



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

Processo n° 14367.000042/2009-42
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.324 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente AMAZONPREV - FUNDO PREV DO EST DO AMAZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

ESTADO. REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA. SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO. PESSOAS EM COOPERAÇÃO. AMAZONPREV

A AMAZONPREV foi criada como Serviço Social Autônomo (Pessoas em cooperação), com natureza jurídica de direito privado, para gerir o Regime Próprio da Previdência Social do Estado do Amazonas.

Apesar de serem entidades que cooperam com o Poder Público, não integram o elenco das pessoas da Administração Indireta, razão por que seria impróprio considerá-las pessoas administrativas. O fato de serem elas submetidas a algumas formas de controle especial por parte do Poder Público não enseja seu enquadramento como pessoas da Administração Indireta, uma vez que não estão previstas em Lei.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

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 o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Jhonatas Ribeiro da Silva, Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Júlio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 04-29.713, fls. 144/158, que julgou procedente em parte o lançamento em epígrafe, mantendo-se incólume o crédito previdenciário, consubstanciado no AI DEBCAD 37.221.915-2, no importe de R\$ 127.546,18 (cento e vinte e sete mil quinhentos e quarenta e seis reais e dezoito centavos).

O Auto de Infração abrange o período de 01/2004 a 12/2008, tendo sido lavrado em 06/08/2009, cientificado o contribuinte via AR em 25/08/2009, fl. 54, e almeja o recolhimento de **contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais**.

Conforme o Relatório Fiscal, fls. 44/47, processo possui dois levantamentos, AUT – Contribuição dos segurados Contribuintes Individuais e Z1 – Contribuintes individuais não declarados na GFIP. O primeiro refere-se às contribuições dos segurados contribuintes individuais incidentes sobre os valores pagos ou creditados não declarados nas Guias do FGTS e informações à Previdência – GFIP, os quais foram registrados na contabilidade e foram consolidados em demonstrativo anexo.

O Levantamento Z1 é um desmembramento do levantamento AUT, em razão da suposta aplicação de multa mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 57/71.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande, DRJ/MS, prolatou o Acórdão nº 04-29.713, fls. 144/158, a qual julgou procedente o lançamento, conforme ementa a seguir transcrita:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

A fiscalização lavrará notificação fiscal de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

**APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E
ILEGALIDADE**

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL

A Sumula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, cujo instituto da decadência quanto às contribuições previdenciárias passou a ser regido pelo Código Tributário Nacional.

SEGURADOS CONTRIBUINTES OBRIGATÓRIOS

Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de contribuinte individual, o membro de conselho fiscal de sociedade ou entidade de qualquer natureza.

O integrante de conselho ou órgão de deliberação será enquadrado, em relação à essa função, como contribuinte individual.

ÔNUS DA PROVA

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

Lançamento Procedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

A decisão da DRJ julgou o procedente o mérito da autuação e acolhendo apenas a alegação de decadência nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, conforme se percebe do dispositivo do acórdão recorrido, *in verbis*:

CONCLUSÃO

À luz dos autos e da razão demonstrada, VOTA-SE por julgar a IMPUGNAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE e MANUTENÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO devido ao reconhecimento parcial da DECADÊNCIA das competências 01/2004 a 07/2004.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 168/183, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

- Não pode incidir contribuição previdenciária sobre honorários dos Conselheiros e Engenheiros contratados, de acordo com o art. 148 da IN SRP

n. 3 de 14 de julho de 2005 e que por ser matéria de direito não necessita de dilação probatória;

- A partir de 25 de novembro de 2011 foi publicada a Lei Complementar n. 93, que alterou a natureza jurídica do órgão, transformando-o em Fundação Pública, sem fins lucrativos e, portanto, componente da administração indireta, possuindo imunidade recíproca;

- Nulidade por falta de justa causa para lavratura do auto;

- Os Conselheiros-Membros do CONAD e COFIS estão enquadrados em Regime Próprio de Previdência, não se tratando de contribuintes individuais do RGPS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fl. 168, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO

DA IMUNIDADE

Alega o recorrente que faz parte da administração indireta desde 25 de novembro de 2011, com a publicação da Lei Complementar n. 93, que alterou a natureza jurídica do órgão, transformando-o em Fundação Pública, sem fins lucrativos possuindo, portanto, imunidade recíproca.

