



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

Processo nº	13864.720198/2011-94
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2403-001.971 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de	13 de março de 2013
Matéria	Contribuição Previdenciária
Recorrente	JACAREÍ PREFEITURA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. SEGURO ACIDENTE DO TRABALHO (SAT). ENTE PÚBLICO. ALÍQUOTA.

A alíquota estabelecida para as atividades da Administração Pública em geral possui respaldo legal.

REGULAMENTAÇÃO. LEGALIDADE.

Não fere o Princípio da Legalidade a regulamentação, através de decreto, do conceito de atividade preponderante e da fixação do grau de risco da atividade laborativa.

MULTA DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. DISTINÇÃO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA.

A multa de mora prevista na legislação anterior deve ser limitada a 20%, pela aplicação retroativa do atual artigo 35 da Lei nº 8.212/1991. Já a multa de ofício correspondente a 75%, criada pela MP nº 449/2008 convertida na Lei nº 11.941/2009, deve ser cancelada nos períodos anteriores a sua criação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão da multa de ofício aplicada até a competência de novembro de 2008 e determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei n. 8.212/91, na redação dada pela Lei n. 11.941/2009 (art. 61, da Lei n. 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencidos os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora e Carlos Alberto Mees Stringari.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Carolina Wanderley Landim - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrito dos Santos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado às fls. 114 a 119 contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (São Paulo), às fls. 91 a 101, que julgou procedente os lançamentos fiscais constantes dos Autos de Infração, cadastrados sob os DEBCADs 37.356.427-9 (contribuição previdenciária a cargo do empregador referente à diferença da alíquota da contribuição para custeio do Seguro Acidente do Trabalho – SAT – e referente aos valores do salário de contribuição que não foram submetidos à tributação) e 37.356.426-0 (ausência de declaração de fatos geradores de contribuições previdenciárias).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 14 a 20), em decorrência da Fiscalização realizada na Prefeitura Municipal de Jacareí, ficou constatado que foi informado na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social (GFIP) o código CNAE 7511-6, correspondente à alíquota do SAT de 1% sobre a remuneração dos segurados, quando o correto seria a utilização do código CNAE 8411-6/00, que, a partir da competência 06/2007, deve ser usado pela Administração Pública em Geral, cuja alíquota corresponde a 2%. Foi constatada, ainda, a ausência de declaração ou declaração a menor na GFIP de valores que fazem parte do salário contribuição e, portanto, deveriam ter sido incluídos na base de cálculo da contribuição previdenciária.

Ao lançarem a multa devida, os Auditores Fiscais, cientes das alterações promovidas pela Medida Provisória nº 449/2008 e Lei n. 11.941/2009 na Lei nº 8.212/91, efetuaram, no período de janeiro a novembro de 2008, a comparação das penalidades previstas na legislação anterior com as previstas na legislação atual, com o objetivo de identificar a sistemática mais benéfica ao contribuinte, em respeito ao artigo 106, II, do Código Tributário Nacional.

Nessa comparação, foram consideradas conjuntamente as multas devidas pelo descumprimento de obrigação principal e acessória (AI 68), de acordo com a legislação antiga, e a multa de ofício prevista na legislação atual, tendo a fiscalização concluído que a sistemática prevista na legislação antiga é mais benéfica no período de janeiro a março de 2008, e que a sistemática atual seria mais benéfica no período seguinte, de abril a novembro de 2008.

Para as NFLD objeto do presente processo, a comparação de multas resultou na aplicação da multa de mora prevista na legislação anterior, correspondente a 24% da contribuição apurada, para as competências de janeiro a março de 2008, e na aplicação retroativa da multa de ofício, correspondente a 75%, nas competências seguintes.

Em 23/11/2011, o Município foi notificado desta autuação e apresentou impugnação às fls. 79 a 83, alegando que o art. 22 da Lei 8.212/91 não estabeleceu a conceituação de atividade preponderante e dos riscos leve, médio e grave, ofendendo os princípios constitucionais da estrita legalidade e da tipicidade tributária.

O Recorrente aduziu, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça firmou posicionamento, por meio enunciado sumular nº 351, que a alíquota do SAT deve ser determinada em observância ao grau de risco de cada empresa ou pelo grau de risco

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/09/2013 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 28/09/2013 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 09/10/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 14/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

preponderante, quando a empresa desenvolver mais de uma atividade. Por fim, ressaltou que a base de cálculo para a incidência do SAT não deve incluir as remunerações dos segurados vinculados pelo Regime Próprio de Previdência Social (RPPS), por existir, naquele regime, tributação específica para financiar o custeio do acidente de trabalho.

