



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

Processo nº 15504.012254/2009-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.066 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP FATOS GERADORES
Recorrente JOÃO MAURÍCIO VILANO FERRAZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já foram julgadas as autuações cujos objetos são as contribuições correspondentes aos fatos geradores omitidos em GFIP, a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória subsistirá relativamente àqueles fatos geradores em que as autuações correlatas foram julgadas procedentes

LEGISLAÇÃO POSTERIOR - MULTA MAIS FAVORÁVEL - APLICAÇÃO

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, : por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para adequação da multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 06), o autuado, titular do Belo Horizonte Cartório do 1º. Ofício de Registro de Notas, deixou de incluir em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, remunerações de segurados empregados.

O autuado teve ciência do lançamento em 16/07/2009 e apresentou defesa (fls. 19/22) alegando que não caberia ao defendente a informação da obrigação prevista na GFIP, eis que, tratar-se-ia de funcionários vinculados ao regime de previdência do Estado de Minas Gerais.

Argumenta que também não seria obrigado ao recolhimento da obrigação principal correspondente, esta objeto do AI 37.227.957-0. Assim, tanto a presente autuação como o citado AI seriam nulos de pleno direito.

Menciona a Lei 8.935/1994 que foi promulgada com o intuito de disciplinar o art. 236 da Constituição Federal, dispondo sobre os serviços notariais e de registro.

Segundo o art. 40 da citada lei “os notários, oficiais de registro, escreventes e auxiliares são vinculados previdência social de âmbito federal”. No entanto, o § único do referido artigo dispõe que “ficam assegurados aos notários, oficiais de registro, escreventes e auxiliares os direitos e vantagens previdenciários adquiridos até a data da publicação desta lei.”

Entende que o legislador, por cautela e com o intuito de resguardar a garantia constitucional, referente ao direito adquirido, concedeu a faculdade ao estatutário de optar pelo regime geral da previdência - INSS, conforme art. 48 do citado diploma.

Informa que o citado diploma legal ainda prevê que, caso o funcionário se abstenha da opção, continuará vigorando a relação de estatutário, defeso, porém às admissões posteriores (§2º do art. 48). Argumenta que os funcionários apontados foram admitidos, anteriormente à citada lei.

Considera que o Auditor Fiscal teria deixado de verificar as condições peculiares dos funcionários, agindo na contramão da própria legislação que resguarda o direito adquirido. Além disso, a Constituição da República dispõe no art. 24 item XI que a competência para legislar sobre Previdência Social é concorrente dos entes estatais, significando que o Estado de Minas Gerais teria competência para legislar a Previdência do Estado.

Assim, teria sido promulgada a Lei Complementar 64/2002, posteriormente alterada pela Lei Complementar 70/03, onde está prevista a regulamentação do Regime Próprio de Previdência dos Servidores Estaduais.

Considera que estando a obrigação principal pendente de julgamento, o presente feito estaria com a exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Pelo Acórdão nº 02-30.493 (fls. 33/40), a 6ª Turma da DRJ/Belo Horizonte julgou o lançamento procedente.

Contra tal decisão, o autuado apresentou recurso tempestivo (fls. 44/49), onde mantém a argumentação de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

O cerne do recurso do recorrente repousa na tese da inocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias que teriam sido omitidos da GFIP.

Argumenta também que como as contribuições correspondentes foram objeto de lançamento, o julgamento do presente recurso restaria dependente do julgamento do recurso apresentado nos autos da obrigação principal.

De fato, a fim de evitar decisões conflitantes no âmbito desta instância de julgamento, esta turma tem tido o cuidado de julgar os processos relativos à obrigação acessória após o julgamento da matéria de mérito, ou seja, os recursos apresentados contra o lançamento das obrigações principais.

Salienta-se que se trata de mero cuidado, não significando que o crédito decorrente da obrigação acessória esteja com a exigibilidade suspensa pela existência de discussão de mérito em outra autuação, como entendeu a recorrente. A exigibilidade está suspensa mas em razão da instauração do contencioso relativamente a este lançamento.

Na situação em tela, os lançamentos relativos às obrigações principais já foram julgados por esta turma que entendeu por negar provimento por unanimidade aos recursos apresentados nos autos dos processos nº 15504.012250/2009-35 (empresa + SAT), nº 15504.012249/2009-19 (terceiros-FNDE) e 15504.012.251/2009-80 (segurados), por meio dos Acórdãos nº 2402.002.848, 2402.002.847 e 2402.002.849, respectivamente.

