido. Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.

Contemporâneo à essa regra especial aplicável apenas às contribuições previdenciárias já vigia, desde 27/12/1996, o art. 44 da Lei 9.430/1996, aplicável a todos os demais tributos federais:

***Lei 9.430/1996:***

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

É certo que esse possível conflito de normas é apenas aparente, pois como se sabe a norma especial prevalece sobre a geral, sendo isso um dos critérios para a solução dessa controvérsia. Para os fatos geradores de contribuições previdenciárias ocorridos até a MP nº 449 aplicava-se exclusivamente o art. 35 da Lei 8.212/1991.

Portanto, a sistemática dos artigos 44 e 61 da Lei 9.430/1996, para a qual multas de ofício e de mora são excludentes entre si, não se aplica às contribuições previdenciárias. Quando a destempo mas espontâneo o pagamento aplica-se a multa de mora e, caso contrário, seja necessário um procedimento de ofício para apuração do valor devido e cobrança através de lançamento então a multa é de ofício. Enquanto na primeira se pune o atraso no pagamento, na segunda multa, a falta de espontaneidade.

Logo, repete-se: no caso das contribuições previdenciárias somente o atraso era punido e nenhuma dessas regras se aplicava; portanto, não vejo como se aplicar, sem observância da regra especial que era prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, a multa de ofício aos lançamentos de fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória (MP)

449.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada:

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Ainda dentro desse contexto, pela legislação da época da ocorrência de parte dos fatos geradores (aqueles em que houve pagamento em atraso), são duas multas distintas a serem aplicadas pela Auditoria-Fiscal:

1. uma relativa ao descumprimento da obrigação acessória – capitulada no Código de Fundamento Legal (CFL) 68 –, com base o art. 32, IV e § 5o, da Lei 8.212/1991, no total de 100% do valor devido, relativo às contribuições não declaradas, limitada em função do número de segurados;

2. outra pelo descumprimento da obrigação principal, correspondente, inicialmente, à multa de mora de 24% prevista no art. 35, II, alínea “a”, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.876/1999. Tal artigo traz expresso os percentuais da multa moratória a serem aplicados aos débitos previdenciários.

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

Por outro lado, a regra do art. 35-A da Lei 8.212/1991 (acrescentado pela Lei 11.941/2009) aplica-se aos lançamentos de ofício em que o sujeito passivo deixou de declarar fatos geradores das contribuições previdenciárias e conseqüentemente de recolhê-los, com o percentual 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

***Lei 8.212/1991:***

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996. (g.n.)*

Assim, não havendo o recolhimento da obrigação principal não declarada em GFIP, passou a ser devida a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor não recolhido, como segue:

***Lei 9.430/1996:***

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

Dessa forma, entendo que, para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II, da Lei 8.212/1991), limitando a multa ao patamar de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Embora a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a presente autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal.

Assim, nas competências em que não houve declaração em GFIP e recolhimento da obrigação principal, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei 9.430/1996 limita-se ao percentual de 75% do valor principal e adotando a regra interpretativa constante do art. 106 do CTN, necessária a verificação da penalidade mais benéfica, com limite ao percentual de 75%.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e a ele dou parcial provimento para limitar a aplicação da penalidade a 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.