Instada a manifestar-se acerca da matéria, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/São Paulo decidiu manter os lançamentos efetuados, nos termos do acórdão abaixo ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/11/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

SAT - ENQUADRAMENTO DO CONTRIBUINTE

A viabilidade legal do procedimento de fixação da alíquota e demais critérios legais determinantes da contribuição para o SAT, por ato do Poder Executivo, é pacificamente aceita pelas altas cortes do Poder Judiciário.

Consultados os arquivos informatizados da RFB, constata-se que, para efeito de inscrição no CNPJ, o Contribuinte consta ter um único estabelecimento. Acrescente-se que, consultadas as GFIP, constata-se que a maioria dos segurados foi enquadrada pelo Contribuinte na categoria 20 (“servidor público ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão, Servidor Público ocupante de cargo temporário”), encontrando-se, portanto, no exercício de atividades correspondentes ao CNAE “8411-6/00 - Administração Pública em geral”, ao qual se aplica a alíquota de 2%, para efeito de determinação da contribuição para custeio do seguro de acidente do trabalho.

RETIFICAÇÃO PARCIAL DO LANÇAMENTO

A determinação da multa no lançamento fiscal relativo ao descumprimento de obrigação tributária acessória - falta de inclusão de fato gerador em GFIP - deve levar em conta as contribuições lançadas e não declaradas em GFIP. Em face da retificação de parte dos lançamentos realizados na mesma fiscalização, o montante da multa aplicada deve ser revisto, para refletir eventuais alterações.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada com a decisão acima, o Recorrente interpôs recurso voluntário às fls. 114 a 119, reiterando os argumentos trazidos na impugnação, ao afirmar que:

(a) a lei não estabelece os conceitos de atividade preponderante e dos riscos leve, médio e grave, ofendendo os princípios constitucionais da estrita legalidade e da tipicidade tributária;

(b) o § 3º do art. 22 da Lei 8.212/91 prevê a possibilidade de alteração da alíquota do SAT com base nas estatísticas de acidentes de trabalho;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/09/2013 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 28/09

/2013 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 09/10/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR
INGARI

Impresso em 14/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(c) a atividade desenvolvida pelos empregados do Município é predominantemente burocrática e, portanto, deve ser enquadrada como de baixo grau de risco.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheira Carolina Wanderley Landim- Relatora

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

No recuso ora analisado são aventados basicamente os seguintes argumentos:

(a) a possibilidade de alteração da alíquota do SAT com base nas estatísticas de acidentes de trabalho e quando a atividade desenvolvida pelo empregado é predominantemente burocrática;

(b) a ausência de conceituação de atividade preponderante e dos riscos leve, médio e grave, ofende os princípios constitucionais da estrita legalidade e da tipicidade tributária;

(c) impossibilidade de inclusão na base de cálculo do SAT das remunerações dos segurados vinculados pelo RPPS.

No entanto, não assiste razão ao Recorrente, conforme será demonstrado abaixo.

É sabido que a exigência da contribuição para SAT está prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991, alterada pela Lei n° 9.732/1998, que fixou as alíquotas distintas, 1%, 2% e 3%, para a incidência da contribuição:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

No § 3º deste mesmo dispositivo é preconizado, de forma categórica, que a alteração do enquadramento da empresa, baseado nas estatísticas de acidentes do trabalho, /2013 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 09/10/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR INGARI

Impresso em 14/10/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

apuradas em inspeção, constitui ato atribuído pelo legislador exclusivamente ao Ministério do Trabalho e da Previdência Social. É o que se observa de forma literal do citado dispositivo:

§ 3º O Ministério do Trabalho e da Previdência Social poderá alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas para efeito da contribuição a que se refere o inciso II deste artigo, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

Utilizando-se da prerrogativa outorgada pelo legislador ordinário, o Poder Executivo editou o Decreto nº 6.042, de 12/02/2007, considerando que a atividade preponderante da Administração Pública em geral possui risco médio e, portanto, deveria ser tributada pela contribuição ao SAT à alíquota de 2%.

Deste modo, a pretensão do Município de ser tributado à alíquota de 1% não encontra respaldo legal, na medida em que a sua atividade foi definida pelo Poder Executivo como sendo de risco médio, devendo sofrer a incidência do SAT à alíquota de 2%. Portanto, não cabe ser afastada nesta instância administrativa a aplicação da alíquota de 2% sobre a atividade exercida pelo Município Recorrente, vez que a sua definição por ato do Executivo tem base legal.