Transcrevo abaixo trechos do Acórdão nº 2402.002.848 de lavra do Conselheiro Relator, o Dr. Ronaldo de Lima Macedo:

DO MÉRITO:

No aspecto meritório, o cerne do recurso repousa na alegação de que os escreventes e auxiliares notariais não seriam segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), pois, segundo a Recorrente, eles estariam vinculados ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) do Estado de Minas Gerais.

Tal alegação não será acatada pelos motivos a seguir delineados.

É cediço que o art. 40 da Constituição Federal, “caput” e § 13, desde a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/1998, somente possibilita a inclusão em regime próprio de previdência para os servidores públicos titulares de cargo efetivo. Eis o texto:

Art. 40. Aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, é assegurado regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial e o disposto neste artigo.

(...)

§ 13. Ao servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, aplicase o regime geral de previdência social. (g.n.)”

Trilhando no mesmo sentido, o artigo 13 da Lei 8.212/1991, cuidou de se adequar às disposições da Constituição Federal e da Lei 9.717/1998, tratando da exclusiva inserção em RPPS dos servidores públicos titulares de cargo efetivo, ficando os demais automaticamente vinculados ao RGPS.

“Art. 13. O servidor civil ocupante de cargo efetivo ou o militar da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, bem como o das respectivas autarquias e fundações, são excluídos do Regime Geral de Previdência Social consubstanciado nesta Lei, desde que amparados por regime próprio de previdência social. (Redação dada pela Lei 1109.876, de 1999). (g.n.)”

Resta saber se os serventuários (escreventes e auxiliares) dos cartórios poderiam ser considerados servidores públicos para fins de aplicação do dispositivo constitucional acima transcrito (art. 40 da Constituição Federal de 1988).

O Supremo Tribunal Federal (STF) – nos termos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 575/1991 (medida liminar, Acórdão, DJ 01/07/1994), cuja relatoria coube ao Ministro Sepúlveda Pertence – entendeu que os servidores de cartórios não remunerados pelos cofres públicos não são considerados servidores públicos para fins de aplicação do art. 40 da Constituição Federal. Transcrevo a Ementa na parte que interessa ao presente julgamento:

“[...] V - Tabeliães e oficiais de registros públicos aposentadoria inconstitucionalidade da norma da Constituição local que – além de conceder-lhes aposentadoria de servidor público, que , para esse efeito, não são – vincula os respectivos proventos às alterações dos vencimentos da magistratura: precedente (ADIn 139, RTJ 138/14). [...]” (...)

Vale a pena trazer à colação as palavras do Ilustre Ministro responsável pela relatoria da ADI nº 575/1991:

“[...] Não pode permanecer no corpo da Constituição esse dispositivo, teratologia que há de erradicar, em resguardo do paradigma constitucional. Com efeito, em matéria de aposentadoria, parte a Constituição Federal do art. 40, com o radical comando (grifo do ora a.). Quer dizer: no campo do Capítulo VII do Título III da Carta Política, aquele, “DA

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA”, a previsão de APOSENTADORIA é exclusiva para o SERVIDOR, para quem vinculado à Administração Pública por relação estatutária ou contratual administrativa (pressuposta a extinção, com adoção de regime jurídico único, do pessoal de regime temporário ou especial), em tal condição remunerado pelos cofres públicos.

Quem não é servidor do Estado, mediante vínculo administrativo, não pode ter aposentadoria compreendida nas disposição do art. 40 Constituição Federal. O servidor trabalhista, por exemplo, temna por previsão do art. 7.º, XXIV do mesmo Estatuto Supremo.

Nesse art. 28 do ADCT integrado à Constituição da nação piauiense, todavia, está inserto o inimaginável, a garantia de aposentadoria a não servidores, a titulares de órgãos auxiliares da Justiça não oficiais, não integrantes da Administração Pública [...]”

Nesse caminho, o STF volta a afirma que não são titulares de cargo público efetivo, tampouco ocupam cargo público, os notários e os registradores que exercem atividade estatal, e, por consectário lógico, não estão submetidos a regra de aposentadoria do art. 40 da Constituição Federal de 1998, nos termos da ADI 2602/MG:

“[...] Ementa: Ação Direta de Inconstitucionalidade.

Provimento N. 055/2001 do Corregedor Geral de Justiça do Estado De Minas Gerais. Notários e Registradores. Regime Jurídico dos Servidores Públicos. Inaplicabilidade. Emenda Constitucional N. 20/98. Exercício de Atividade em Caráter Privado por Delegação do Poder Público. Inaplicabilidade da Aposentadoria Compulsória aos Setenta Anos.