No entanto, destaque-se que dois fatos afastam a fundamentação do recorrente, uma temporal e outra material. A primeira é que essa situação apenas alcança os fatos ocorridos a partir de sua qualificação como Fundação Pública, ou seja, desde novembro de 2011 e, sendo o período do fato gerador em apreço anterior a esta situação, não há que se falar em nulidade. A segunda é o fato de a imunidade recíproca dizer respeito à impostos e não a contribuições previdenciárias, o que mantém a improcedência do argumento.

DA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA AOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS – DO REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL

Quanto ao fato gerador sob questão, a legislação previdenciária considera como contribuinte individual o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que receberam remuneração da empresa, *in verbis*:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

f) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem

como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Art. 21. *A alíquota de contribuição dos segurados contribuinte individual e facultativo será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

(...)

§ 2º É de 11% (onze por cento) sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário-de-contribuição a alíquota de contribuição do segurado contribuinte individual que trabalhe por conta própria, sem relação de trabalho com empresa ou equiparado, e do segurado facultativo que optarem pela exclusão do direito ao benefício de aposentadoria por tempo de contribuição. (Incluído pela Lei Complementar nº 123, de 2006). (Vide Lei nº 8.213, de 1991)

Art. 28. *Entende-se por salário-de-contribuição:*

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Art. 30. *A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)*

I - a empresa é obrigada a:

(...)

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Portanto, está amparada pela legislação a imputação fiscal, haja vista a previsibilidade de incidência de contribuição previdenciária paga aos segurados contribuintes individuais.

Para tentar ilidir a tributação, o contribuinte faz alegações genéricas quanto a vinculação de seus funcionários ao Regime Próprio de Previdência, sem qualquer comprovação dessa condição.

O sujeito passivo foi criado através de Lei Complementar Estadual n. 30, de 27/12/2001, com a finalidade de administrar o Regime Próprio de Previdência do Estado do Amazonas, **para servidores públicos arrolados na respectiva lei**, e possuía à época personalidade jurídica de direito privado, com natureza de serviço social autônomo, conforme art. 54 da respectiva Lei.

A recorrente não apresentou prova de recolhimentos de seus funcionários ao regime próprio da previdência social por alegar ser matéria de direito, desnecessária a dilação probatória.

No entanto, a partir da análise da Lei Complementar 30, de 27 de dezembro de 2001 (retirados da consolidação da Lei em 2008), **conclui-se que os empregados da recorrente não estavam abarcados pelo regime próprio, uma vez que tratavam-se de empregados públicos, regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, e não servidores estatutários, em razão da natureza jurídica da entidade à época dos fatos geradores, portanto, não havia a possibilidade de eles virem a recolher para o RPPS.**

A conclusão é retirada a partir do estudo dos artigos da abaixo da Lei Complementar 30/2001:

*Art. 1º O Regime Próprio de Previdência do Estado do Amazonas, compreendendo os Planos de Benefício e de Custeio de que são destinatários os Planos de Benefício e de Custeio de que são destinatários os **agentes públicos estaduais titulares de cargos efetivos, seus dependentes e pensionistas**, passam a ser regido nos termos desta Lei Complementar.*

Art. 2º São beneficiários do Programa de Previdência estabelecido por esta Lei Complementar:

I - na condição de segurado:

*a) **servidores públicos estaduais** em atividade titulares de cargos efetivos de todos os Poderes, incluídos os Militares, inclusive do Corpo de Bombeiros, os Magistrados, os integrantes do Ministério Público e os Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado, **bem como da respectiva administração Pública direta autárquica e fundacional**, inclusive os que se encontrem à disposição, cedidos ou em disponibilidade e os serventuários de justiça, **titulares de cargo efetivo**, remunerados pelos cofres públicos;*

b) os servidores públicos estaduais inativos de todos os Poderes, incluídos os Militares, inclusive do Corpo de Bombeiros, da reserva remunerada ou reformados, os Magistrados, os integrantes do Ministério Público e Conselheiros do Tribunal de Contas do Estado

II - na condição de dependentes dos segurados:

(...)