Ademais, o Recorrente alega que o legislador deixou de conceituar expressões relevantes para a aplicação da norma, ora analisada, como, por exemplo, atividade preponderante, os riscos leve, médio e grave, ofendendo, assim, os princípios constitucionais da estrita legalidade e da tipicidade tributária e ocasionando insegurança jurídica aos contribuintes. Tal argumento, no entanto, também não deve prosperar.

Isso porque, embora a lei não defina os conceitos acima mencionados, o Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/99) estabelece, no art. 202, o conceito de atividade preponderante, a sua forma de definição, bem como as medidas que devem ser adotadas caso haja algum equívoco no enquadramento da atividade preponderante. Assim vejamos:

[...] §3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo.

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. [...]

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º.

E, em relação ao grau de risco, o decreto trouxe em seu Anexo V uma lista significativa de descrição de atividades, cada uma delas vinculada a um código e ao percentual correspondente ao grau de risco do exercício daquela atividade.

Como se vê, é inconteste a existência de regulamentação quanto às questões suscitadas pelo Recorrente, de modo que não há que se falar em contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos complementares à correta aplicação da norma.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal fixou o seu entendimento:

[...] o fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de atividade preponderante e grau de risco leve, médio e grave, não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, CF, art. II de da legalidade tributária, CF, art. 150, I e IV.¹

Verifica-se, portanto, que os conceitos de atividade preponderante e grau de risco de acidente de trabalho não precisariam estar definidos em lei, já que o regulamento é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que eles são complementares e não essenciais na aplicação da norma.

É importante reconhecer que o Recorrente tem razão em relação à impossibilidade de inclusão na base de cálculo da SAT das remunerações dos segurados vinculados pelo RPPS. Entretanto, o Município não comprovou que os empregados, cuja remuneração foi incluída na base de cálculo para recolhimento da contribuição ao SAT, na verdade, eram servidores e, portanto, vinculados ao RPPS.

Por fim, em relação à penalidade aplicada, entendo que esta deve ser parcialmente afastada, pelas razões expostas abaixo.

Conforme descrito no relatório acima, a fiscalização, com o objetivo de identificar a sistemática de aplicação de penalidade mais benéfica, efetuou a comparação da multa de mora de 24% devida na legislação anterior, somada à multa por falta de declaração em GFIP das contribuições apuradas (AI 68), com a multa de ofício correspondente a 75% do valor da contribuição apurada. Dessa comparação, chegou a fiscalização à conclusão de que, no período de janeiro a março, a multa de mora correspondente a 24%, prevista na legislação anterior, seria a mais benéfica; enquanto que, nos meses de abril a novembro de 2008, a multa de ofício de 75% seria mais benéfica, diante do que deveria retroagir.

A autoridade lançadora considerou, portanto, que a sanção progressiva prevista na redação anterior do art. 35 da Lei nº 8.212/91 tem natureza de multa de ofício, daí porque a comparou com a multa de 75% inserida no regime jurídico das contribuições previdenciárias em dezembro de 2008, pela inclusão do art. 35-A na Lei nº 8.212/91, promovida pela MP 449/2008.

No entanto, entendo ser equivocado o procedimento eleito pelo Autuante para quantificação das sanções, seja porque cumulou penalidades referentes a infrações distintas: multa de mora por falta de recolhimento da contribuição previdenciária somada à multa por falta de declaração em GFIP, comparando o seu resultado à multa de ofício prevista no atual artigo 35-A da Lei nº 8.212/1991; seja porque considerou que a multa de 24% teria natureza de multa de ofício, entendimento com o qual não coaduno. Vejamos.

Antes das alterações introduzidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a multa moratória encontrava previsão no art. 35 da Lei nº 8.212/1991. Vejamos o que dispunha o referido dispositivo, com a redação vigente à época dos fatos geradores:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(...)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;

c) quarenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;

d) cinquenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;

b) setenta por cento, se houve parcelamento;

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.

Como se infere da norma acima colacionada, a multa moratória incluída em notificação fiscal de lançamento ou Dívida Ativa era progressiva, aumentando a depender da fase em que se efetivasse o pagamento ou parcelamento do crédito tributário, podendo alcançar o patamar de 100% caso parcelada depois de ajuizada a execução fiscal.

Ocorre que, atualmente, se encontra em vigor norma punitiva da mora mais benéfica, já que o art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação veiculada pela Lei nº 11.941/2009, passou a determinar a aplicação do art. 61 da Lei nº 9.430/96 aos débitos previdenciários, segundo o qual a penalidade moratória não pode ultrapassar o percentual de 20%.

