



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

Processo nº 13962.000471/2009-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.710 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2013
Matéria CARACTERIZAÇÃO SEGURADO EMPREGADO: CONTRIBUINTE INDIVIDUAL, SIMULAÇÃO
Recorrente JULIANO SCHIMDT CALCADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2008

SEGURADO EMPREGADO. CARACTERIZAÇÃO. COMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.. A Auditoria Fiscal dispõe de instrumentos normativos para caracterizar o trabalhador como segurado empregado quando presentes na prestação de serviço os elementos caracterizadores da relação de emprego, mesmo quando a prestação se dê mediante interposta empresa.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INCLUSÃO DE RUBRICAS NÃO COMPONENTES DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. INOCORRÊNCIA. A apuração dos valores de contribuições previdenciárias sobre rubricas as quais a recorrente entende não devam compô-la, não enseja declaração de nulidade do lançamento, somente, se for o caso, poderá ser determinada sua exclusão do valor tributável.

SIMULAÇÃO. EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. DEMONSTRAÇÃO DO VÍNCULO EM RELAÇÃO AO CONTRIBUINTE PRINCIPAL. LANÇAMENTO, POSSIBILIDADE. Tendo em vista que restou devidamente comprovado que os funcionários empregados segurados registrados nas empresas tidas por interpostas, em verdade, possuem seu vínculo em relação a outra empresa, esta a principal em relação às demais, merece ser mantido o lançamento que entendeu pela prática de simulação para o não pagamento das contribuições previdenciárias patronais e destinadas a terceiros.

MULTA. LEI 11.941/09. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR. ART. 35 DA LEI 8.212/91. LIMITAÇÃO AO PATAMAR DE 75%. Em consonância ao disposto no art. 144 do CTN, o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Portanto, para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/08, deve ser

aplicada a multa de mora nos percentuais vigentes à época, limitada, no entanto, a 75% (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei nº 8.212/1991).

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 para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores, observado o limite de 75%.

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Lourenço Ferreira do Prado - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por JULIANO SCHIMDT CALCADOS LTDA, em face do acórdão que manteve parcialmente o Auto de Infração n. 37.238.966-0, lavrado para a cobrança de contribuições previdenciárias retidas e não repassadas aos cofres públicos em época própria.

Consta do relatório fiscal que foram lançadas contribuições de segurados empregados que prestaram serviços a empresa STUDIO ANA PAULA LTDA, CNPJ 04.338.551/0001-10, integrante do grupo JULIANO SCHIDMT, e considerada pela fiscalização em novembro/2009.

Às fls. 148 fora juntada a representação fiscal para inaptdão do CNPJ da empresas STUDIO ANA PAULA LTDA E ANA PAULA LTDA, bem como da própria recorrente, tendo em vista que as pessoas jurídicas consideradas como interpostas não possuíam patrimônio ou capacidade operacional para realização de suas atividades, tendo sido constituídas como optantes do SIMPLES exclusivamente com a finalidade de furta-se a recorrente ao recolhimento das contribuições previdenciárias parte patronal e terceiros.

O lançamento compreende o período de 12/2005 e 02/2006 a 04/2006 a 12/2008, tendo sido o contribuinte cientificado em 07/12/2009 (fls. 01).

Devidamente intimado do julgamento em primeira instância, a recorrente interpôs o competente recurso voluntário, através do qual sustenta:

1. que a Receita Federal não tem competência para declarar relação de emprego;
2. que é no mínimo temerário que se permita aos agentes fiscais do INSS/Receita Federal, por conta própria, considerarem uma determinada relação jurídica como uma relação de emprego, competência esta da Justiça do Trabalho;
3. que as conclusões adotadas pela fiscalização não se caracterizam em prova cabal e irrefutável de que o vínculo empregatício, efetiva e concretamente, se dava diretamente com a empresa notificada;
4. que em sendo as empresas, todas elas, pessoas jurídicas autônomas, distintas e independentes uma das outras, estando todas elas em plena atividade, cada qual possuindo contrato, quadro social, faturamento e quadro de funcionários próprios, estando ainda devidamente registradas nos órgãos competentes, inclusive INSS e Secretaria da Receita Federal, e arcando em dia, e em nome próprio, com todas as obrigações comerciais,

fiscais e trabalhistas assumidas, infere-se, data venia, que as conclusões emanadas pela fiscalização não passam de meros indícios e presunções.