Inconstitucionalidade.

1. O artigo 40, § 1º, inciso II, da Constituição do Brasil, na redação que lhe foi conferida pela EC 20/98, está restrito aos cargos efetivos da União, dos Estado membros, do Distrito Federal e dos Municípios – incluídas as autarquias e fundações.

2. Os serviços de registros públicos, cartorários e notariais são exercidos em caráter privado por delegação do Poder Público – serviço público não privativo.

3. Os notários e os registradores exercem atividade estatal, entretanto não são titulares de cargo público efetivo, tampouco ocupam cargo público. Não são servidores públicos, não lhes alcançando a compulsoriedade imposta pelo mencionado artigo 40 da CB/88 – aposentadoria compulsória aos setenta anos de idade.

4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente. (ADI 2602 MG; Relator(a): JOAQUIM BARBOSA; Julgamento:

23/11/2005; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Publicação: DJ 31032006J”.

Ainda dentro do aspecto jurisprudencial, o Tribunal Superior do Trabalho (TST) reconheceu que, a partir da Constituição Federal de 1988, os trabalhadores contratados pelos cartórios estão sujeitos ao regime jurídico da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), pois o vínculo profissional é estabelecido diretamente com o tabelião, e não com o Estado.

*Isso está consubstanciado no Recurso de Revista (RR) no 1080053.2006.5.12.0023, noticiado no sítio do TST em 14/02/2011, com o seguinte resumo: **os empregados de cartório estão necessariamente sujeitos ao regime jurídico da CLT, mesmo quando contratados em período anterior à vigência da Lei 8.935/1994, pois o artigo 236 da Constituição de 1988 já previa o caráter privado do exercício dos serviços notariais e de registro.***

“[...] Ementa: RECURSO DE REVISTA. EMPREGADOS AUXILIARES E ESCRIVENTES DE CARTÓRIO. REGIME JURÍDICO CELETISTA. ARTIGO 236 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. NORMA AUTO APLICÁVEL.

*A jurisprudência majoritária desta Corte superior é de que os empregados de cartório estão sujeitos ao regime jurídico da CLT, ainda que contratados em período anterior à vigência da Lei nº 8.935/94. A partir da vigência da Constituição Federal de 1988, ficou implicitamente determinado, em seu artigo 236, que os trabalhadores contratados pelos cartórios extrajudiciais, para fins de prestação de serviços, encontram-se sujeitos ao regime jurídico da CLT, **pois mantêm vínculo profissional diretamente com o tabelião, e não com o Estado.** Esse preceito constitucional, por ser de eficácia plena e, portanto, auto aplicável, dispensa regulamentação por lei ordinária. Logo, reconhecesse, na hipótese, a natureza trabalhista da relação firmada entre as partes, também no período por ele trabalhado sob o errôneo rótulo de servidor estatutário (de 08/03/1994 a 30/10/2004), e a unicidade de seu contrato de trabalho desde a data da admissão do autor, em 1º/09/1992, até a data de sua dispensa sem justa causa, em 05/12/2005.*

*Recurso de revista conhecido e provido. (Processo: **RR 1080053.2006.5.12.0023**; Número no TRT de Origem: RO10800/2006002312.00; Publicação: 11/02/2011) [...]”.*

Nesse julgado do TST (RR no 1080053.2006.5.12.0023) também reconheceu que o art. 236 da Constituição Federal de 1988 é norma auto aplicável e dispensa regulamentação por lei ordinária. E o fato de o empregado não ter feito opção pelo regime da CLT no prazo de 30 dias após a edição da Lei 8.935/1994 não é suficiente para afastar o reconhecimento do regime celetista na hipótese.

“Lei 8.935/1994:

Art. 48. Os notários e os oficiais de registro poderão contratar, segundo a legislação trabalhista, seus atuais escreventes e auxiliares de investidura estatutária ou em regime especial desde

que estes aceitem a transformação de seu regime jurídico, em opção expressa, **no prazo improrrogável de trinta dias**, contados da publicação desta lei.

§ 1º Ocorrendo opção, o tempo de serviço prestado será integralmente considerado, para todos os efeitos de direito.

§ 2º Não ocorrendo opção, os escreventes e auxiliares de investidura estatutária ou em regime especial continuarão regidos pelas normas aplicáveis aos funcionários públicos ou pelas editadas pelo Tribunal de Justiça respectivo, vedadas novas admissões por qualquer desses regimes, a partir da publicação desta lei. (g.n.)”