Ou seja, a multa de mora deve ser limitada a 20%, em observância ao quanto disposto no art. 61 da Lei n. 9.430/1996, e não mais ser elevada em função da fase em que o pagamento se efetivasse, até o patamar de 100%.

Isto porque, apesar de a lei tributária de regência ser aquela em vigor à época da ocorrência do fato gerador, adota-se a retroatividade benigna quando a lei posterior comine à infração penalidade da mesma natureza e menos gravosa, nos termos do art. 106, II, 'a' do CTN (Código Tributário Nacional).

Esse é, inclusive, o posicionamento adotado pelo CARF, conforme se verifica do excerto abaixo transscrito:

"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". (Processo nº 35301.007211/200667, Acórdão nº 2403002.067- 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, segunda seção de julgamento, Sessão de 15 de maio de 2013, Presidente e Relator Carlos Alberto Mees Stringari).

Com o advento da MP 449, convertida na Lei 11.941/2009, não só foi alterada a redação do art. 35 da Lei 8.212/91, que trazia as regras de aplicação das multas de Documento assinado digitalmente conforme MP nº 92-200-2 de 24/03/2011
mora progressiva, mas também foi acrescentado à Lei nº 8.212/91 o art. 35-A, o qual passou a Autenticado digitalmente em 28/09/2013 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 28/09/2013 por CAROLINA WANDERLEY LANDIM, Assinado digitalmente em 09/10/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR

apena a falta de recolhimento do tributo com a multa de ofício correspondente a 75% do crédito tributário objeto de lançamento, penalidade essa até então inexistente no ordenamento jurídico.

Dessa forma, em relação à multa de ofício, aplicada no montante de 75% nas competências de abril a novembro de 2008, estas devem ser canceladas, por não existir na legislação vigente à época do fato gerador multa de ofício em decorrência da falta de pagamento da contribuição previdenciária, mas tão-somente multa de mora.

Vale notar que a exclusão da multa de ofício de 75% ora realizada é a única medida que pode ser efetuada por esse órgão julgador, que não tem competência para convertê-la em multa de mora, pois isso demandaria um novo lançamento para constituição de crédito tributário relativo à penalidade de natureza distinta, atividade essa privativa da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

O CARF vem se posicionando no sentido de ser incabível a conversão de multas de naturezas distintas, a uma porque, tratando-se de penalidade, não se pode adotar o princípio da fungibilidade; a duas porque, para a cobrança da multa de mora seria necessário novo lançamento, que não pode ser realizado pela autoridade julgadora. Vejamos o trecho da ementa e voto proferido em sede de Recurso Voluntário nº 160.001 nos autos do processo 10380.10071712003-38 (Decisão publicada em 04.02.2009):

CONVERSÃO DE MULTA DE OFÍCIO EM MULTA DE MORA

- NOVO LANÇAMENTO - A conversão de multa de ofício isolada, exigida por meio de Auto de Infração, em multa de mora, caracteriza um novo lançamento, o que é vedado à instância de julgamento. Recurso parcialmente provido.

(...)

“Quanto à decisão de primeira instância, importa salientar que esta, a pretexto de mitigar a multa de ofício aplicada por meio de Auto de Infração, na verdade converteu-a em multa de mora, promovendo assim um novo lançamento, o que é vedado à Autoridade Julgadora. Ademais, em se tratando de penalidades, é inaplicável o princípio da fungibilidade, tendo em vista a tipicidade cerrada que cerca essa espécie de exigência tributária.”

Dessa forma, a atividade do lançamento é privativa da autoridade administrativa, sendo defeso ao órgão julgador, seja ele administrativo ou judicial, a mudança de classificação ou de enquadramento ao suporte normativo estabelecido pela autoridade competente. O que pode a autoridade julgadora, com respaldo no artigo 106 do CTN, é apenas reduzir a penalidade aplicada, caso lei posterior comine a determinado fato penalidade menos severa. A mudança da natureza da multa aplicada, contudo, não é permitida.

Assim, a multa de mora por descumprimento de obrigação principal da nova sistemática deve ser comparada com multa de mora por descumprimento de obrigação principal da sistemática anterior; do que resulta a necessidade de limitar a 20% a penalidade aplicada nos meses de janeiro a março de 2008, e excluir a multa de 75% sobre o crédito tributário apurado nos meses de abril a novembro de 2008.

CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, julgo **parcialmente procedente** o presente recurso voluntário para determinar o cancelamento da multa de ofício aplicada quanto aos meses de abril a novembro de 2008 e limitar a multa de mora aplicada nos meses de janeiro a março de 2008 a 20%.

É como voto.

Carolina Wanderley Landim.