5. que o fato das empresas possuírem as mesmas pessoas físicas, no caso parentes, como sócios, não tem o condão de ensejar o reconhecimento do grupo econômico de fato, afastando a incidência, a incidência ao caso em tela seja dos arts. 2º, § 2º, da CLT, e 30, IV, da Lei n. 8.212/91
6. que nada impede o desligamento de funcionários de uma empresa e a contratação por outra, pois com as transferências todos os gravames e encargos decorrentes da relação empregatícia passaram a ser arcados pelas novéis contratantes, pelo que não há de se falar permanência da pessoalidade, subordinação e muito menos em onerosidade dos anteriores pactos laborais;
7. que a empresa ANA PAULA era mera locadora do galpão onde o grupo exercia as atividades, exercendo atividade de forma independente e por sua conta e risco, conforme apontam as declarações de funcionários juntadas aos autos;
8. que na base de cálculo dos valores notificados, certamente foram incluídas diversas verbas indevidas (auxílio-doença/acidente, salário-maternidade, etc), motivo que enseja a nulidade do Auto de Infração lavrado por absoluta iliquidez;
9. por fim, requer a revisão da multa aplicada de acordo com a retroatividade benigna da Lei 11.941/09, para que ao final seja a multa pela não informação de fatos geradores em GFIP calculada em conformidade com o art. 32-A da Lei 8.212/91, bem como para que a multa por atraso no pagamento do tributo seja aplicada de acordo com o art. 35 da Lei 8.212/91, em sua redação anterior, limitado, no entanto, a soma das duas ao patamar de 75%.

Processado o recurso sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, subiram os autos a este Eg. Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, Relator

CONHECIMENTO

Tempestivo o recurso e presentes os demais pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

PRELIMINARES

São duas as preliminares a serem enfrentadas no presente julgamento.

Quanto à alegação no sentido de que a Receita Federal não detém competência para declarar relação de emprego, não confiro razão ao recorrente. Essa autorização é garantida ao auditor fiscal dada pelo Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, que no § 2.º do art. 229 dispõe:

Art.229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

(...)

§2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado.

(...)

Por outro lado, a constituição do crédito tributário sobre as parcelas em questão é autorizada ao Fisco, conforme dispõe a Lei n.º 11.457/2007:

“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (...)

Pois que, diante do surgimento da obrigação tributária, fato sobre o qual nos debruçaremos ao tratar do mérito da contenda, tem a Auditoria Fiscal autorização legal para constituir o crédito tributário, não se verificando na espécie qualquer invasão da competência da Justiça Laboral, até porque todos os segurados já eram tidos como efetivos empregados das empresas interpostas no presente caso.

No que se refere ao pedido de reconhecimento de nulidade do Auto de Infração pela ausência de liquidez, melhor sorte não auferirá a recorrente.

Sob esta ótica, suas alegações se resumem na tentativa de demonstrar que o lançamento não possui liquidez, tendo em vista que foram consideradas verbas em sua base de cálculo sob as quais não incidem as contribuições previdenciárias, no caso auxílio-acidente, salário maternidade.

Todavia, ao analisar o relatório fiscal da infração e mesmo o próprio DAD, não verifico que ali foram incluídas tais parcelas. Ao analisar a documentação trazida pelo contribuinte em sua impugnação, também não vislumbrei que o mesmo caracterizou de forma cabal terem sido consideradas pela fiscalização no lançamento parcelas sobre as quais não deveriam incidir as contribuições previdenciárias.

E mesmo que assim não o fosse, a alegação de que a impossibilidade de destaque de tais parcelas do total da base tributável, por si só, não possui o condão de invalidar o lançamento, até porque tal ação é plenamente possível, se tivesse sido apurada no caso ora sob análise.

Ademais, no que se refere ao lançamento, verifica-se que a fiscalização levou a efeito o seu dever legal, de acordo com as disposições do art. 142 do CTN, trazendo aos autos todas as informações necessárias ao lançamento, de modo a permitir ao contribuinte o pleno exercício de seu direito de defesa e ao contraditório.