Por sua vez, o artigo 236 da Constituição estabelece que: “os serviços notariais e de registro são exercidos em caráter privado, por delegação do Poder Público”.

Esse dispositivo demonstra que a intenção do legislador foi excluir o Estado da condição de empregador, deixando para o titular do cartório a tarefa de contratar seus auxiliares e escreventes pelo regime celetista.

Entende-se como titulares de cargos efetivos àqueles que estão vinculados na Administração Pública direta (União, Estados membros, Distrito Federal e Municípios), incluídos também os servidores de suas autarquias e fundações públicas, estas instituídas na modalidade de pessoa jurídica de direito público. Convém lembrar que cargo efetivo é daquele que conta com a nomeação em caráter definitivo, permanente e com prévia aprovação em concurso público. Dessa maneira, uma pessoa que tem vínculo trabalhista com o empregador de serviços notariais e de registros, que não está nos quadros dessa Administração Pública, não pode ser titular de cargo efetivo, que é o caso do presente processo.

Curvo-me à lição apresentada na jurisprudência do STF e do TST retromencionada, e passo a entender que os escreventes e auxiliares de cartório não são servidores públicos titulares de cargo efetivo para fins de vinculação ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS). Com isso, os oficiais dos serviços notariais e de registros (notário ou tabelião e oficial de registro) – na qualidade de segurado contribuinte individual –, bem como os seus auxiliares e escreventes – na qualidade de segurado empregado –, são filiados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social (RGPS), nos termos do art. 12, inciso I e alínea “a”, inciso V e alínea “h”, da Lei 8.212/1991, in verbis:

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

I como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

V como contribuinte individual: (...)

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999)". (g.n.)

Esclareço também que não há direito adquirido à manutenção de regime jurídico anterior para servidores públicos, como faz registro na peça recursal da Recorrente, pois os benefícios e vantagens previstos inicialmente podem ser suprimidos em momento posterior por meio de lei ou emenda constitucional, que é o caso da Emenda Constitucional 20/1998 que inseriu novas normas no âmbito previdenciário. Isso já foi reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal (RE 246989/DF; DJ 17/04/2009) e pelo Superior Tribunal de Justiça (AgRg no RMS 20.029/CE; DJ 24/05/2010), que admitem não haver como impedir que o legislador edite uma nova lei ou altere já existente, não tendo, portanto, como garantir a manutenção de uma disposição legal ou constitucional, desde que se respeite aos limites formais (respeito ao procedimento) e circunstanciais (a Constituição não será emendada na vigência de intervenção federal, estado de sítio e estado de defesa), bem como às cláusulas pétreas (art. 60, § 4o, da Constituição).

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico tributário vigente à época da sua lavratura.

Assim, prevalecendo, no mérito, a obrigação principal, deve ser mantido o lançamento relativo à obrigação acessória correlata à primeira.

No que tange à multa aplicada, observa-se que a Lei nº 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

"Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração

e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Para tanto, a auditoria fiscal considerou os valores correspondente à multa de mora mais a multa acessória calculadas de acordo com a Legislação vigente à época dos fatos geradores e comparou-as com a multa de ofício prevista na legislação atual.

Entendo que 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:

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, de 24/08/2001

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;

Como se vê da leitura do dispositivo, a multa prevista tinha natureza moratória e era devida inclusive no caso no recolhimento espontâneo por parte do contribuinte.

Além da multa de mora, a Lei nº 8.212/1991 previa a aplicação de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias, dentre as quais a omissão de fatos geradores em GFIP.

A Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, 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, 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).

Os dispositivos da Lei 9.430/1996, por sua vez dispõe 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 Lei nº 9.430/1996 traz disposições a respeito do lançamento de tributos e contribuições cuja arrecadação era da então Secretaria da Receita Federal, atualmente Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Já o lançamento das contribuições previdenciárias obedeciam as disposições de lei específica, no caso, a Lei nº 8.212/1991.

Depreende-se das alterações trazidas pela MP 449/2008, a instituição da multa de ofício, situação inexistente anteriormente.

A meu ver, 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, entendo que 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 e rege-se 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. Aplica-se, sim, o artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 na redação anterior às alterações trazidas pela citada Medida Provisória.

Quanto à presente situação que trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, entendo que há que se calcular a situação mais favorável ao sujeito passivo, porém efetuando-se o cálculo conforme dispõe o novel artigo 32-A e comparando-se o resultado obtido à multa aplicada nos termos da legislação anterior.

Nesse sentido, na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

Ana Maria Bandeira - Relatora

CÓPIA