Art. 56. O AMAZONPREV vincular-se-á ao Governo do Estado do Amazonas, nos termos do Contrato de Gestão a ser

celebrado entre ele e o Estado, através do Titular da Secretaria de Estado de Administração e Gestão, ou órgão do Poder Executivo que a suceder, o qual deverá guardar observância do disposto nesta Lei Complementar e nas demais disposições aplicáveis.

Parágrafo Único. O contrato de gestão a ser firmado regulará, dentre outros aspectos, a forma como a autonomia do AMAZONPREV será exercida, as metas a serem cumpridas pela entidade no prazo estabelecido no contrato e o controle do resultado, para verificação do cumprimento das metas estabelecidas.

Art. 61. O regime jurídico do pessoal do AMAZONPREV será o trabalhista com admissão mediante concurso público.

Parágrafo 1º O Estado do Amazonas poderá disponibilizar mediante ressarcimento servidor que for requisitado pelo Diretor-Presidente do AMAZONPREV, para que fiquem à disposição da Instituição.

Parágrafo 2º O AMAZONPREV poderá, até que se proceda o concurso público a que se refere este artigo, efetuar contratações temporárias.

Art. 86. Os servidores que, na data da publicação desta Lei Complementar, se enquadrarem nas hipóteses previstas no art. 2º, desta Lei Complementar, serão considerados automaticamente inscritos no AMAZONPREV, sendo obrigatória a inscrição nas hipóteses previstas no art. 4.

A transição de empregado público para servidor estatutário ocorreu apenas com a Lei Complementar 30 de 2011, que mudou a natureza jurídica da entidade de Serviço Social Autônomo com personalidade jurídica de direito privado, para Fundação Pública.

Para tanto, veja-se o art. 54 e o art. 60 da referida Lei que modificam a natureza jurídica da pessoa jurídica e sua estrutura organizacional, *in verbis*:

Art. 54. O AMAZONPREV - Fundo Previdenciário do Estado do Amazonas, órgão gestor do Regime Próprio de Previdência do Estado do Amazonas, instituição paradministrativa sem fins lucrativos, com natureza de serviço social autônomo e personalidade jurídica de direito privado, criado por esta Lei Complementar, fica transformado em Fundação, sem fins lucrativos, compondo a Administração Indireta do Poder Executivo, dotada de personalidade jurídica de direito público e autonomia administrativa, financeira e contábil.

Parágrafo Único: O AMAZONPREV terá por finalidade gerir o Regime Próprio de Previdência do Estado do Amazonas, segundo plano de benefícios e de custeio previstos nesta Lei Complementar.

Art. 60. *A estrutura organizacional do AMAZONPREV é composta por:*

I - cargos públicos, providos por meio de concurso de provas ou de provas e títulos, atendidas as exigências legais;

II - cargos em comissão.

O fato de a empresa estar ligada ao Poder Público via contrato de gestão não a torna integrante da administração indireta, pela natureza específica a qual deu o nascedouro da AMAZONPREV. Acerca da não integração dos serviços sociais autônomos na estrutura da administração pública, seja ela direta ou indireta, veja-se a lição de José dos Santos Carvalho Filho (*Manual de Direito Administrativo. São Paulo: Atlas, 2012, p. 528/534*), acerca do assunto:

As pessoas de cooperação governamental são pessoas jurídicas de direito privado, embora no exercício de atividades que produzem algum benefício para grupos sociais ou categorias de profissionais.

Apesar de serem entidades que cooperam com o Poder Público, não integram o elenco das pessoas da Administração Indireta, razão por que seria impróprio considerá-las pessoas administrativas.

Não há regra que predetermine a forma jurídica dessas pessoas. Podem assumir o formato de categoriais jurídicas conhecidas, como fundações ou associações, ou um delineamento jurídico especial, insuscetível de perfeito enquadramento naquelas categorias, como, aliás, vem ocorrendo com várias delas.