Ante todo o exposto, rejeito as preliminares.

MÉRITO

A recorrente sustenta, ainda, que as conclusões da fiscalização não teriam o condão de demonstrar a efetiva ocorrência do vínculo de emprego entre a recorrente e os funcionários das empresas tidas por interpostas, já que estas possuíam movimentação financeira, eram independentes, bem como que arcavam em dia e em nome próprio com todas as obrigações tributárias a seu cargo.

No entanto, uma vez já demonstrada a possibilidade da fiscalização levar a efeito a caracterização de segurados como empregados de determinada pessoa jurídica, ao analisar os fundamentos expostos pela auditora em seu arrazoadado, entendo que mais uma vez deve ser afastada a tese de defesa constante no recurso voluntário.

Esclareço, por oportuno, que segundo a fiscalização, as três pessoas jurídicas empreenderam verdadeira simulação na condução de seus negócios. A constatação que se faz é que de fato trata-se de uma empresa apenas, com uma só administração, mediante o fracionamento de suas atividades, obtendo-se redução da carga tributária, na medida em que duas partes dela encontravam-se inseridas no regime de tributação SIMPLES. O caso ora sob exame, portanto, não é caso de formação de grupo econômico de fato.

Diante disso, inicialmente friso que diferentemente dos argumentos recursais, não fora somente a participação societária nas empresas, considerado como único elemento de caracterização da simulação ocorrida e do vínculo com a recorrente, mas sim, outras constatações que levaram a tais conclusões.

Vejamos, a propósito, o que bem consignou o v. acórdão de primeira instância, ao reproduzir, em síntese as conclusões adotadas pela fiscalização para levá-la e feito a caracterização do vínculo com a recorrente, as quais adoto como razões de decidir:

Segundo diligência fiscal realizada nas instalações das empresas, foi verificada a seguinte situação:

As três empresas funcionam no mesmo local;

Existe uma única recepção tendo como recepcionista a funcionária FERNANDA TORRES, que atende as três empresas e é formalmente registrada na STÚDIO ANA PAULA LTDA-EPP;

A marca dos calçados é "Ana Paula";

Os empregados das três empresas usam o uniforme "Ana Paula";

As empresas possuem o mesmo setor financeiro e o mesmo setor de recursos humanos;

A funcionária da JULIANO SCHMIDT CALÇADOS LTDA, PERLA KÁTIA SILVA SERPA, administra o setor de pessoal das três empresas, conforme procurações às fls. 129/131 e consulta ao CNIS fl. 128 do processo 13962.000473/2009-27.

Conforme registro no livro caixa da empresa ANA PAULA INDÚSTRIA DE CALÇADOS E BOLSAS LTDA-ME (fls. 270/271 do processo 13962.000473/2009-27) existem lançamentos de dois empréstimos feitos pela empresa JULIANO SCHMIDT CALÇADOS no mês de maio de 2008. Esses empréstimos foram feitos para cobrir despesas da empresa ANA PAULA.

Esta prática parece ser comum também com relação à empresa STÚDIO ANA PAULA LTDA. A fiscalização informa haver constatado, por meio da contabilidade, empréstimos da empresa JULIANO SCHMIDT CALÇADOS LTDA para a empresa e que segundo declaração do chefe do setor financeiro (sócio administrador da Stúdio Ana Paula), o Sr. ADRIANO CIPRIANI, estes empréstimos não passaram de um simples repasse financeiro para cobrir as despesas da empresa STÚDIO ANA PAULA LTDA (fl. 60 do processo 13962.000473/2009-27).

Consta dos autos documentos que comprovam ser a empresa JULIANO SCHMIDT CALÇADOS LTDA a empresa que controla todas as operações do empreendimento, como exemplo citamos Notas Fiscais emitidas em nome de JULIANO SCHMIDT CALÇADOS LTDA (fls. 186/189 do processo 13962.000473/2009-27), onde consta o endereço da empresa STÚDIO ANA PAULA LTDA (contrato fl. 108/111 do processo 13962.000473/2009-27), sendo que no corpo das Notas Fiscais consta "comissões sobre vendas bolsas" (o objeto social da empresa STÚDIO).

Constam diversos fretes em nome das empresas ANA PAULA INDÚSTRIA DE CALÇADOS E BOLSAS LTDA-ME e STÚDIO ANA PAULA LTDA, com carimbo da empresa JULIANO

SCHMIDT CALÇADOS LTDA e pagos por esta última (fls. 177/181 e 261/265 do processo 13962.000473/2009-27).

Foram juntados aos autos diversos comprovantes de pagamento e Guias de Recolhimento do FGTS-GRFGTS, que demonstram haver uma confusão patrimonial e que de fato existe uma única empresa, sob o comando único de ADRIANA ZONTA. Constam GRFGTS da empresa STÚDIO ANA PAULA LTDA-EPP debitados da conta de ADRIANA ZONTA onde consta o nome da mesma empresa (fls. 190/201 do processo 13962.000473/2009-27); constam ainda dos autos GRFGTS em nome da STÚDIO ANA PAULA LTDA-EPP debitados da conta de ADRIANA ZONTA onde consta o nome da empresa ANA PAULA BOLSAS E ACES. LTDA-ME (fls. 202/204 do processo 13962.000473/2009-27); por fim registra-se a existência de GRFGTS em nome da empresa JULIANO SCHMIDT CALÇADOS LTDA debitados da conta de ADRIANA ZONTA onde consta o nome da empresa STÚDIO ANA PAULA LTDA-EPP (fls. 205/213 e 217/223 do processo 13962.000473/2009-27).

Outros pagamentos referentes à documentos das três empresas (Documento de Arrecadação de Receitas Estaduais; Documento de Arrecadação de Receitas Federais; Guia de Recolhimento da Contribuição Sindical Urbana e taxa do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Calçados de São João Batista) foram debitados da mesma conta, demonstrando existir uma única conta para movimentação bancária das três empresas (docs. às fls. 214/216 e 224/235 do processo 13962.000473/2009-27).

E de se notar que em todos os comprovantes de pagamento embora conste ora o nome da empresa STÚDIO ANA PAULA LTDA-EPP, ora o nome da empresa ANA PAULA BOLSAS E ACES. LTDA-ME, todos são referentes à conta 2629-8 do Banco do Brasil em nome de ADRIANA ZONTA. O que comprova que de fato existe uma única empresa comandada por ADRIANA ZONTA.

Ressalte-se que ADRIANA ZONTA não consta do contrato social das empresas STÚDIO ANA PAULA LTDA - EPP e ANA PAULA INDÚSTRIA DE CALÇADOS E BOLSAS LTDA-ME, figurando apenas como sócia majoritária da JULIANO SCHMIDT, onde detém 99% do capital social da empresa, (conforme contratos sociais juntados aos autos às fls. 93 a 119 do processo 13962.000473/2009-27), possuindo procuração para atuar em nome das duas empresas juntamente com JULIANO SCHMIDT (fls. 280/295 do processo 13962.000473/2009-27).

Verifica-se que às fls. 278/279 do processo 13962.000473/2009-27 consta procuração conferida por ADRIANA ZONTA à JULIANO SCHMIDT, concedendo-lhe plenos poderes para atuar em nome da JULIANO SCHMIDT CALÇADOS LTDA.

Corroborar a conclusão de que existe apenas uma empresa sob o comando de ADRIANA ZONTA e JULIANO SCHMIDT a entrevista realizada com o sócio gerente da STÚDIO ANA

PAULA LTDA, O Sr. ADRIANO CIPRIANI (fl. 277 do processo 13962.000473/2009-27).

Diversos documentos confirmam que a empresa JULIANO SCHMIDT CALÇADOS LTDA é na verdade a empresa existente de fato e de direito, bem como a real empregadora dos funcionários das três empresas.

Para exemplificar citamos as fichas cadastrais de ADILSON RAITZ, ILDO GUIOMAR DOS SANTOS MARTINS e PEDRO GERCINO REGIS onde constam como empregados da JULIANO SCHMIDT CALÇADOS LTDA e os avisos de férias dos três empregados emitidos em nome da STÚDIO ANA PAULA LTDA (fls. 247/253 do processo 13962.000473/2009-27).

A empregada GEOVANI REIS ALVES, registrada na STÚDIO ANA PAULA LTDA tem uma solicitação de laudo assinada por funcionária de Recursos Humanos da JULIANO SCHMIDT (fls. 254/255 do processo 13962.000473/2009-27).

O empregado EUCLIDES JOÃO ALEXANDRE tem recibos de férias do mesmo ano assinados pela STÚDIO ANA PAULA LTDA e pela JULIANO SCHMIDT (fls.

256/257 do processo 13962.000473/2009-27).

A empregada MÁRCIA CRISTINA DA SILVA, registrada na JULIANO SCHMIDT, tem o termo de rescisão e recibo de férias assinados pela STÚDIO ANA PAULA (fls. 258/260 do processo 13962.000473/2009-27).

Para corroborar todas essas informações, na auditoria fiscal foi efetuado o procedimento de verificação física (fls. 272/276 do processo 13962.000473/2009-27), onde todos os empregados ao serem indagados sobre quem é o dono da empresa responderam ser ADRIANA ZONTA e JULIANO SCHMIDT.

Ou seja, diante de tais afirmações, devidamente esclarecidas e constantes do Relatório Fiscal, que inclusive foram obtidas mediante entrevistas com funcionários considerados como segurados da recorrente, verifica-se que de fato as empresas envolvidas tratam-se de uma única empresa, tripartida de modo a deixar os seus funcionários vinculados a pessoa jurídica optante do SIMPLES, exclusivamente com a finalidade de furta-se ao pagamento das contribuições patronais, situação esta que de acordo com outros julgados desta Eg. Turma, justifica o lançamento ora sob exame.

A meu ver, o lançamento merece ser mantido.

Por fim, já no que se refere a multa, tenho que assiste razão o recorrente.

No lançamento da obrigação principal, a auditoria fiscal aplicou a multa de ofício de 75%, sob o argumento de que seria a situação mais benéfica ao sujeito passivo, levando a efeito a comparação da multa de mora (24%) acrescida da multa do AI 68 (GFIP) em relação a nova multa de 75%, em decorrência da redação da Lei 11.941/09.

Conforme já restou decidido por esta Eg. Turma, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal ao considerar multas de naturezas diversas (de mora, por descumprimento de obrigação acessória e de ofício) não encontra respaldo no arcabouço jurídico existente.

À época dos fatos geradores, vigia a o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação abaixo:

Lei no 8.212/1991:

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:

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

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

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;

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;

A Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/09, além de alterar a redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, revogou todos os seus incisos e parágrafos e incluiu na mesma lei o art. 35-A, *in verbis*:

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).

Art. 35-A.

Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplicase o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os dispositivos da Lei 9.430/1996, por sua vez, dispõem o seguinte:

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:

(...)

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.

A auditoria fiscal ao fazer as comparações entre multa de mora mais multa por descumprimento de obrigação acessória e multa de ofício de 75% busca amparo no art.106, inciso II, alínea “c” do CTN que trata das possibilidades de retroação da lei. Tal artigo dispõe os seguinte:

Art. 106. A lei aplicase a ato ou fato pretérito:

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

II tratandose 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 (g.n.)*

Fato é que o dispositivo em comento não se aplica ao caso, uma vez que a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991 tem natureza diversa da multa de ofício prevista na legislação atual.

Assim, deve-se cumprir o que dispõe o artigo 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, devendo ser regido pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Portanto, não há que se falar em aplicação de multa de ofício para fatos geradores ocorridos em períodos anteriores à edição da Medida Provisória 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009. Deve ser aplicado, no entanto, o artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 na redação anterior às alterações trazidas pela MP 449.

Assim, a multa deve ser aplicada observando-se o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, porém, não deve ultrapassar o percentual de 75% que corresponde à multa de ofício prevista na legislação atual

Ante todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares, e, no mérito, em **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso apenas para determinar a aplicação da multa com base no art. 35 da Lei 8.212/91, com redação vigente à época dos fatos geradores, para as competências em que a mesma ainda não tenha sido aplicada, limitada ao patamar de 75%.

É como voto.

Lourenço Ferreira do Prado.