

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

Processo nº 13609.000600/2010-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.070 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APOSENTADORIA ESPECIAL.
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, 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 e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de crédito lançado referente a contribuição social destinada à Seguridade Social, correspondente à contribuição adicional da empresa para o financiamento da aposentadoria especial após 25 anos, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados que trabalham expostos a agentes nocivos.

Nos termos do relatório fiscal às fls. 118/126, “*constatada a existência de exposição a agente nocivo em GFIP, foi aceita a informação declarada para fins de apuração do adicional para financiamento da aposentadoria especial, sem necessidade de exame das demonstrações ambientais e de outros documentos que a sustentem, por se tratar de operação fiscal básica na remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais.*”

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 130/151, que restou improcedente nos termos do acórdão de fls. 902/904v, 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 incluído no parcelamento ou já recolhido em GPS, o resultado da diligência de fls. 870/874 demonstra que não há crédito a ser apropriado nesta autuação;
- 3) A Recorrente alega mas não demonstra a inclusão de verbas de natureza indenizatória no lançamento, sequer demonstrando o valor supostamente pago a esse título e quais segurados as receberam;
- 4)

Intimada do resultado do julgamento, a Recorrente interpôs recurso voluntário de fls. 482/503, no qual alegou, em síntese que:

- 1) Em sede de recurso extraordinário (controle difuso) o STF reconheceu a inconstitucionalidade da contribuição denominada FUNRURAL;
- 2) Ilegalidade da aplicação da SELIC como fator de juros de mora e necessidade de aplicação dos juros com base no percentual de 1% estabelecido pelo artigo 161, § 1º do CTN;
- 3) A multa aplicada fere a proporcionalidade por ser excessiva, caracterizando autêntico confisco, vedado pelo artigo 150, IV c/c artigo 5º, incisos XXII e XXIV.

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.

CÓPIA

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 Contribuição denominada FUNRURAL**

Os artigos 12, V e VII, 25, I e II e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com alterações promovidas pela Lei nº 8.540/92, estabeleceram a contribuição previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física para o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL), cuja base de cálculo é a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural.

A FUNRURAL é contribuição substitutiva da cota patronal (20%) somado ao percentual do GILRAT dos produtores rurais pessoas físicas e jurídicas, excluída a contribuição destinada ao SENAR.

Em face dos dispositivos supra mencionados a Recorrente se insurge sob alegação de que o Supremo Tribunal Federal, em sede de recurso extraordinário (RE 363.852/MG), reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que estabeleceu a referida contribuição.

Pois bem. Conforme descrito e bem observado pela própria Recorrente, o reconhecimento de inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92 se deu em caráter de controle difuso, gerando efeitos, portanto, somente no caso em concreto (*inter partes*).

A atividade da autoridade administrativa é vinculada, não cabendo a esta decidir pela aplicação ou não de norma em plena vigência, como é o caso. Apesar do reconhecimento isolado pelo STF quanto à inconstitucionalidade do referido dispositivo, a decisão proferida não teve força de excluir a vigência do dispositivo legal e nem de cessar seus efeitos no ordenamento jurídico.

A Recorrente, ainda, informou que a Associação Brasileira de Frigoríficos ajuizou Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 4395 – sobre a mesma matéria. Consultada a situação do processo junto ao STF, verificamos que até o momento não houve julgamento, estando os autos sem movimentação desde 01/08/2012.

Logo, vigentes os dispositivos que tratam da FUNRURAL, não cabe à esta autoridade julgadora a análise de sua constitucionalidade.

Ressalte-se, ainda, que a jurisprudência do STF não tem entendimento sequer pacificado quanto ao tema. Cite-se de exemplo o acórdão proferido no AgRg no AI nº 695.964,

que entende pela constitucionalidade da exação e, em contraponto, o acórdão proferido na MC 2035/PR, que decide pela sua inconstitucionalidade.

Sendo assim, estando os dispositivos que tratam da contribuição previdenciária incidente sobre o produtor rural em plena vigência e não havendo entendimento sequer pacificado junto à Corte Suprema, voto pela manutenção do auto de infração neste ponto.

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 destempero 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.