(...)

Outro aspecto que merece realce consiste na real posição que os serviços sociais autônomos ostentam no sistema de prestação de serviços públicos. Em virtude da reconhecida importância de seus objetivos, tais pessoas têm sido equivocadamente consideradas como pessoas da Administração Indireta. Tal equiparação é errônea e despida de fundamento legal. O fato de serem elas submetidas a algumas formas de controle especial por parte do Poder Público não enseja seu enquadramento como pessoas da Administração Indireta. E isso porque, primeiramente, tais forma de controle têm que estar expressamente previstas na lei, e, segundo, porque as pessoas da administração descentralizada, como vimos anteriormente, já estão relacionadas na lei própria (Decreto-lei n. 200/1967).

O Poder Judiciário do Estado do Amazonas já chegou a se manifestar pela não integração da AMAZONPREV ao corpo da administração pública (em processo alheio a matéria sob análise) em sede de recurso de apelação que discutia o não conhecimento de recurso em razão do não recolhimento do preparo recursal, ensejando a deserção. Tratam-se dos processos 2011.005298-6; 2011.000615-4; 2011.004869-5, cuja ementa segue abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO ORDINÁRIA DE LEVANTAMENTO DOS VALORES DEPOSITADO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/04/2001

Autenticado digitalmente em 16/12/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 16/12/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

INGARI

Impresso em 03/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*INDEVIDAMENTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO PREPARO. DESERÇÃO. OCORRÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTO DE ADMISSIBILIDADE DO PROCESSO. AMAZONPREV. INSTITUIÇÃO COM NATUREZA DE SERVIÇO SOCIAL AUTÔNOMO. PERSONALIDADE JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO. RECURSO NÃO CONHECIDO. 1. Constatando-se a interposição do recurso sem o comprovante de recolhimento do preparo, ocorre violação ao dispositivo do artigo 511 do CPC, o que enseja a deserção do recurso e impede o seu conhecimento. 2. Consoante artigo 1º, do Decreto nº 22.541 de 22 de março de 2002, o **Fundo Previdenciário do Estado do Amazonas não atende às exceções contidas no artigo 511, § 1º, do Código de Processo Civil, posto ser instituição paradministrativa de personalidade jurídica de direito privado, sendo, então, necessária a apresentação do devido preparo, já que interpôs Apelo. RECURSO DE APELAÇÃO NÃO CONHECIDO. (TJAM. Processo: 2011.005298-6. Julgamento: 02/04/2012. Órgão Julgador: Terceira Câmara Cível)***

Portanto, diante da presunção que se instalou no presente processo, caberia à Recorrente desconstituir o crédito tributário a partir de provas contundentes do pagamento ao RPPS de seus funcionários, eis que, no caso em lume, o ônus da prova se inverte, principalmente ante o requerimento de produção de provas por parte do auditor fiscal. É o que preceitua Marcos Vinícius Neder (NEDER, Marcos Vinícius; SANTI, Eurico Marcos Diniz de; *et al.* Coordenadores. *A Prova no Processo Tributário*. São Paulo: Dialética, 2010, p. 21):

“O efeito prático das presunções legais é, uma vez provado o fato indiciário, dispensar o agente fiscal de provar o fato gerador do tributo em razão de a lei o presumir, cabendo à outra parte, para afastar a presunção, provar que o fato presumido não existiu no caso”.

Uma vez que a Recorrente possuiu outros momentos processuais para oferecer provas de que os valores lançados não se coadunam com a verdade, não procedeu à apresentação das ditas provas, não há que se falar em matéria unicamente de direito, mas também probatória.

DA MULTA APLICADA

No que se referem à multa aplicada, mister se faz tecer alguns comentários.

A multa teve por base o artigo 35 da Lei nº. 8.212/91. Contudo, com o advento da MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na lei anteriormente citada, houve mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“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 do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

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

Autenticado digitalmente em 16/12/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 16/12

/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 03/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures. Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe 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 nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço do recurso voluntário para dar parcial provimento, determinando o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto.