



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

**Processo n°** 15504.015264/2009-19  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-001.590 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de agosto de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** MINASFER S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/07/2005

PREVIDENCIÁRIO.SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. AUSÊNCIA DE PACTO NA FORMA DA LEI ESPECÍFICA.

Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada sem o pacto exigido pela Lei n° 10.101, de 19 de dezembro de 2000, integra o salário de contribuição.

LANÇAMENTO. FATO GERADOR.LEI DE REGÊNCIA.

O artigo 144 do Código Tributário Nacional-CTN aduz que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente.

**MULTA DE MORA**

As contribuições sociais, pagas com atraso, ficam sujeitas à multa de mora prevista artigo 35 da Lei 8.212/91 na forma da redação dada pela Lei n° 11.491, 2009. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais e 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, na forma da redação dada pela Lei n° 11.941, de 2009, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

**MULTA MAIS BENÉFICA.**

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, cabe aplicar multa **menos gravosa**.

## MULTA DE OFÍCIO

Para as Contribuições Previdenciárias, a imposição de penalizar o contribuinte infrator mediante aplicação de multa de ofício só veio a ser instituída na forma da Medida Provisória MP nº 449 a partir de sua edição em 03/12/2008.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de voto, dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencidos os conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari na questão das multas

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Ivacir Júlio de Souza – Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Ewan Teles Aguiar.

## Relatório

A instância “*ad quod*” produziu o Relatório abaixo que li, compulsei com os autos e tendo corroborado o transcrevi, na íntegra, com grifos de minha autoria:

*“ Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no montante de R\$ 88.638,64, no período de 01/05 a 07/05, consolidado em 03/09/2009, que, **conforme informado no Relatório Fiscal de fls. 14/17, foi apurado com base em folhas de pagamento e Livro Diário**, referindo-se a contribuições da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), **incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados - PLR, em desacordo com a lei específica - Lei 10.101/2000, e ao contribuinte individual José Wilson Fonseca Cambuy.***

*A ação fiscal foi precedida de Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF, fls. 48/49.*

*A interessada foi cientificada da presente autuação em 09/09/2009, conforme documento de fl. 1, e apresentou impugnação, as fls. 105/116, com os seguintes argumentos:*

*- alega que o pagamento da participação nos lucros e resultados durante o período fiscalizado foi realizado dentro do previsto na **Convenção Coletiva firmada entre os sindicatos representantes das categorias, em 26/12/2004, vigorando no período de 01/10/2004 a 30/09/2005;***

*- que a mencionada convenção, cópia anexa à defesa, atende todas as determinações impostas pela Lei 10.101/00, uma vez que **é fruto de negociação entre a impugnante e seus empregados** e nela constam regras claras e objetivas sobre a forma, periodicidade e vigência **da distribuição de lucros pactuada**, conforme disposição contida em **seus parágrafos segundo e septuagésimo oitavo;***

*- que o § 1º, I e II, do art. 2º da Lei 10.101/00, ao dispor sobre "programas de meta, resultados e prazos, previamente pactuados", em nenhum momento trata da obrigatoriedade da utilização de tais programas, **mas, sim, faculta**, permite sua utilização pela empresa, sendo que o que **é permitido não é obrigatório;***

*- reforça seu entendimento de que as regras da PLR adotadas na **convenção coletiva são claras, objetivas e simples**, já que sua aferição se baseava em valores fixos, não havendo necessidade*

*de descer a detalhes e estabelecer formular complexas, de difícil compreensão;*

*- diz, ainda, que o auto de infração se baseia no RPS, art. 214, § 9º, X, e § 10, cujas normas regulamentares restringem o alcance da Lei n.10.101 e os direitos dela decorrentes;*

*- que o citado regulamento, que não é lei, mas simples decreto, diz o que a lei não diz, sendo que as restrições regulamentares usadas pela União ofendem o principio da legalidade- CF, art. 5º, II, 37 e 1501;*

*- quanto ao **contribuinte individual José Wilson Fonseca Cambuy**, esclarece que o referido advogado presta serviço ao Banco Nordeste do Brasil S/A - (BNB), sendo que os valores a ele pagos **referem-se a honorários de sucumbência**, ônus da impugnante, derrotada na execução, na ação ordinária 0433.00.006559-2 e nos embargos de n. 0433.01.066774-2, conforme cópia das petições que anexa;*

*- que o fato de ter pago honorário ao advogado da parte contrária não torna a impugnante devedora da contribuição previdenciária, pois **ele não prestou serviço** a ela, requisito essencial para que a empresa se tornasse devedora, conforme art.22, III, da Lei 8.212, de 1991;*

*- pede redução da multa aplicada, em atenção A retroatividade benigna da norma punitiva, aplicando-se ao caso o CTN, art. 106, II, "c";*

*- quanto aos juros, alega que os mesmos devem incidir apenas sobre valor de tributo e não sobre multa, como ocorreu no presente lançamento, conforme determina o art. 161 do CTN e art. 61 da Lei 9.430/96. Sobre a matéria cita, ainda, Acórdão do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, **que trata da inaplicabilidade da taxa SELIC sobre a multa de ofício.***

*Ao final, pede o cancelamento do auto de infração atacado, com extinção da exigência por ele lançada ou a redução dos montantes lançados.*

*Requer, ainda, que as intimações dos atos processuais sejam remetidas aos signatários da impugnação, procuradores devidamente constituídos pela autuada.*

*Considerando os argumentos da impugnante em relação ao contribuinte individual José Wilson Fonseca Cambuy, o processo retomou ao Auditor notificante, que **emitiu a Informação Fiscal de fls. 179**, sendo a empresa dela cientificada em 24/08/2010, conforme ciência de seu representante legal As mesmas fls. 179. Concedido prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência da Informação Fiscal acima mencionada, a empresa não apresentou nova manifestação.*

*É o relatório. ”*

Cumprе ressaltar que muito embora não tenha sido considerado no Relatório supra, o Auditor Fiscal notificante considerou procedente a impugnação sobre o contribuinte

individual José Wilson Fonseca Cambuy e na forma do item 3 do Relatório Complementar de fls. 179, registrou que : “no Auto 37.245.634-0 procedeu-se à exclusão de Base de calculo no levantamento, CI”.

Aduz que às fls. 180, o Auditor assim se manifestou :

“ *Empresa: Minasfer S/A*

*CNPJ: 16.518.649/0001-39*

*Assunto: Impugnação*

*DEBCAD: 372456340*

*Atendendo a solicitação da DRJBHE temos a dizer o seguinte:*

*1- Impugnação procede. A empresa apresentou fatos novos, referentes ao contribuinte*

**individual Jose Wilson Fonseca Cambuy.**

*2- Com os novos fatos apresentados, procedeu-se exclusão de valores nos Autos: 37.245.634-0, 37.240.392-1 e 37.240.387-5.*

*3- Foi entregue a empresa a segunda via do relatório fiscal complementar para dar ciência e*

*conhecimento.*

*4- Segue abaixo quadro de exclusão do Auto: 37.245.634-0*

*5- A consideração do supervisor. ” ( grifos de minha autoria)*

### **DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

Após analisar aos argumentos da impugnante, na forma do registro de fls.183, a 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte – MG - DRJ/BHE, em 10 de fevereiro de 2011, exarou o Acórdão nº 02-30.824 , mantendo parcialmente procedente o lançamento em razão de ter havido entendimento de que seria cabível a retificação proposta pelo Auditor Notificante em sua Informação de fls. 178/180, devendo ser retirado do presente lançamento os valores constantes nos levantamentos CI E Z1 , nas competências 01/2005 a 07/2005, para exclusão da contribuição previdenciária lançada relativamente ao segurado contribuintes individual José Wilson Fonseca Cambuy.

### **DO RECURSO**

Não obstante o êxito parcial, irressignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.181, onde combatendo o *decisium* reiterou em parte as alegações que fizera em instancia “*ad quod*” .

## Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

### DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro nos autos, o recurso é tempestivo. Aduz que reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### DO MÉRITO

De plano, convém trazer à lume o registro do item 09 do Relatório Fiscal onde a Autoridade Fiscal assim se pronuncia:

“ - Da análise do que foi apresentado e demais elementos verificados por esta auditoria, na própria empresa e acompanhado pela funcionária do RI-I da empresa, a senhora Maria Mônica Wanderley verificou-se que o "programa de participação nos lucros e resultados" da empresa está em desacordo com Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que regula matéria, representando, na verdade, um complemento salarial.” (grifos de minha autoria)

Às fls 149, consta colacionada pela Recorrente que seria a CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO que sustentaria a prática dos pagamentos de PLR. A cláusula segunda do documento supra registra quais as empresas estariam pactuando a PLR com os sindicatos das categorias. É de se destacar que na sobredita cláusula **não se observa o recorrente como pactuante** do acordo.

### DA IMPUGNAÇÃO E DO RECURSO

Às fls. 110, na peça de impugnação, reiterado na íntegra às fls. 185 na peça recursal, a empresa afirma que agiu com correção na medida em que naquela oportunidade denominava-se Minaço S/A então parte integrante do acordo. Cumpre ressaltar que não juntou prova alguma a respeito do que afirmara:

“ Tal participação se baseia na convenção coletiva de trabalho firmada entre o Sindicato das Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas Minasfer S/A e de Material Elétrico de Várzea da Palma, Corinto e Lassance (representante da - à época, denominada Minaço S/A) e o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Várzea da Palma - veja-se a cláusula segunda, caput e parágrafos, da convenção.

*A mencionada convenção (texto anexado a esta peça de defesa), firmada em 26/12/2004, vigorou no período de 12/10/2004 a 30/9/2005.”*

Em contraponto à genérica afirmação da empresa, a Autoridade Fiscal é pontual e efetiva ao apontar a origem dos fatos geradores :

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

Autenticado digitalmente em 28/06/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente em 28/06/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 01/07/2013 por CARLOS ALBERTO MEE S STRINGARI

Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“ 2-Contribuições devidas à Seguridade Social, calculadas sobre os salários de contribuição, dos segurados empregados e contribuinte individual, **quadro em anexo**, levantados com base nas folhas de pagamento analíticas e seus respectivos resumos gerais, cujas verbas foram comandadas sob as rubricas Participações nos Lucros e Resultados e Livro Diário que comprova pagamento a contribuinte individual.”( grifos de minha autoria)

Assim, os documentos que instruíram o presente lançamento registram pagamentos efetuados pela MINASFER S/A..

É oportuno ressaltar que o lançamento reporta-se ao período 01/01/2005 a 31/07/2005 e em 31 de janeiro de 2005 e no Relatório de Representantes Legais- REPLEG, **que registra o cadastro da empresa**, recebido e não contestado pela Recorrente, à exceção de apenas um , todos os representantes são contemporâneos ao lançamento atuando desde período bastante anterior .

De relevo,também, destaque-se que conforme fls. 119 a empresa com a mesma denominação MINASFER S/A , em 31 de janeiro de 2005 , realizara assembléia geral sem alteração da denominação, na forma do extrato parcial abaixo:

“ MINASFER S.A .

CNPJ/MF 16.518.649/0001-39

NIRE/JUCEMG Nº 31300044025

ATA DA ASSEMBLÉIA GERAL EXTRAORDINÁRIA  
REALIZADA NO DIA 31 DE JANEIRO DE 2005.”

No mesmo diapasão, às fls. 134, em documento datado de maio de 2006, o advogado José Wilson Fonseca Cambuy excluído em sede de impugnação da incidência como contribuinte individual na forma do item 3 do Relatório Complementar de fls. 179, registra nos autos do litígio de n.: 433.00.005.042-0 (Execução) que tramitara na 3º VARA CÍVEL DA COMARCA DE MONTES CLAROS/MG a existência de ambas empresa Minaço S/A - Minasfer S.A que a Recorrente que fazer acreditar ser a mesma pessoa jurídica:

“ 3º VARA CÍVEL DA COMARCA DE MONTES CLAROS/MG

Autos de n.: 433.00.005.042-0 (Execução)

Exeq0ente: Banco do Nordeste do Brasil S/A

Executado: Minaço S/A - Minasfer S.A. e outros ”

( grifos de minha autoria)

Por derradeiro, consulta ao sitio da Fazenda Nacional **desqualifica a alegação** posto o registro da data de abertura da empresa MINASFER S/A é datado de 24/04/1971:



# REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL

## CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA

NÚMERO DE INSCRIÇÃO <b>16.518.649/0001-39</b> MATRIZ	<b>COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL</b>	DATA DE ABERTURA <b>24/09/1971</b>
NOME EMPRESARIAL <b>MINASFER S/A</b>		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) <b>MINASFER S/A</b>		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL <b>24.51-2-00 - Fundação de ferro e aço</b>		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS <b>Não informada</b>		
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA <b>204-6 - SOCIEDADE ANONIMA ABERTA</b>		
LOGRADOURO <b>AV AMAZONAS</b>	NÚMERO <b>7700</b>	COMPLEMENTO
CEP <b>30.510-000</b>	BAIRRO/DISTRITO <b>GAMELEIRA</b>	MUNICÍPIO <b>BELO HORIZONTE</b>
		UF <b>MG</b>
SITUAÇÃO CADASTRAL <b>ATIVA</b>		DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL <b>03/11/2005</b>
MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL		
SITUAÇÃO ESPECIAL <b>*****</b>		DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL

O artigo 2º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000 determina que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados :

*"Art 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:*

*I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;*

*II - convenção ou acordo coletivo."*

Tudo isto posto, muito embora a instância " *ad quod* " não tenha percebido a empresa MINASFER S/A não tem um pacto convencionado de pagamento de PLR conforme o

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

Autenticado digitalmente em 28/06/2013 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES, Assinado digitalmente em 28/06/2013 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 01/07/2013 por CARLOS ALBERTO MEE S STRINGARI

Impresso em 03/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

exigido na forma da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000. Desta forma, o **lançamento é procedente**.

### **DOS JUROS**

Os juros aplicados estão de acordo com a normas contidas nos dispositivos legais constantes do Relatório dos Fundamentos Legais do Débito-FLD ( fls. 11/12), e, ao contrário do argumento da empresa, foram calculados sobre o valor originário, conforme explicitado no referido Relatório.

### **DA MULTA.**

É compulsório observar que o artigo 144 do Código Tributário Nacional - CTN aduz que 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 :

*“ Art. 144. O lançamento **reporta-se à data da ocorrência do fato gerador** da obrigação e **rege-se pela lei então vigente**, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Na hipótese de novos critérios de apuração ou de **novos processos de apuração** é que se aplica a previsão do § 1º deste artigo:

*“ § 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha **instituído novos critérios de apuração** ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios ”*

O presente lançamento não está submetido à novos critérios de apuração.

Na forma do registro de fls.11, no Relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD e Acréscimos Legais da Multa, o cálculo do valor da multa teve por base os parâmetros estabelecidos pelo revogado art. 35, I, II, II da Lei nº8.212/91.

Entretanto o artigo supra foi alterado pela MP 449 de , 2008 consolidada pela Lei nº 11.941/2009, estabelecendo não novos critérios de apuração mas determinando 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%**:

*“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 11.491, 2009)”(grifos do relator)*

**Lei 9.430/96:** de 24/08/2001

*“ 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. ( Vide Lei nº 9.716, de 1998)”*

No item 14 do Relatório Fiscal de fls. 16, na forma do texto abaixo transcrito, o Auditor registra que procedera a apuração da multa mais benéfica :

*“14-Esta sendo aplicado a multa de ofício, nas competências 01, 02, 03 e 04 de 2005 que é a mais benéfica para Autuada, e a anterior a medida provisória 449 nas competências 05, 06 e 07 de 2005 que é a mais benéfica para a Autuada, após comparação feita entre as multas, conforme **quadro, em anexo.**”*

O quadro anexo a que se refere o Auditor autuante consta de fls. 45.

No quadro em questão não se vislumbra coluna que estabelece o cálculo considerando a aplicação da multa em **0,33% ao dia, limitada a 20%** .

A planilha supra não permite concluir que fora **construída na forma dos preceitos atuais** posto que e não fica claro se teria considerado o artigo 35 da Lei 8.212/91, que sustenta a penalidade, no que concerne aos acréscimos da **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%** conforme determina a redação dada pela Lei 11.941/2009 :

*“ 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.** ( grifos de minha autoria)*

### **MULTA MAIS BENÉFICA**

O artigo 106 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.

Assim, impõe-se, portanto, o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 de modo que comparando o resultado com o valor da multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 prevaleça a multa mais benéfica.

“ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

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

*II - tratando-se 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.”*

Desse modo, pelo exposto, é pertinente o recálculo da multa cuja a definição do cálculo se observará quando a liquidação do crédito for postulado pelo contribuinte, de acordo com o artigo 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº14, de 4 de dezembro de 2009:

“Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN.”

### **DA MULTA DE OFÍCIO**

Conforme registra o Relatório Fiscal, trata-se de crédito lançado em razão de fatos geradores ocorridos no período de 01/05 a 07/05, consolidado em 03/09/2009.

Exortando os mesmos artigos para aplicação da multa de mora, se nota que a penalidade de impingir multa de ofício às contribuições previdenciárias só se observa a partir **da ocorrência de fatos geradores** contemplados a partir da vigência da edição da Medida provisória MP 449 ocorrida em, 03/12/2008, consolidadas pela redação dada pela Lei 11.941/2009.

Ocorre que às mesmas fls.11, no mesmo Relatório de Fundamentos Legais do Débito – FLD e Acréscimos Legais da Multa, desconsiderando que os fatos geradores ocorreram antes da emissão da aludida MP 449, de 2008, imputaram-se, também, os efeitos desta penalizando a infração com aplicação de multa de ofício :

*“ 701 - FALTA DE PAGAMENTO, FALTA DE DECLARAÇÃO OU DECLARAÇÃO INEXATA*

*701.01 - Competências : 01/2005 a 04/2005*

*Lei n. 8.212, de 24.07.91, 35-A (combinado com o art. 44, inciso I da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da MP n. 449 de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009.*

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996 “*

Assim, muito embora o crédito tenha sido constituído e lançado de ofício, pós emissão da sobredita MP 449/2008, entendo que esta não alcança lançamentos pretéritos como os em comento que se reportam ao período 01/05 a 07/05 posto que sem previsão à época dos fatos geradores.

O legislador ao revogar o anterior artigo art. 35 e seus incisos I, II, III da Lei 8.212/91, sabedor da existência de um estoque de autos lavrados e outros ainda por lavar sob a égide daquele preceituado, foi explícito ao determinar que a nova redação dirigia-se aos débitos NÃO PAGOS. Assim, deve-se ter presente que o artigo 35 da Lei 8.212/91 sob o comando da nova redação é aplicado e sopesado nos termos do benefício da retroatividade benigna nos casos em que se verifiquem obrigações principais ainda NÃO PAGAS, *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 11.448, de 2007). ”*

A novidade está em que nos casos de lançamento de ofício - por óbvio nas ocorrências de fatos geradores inadimplidos pós emissão da MP 449/2008 - se deva, **DE FORMA NÃO CUMULADA** com a multa de mora, observar a multa de ofício – **penalidade nova na legislação previdenciária** - disposta no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **introduzida pela Lei 11.448, de 2007** na forma do disposto no comando do artigo 35 – A introduzido pela Lei 11.941/2009, *verbis*:

*“ 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.( Inuído pela Lei n 11.941/2009).”*

Abaixo, com grifos de minha autoria, vasta jurisprudência deste Conselho, corrobora meu entendimento sobre a questão:

**“ 05/12/2000**

*Acórdão nº 20306981 do Processo 108300017319551PIS - MULTA DE OFÍCIO. A aplicação da multa de ofício exclui a multa de mora. Recurso negado.”*

**“ 06/03/2008**

*Primeiro Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária*

*Acórdão nº 10196598 do Processo 11030001309200680*

*COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA- MULTA DE OFÍCIO ISOLADA- A utilização de crédito de natureza não tributária justifica- o lançamento de ofício para imposição de multa isolada. MULTA ISOLADA A multa de que trata o art. 18 da Lei 10.833, de 2003, é a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. A expressão "multa isolada" não significa que se trate de multa diversa da multa de ofício, mas sim, que a multa de ofício é aplicada isoladamente, ou seja, desacompanhada do principal sobre o qual incidiu. MULTA DE OFÍCIO E MULTA DE MORA.- CUMULAÇÃO- A multa de ofício, absorve a de mora, não sendo admissível a cumulação."*

**" 26/01/2007**

*Segundo Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária*

*Acórdão nº 20217713 do Processo 10980009260200105*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/11/1997 a 30/11/1997  
Ementa: MULTA DE MORA. MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. LANÇAMENTO. DESCABIMENTO. De acordo com a Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe deu a MP nº 351, inexistente previsão legal para lançamento de multa de ofício pelo recolhimento a destempo da multa de mora. Recurso provido"*

**" 14/05/2003**

*Segundo Conselho de Contribuintes. 1ª Câmara. Turma Ordinária*

*Acórdão nº 20176943 do Processo 108450008609932*

*MULTA DE OFÍCIO. O procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas. A consequência prática da perda da espontaneidade é que o contribuinte fica sujeito à multa de ofício ao invés da multa de mora em relação aos valores que venham a ser levantados pela fiscalização. O termo de início de fiscalização vale pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Se o Fisco não formaliza qualquer ato escrito indicando o prosseguimento, ou o encerramento, dos trabalhos, a partir do 61º dia, o contribuinte readquire a espontaneidade. O resultado concreto desse fato é que o contribuinte pode efetuar o*

*recolhimento dos valores devidos acrescidos de multa de mora ao invés da multa de ofício. Se o contribuinte já havia recolhido os tributos, acrescidos de multa de mora, antes de readquirir a espontaneidade e por inércia do Fisco a recupera, fica dispensado da multa de ofício e sujeito, apenas, à multa de mora. Recurso provido”*

**“ 08/10/2008**

*Primeiro Conselho de Contribuintes. 2ª Câmara. Turma Ordinária*

*Acórdão nº 10249304 do Processo 10768000216200227*

*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. ERRO DE FATO. Tratando-se de mero erro de fato no preenchimento da DCTF pelo contribuinte, mas estando mencionado o período correto nas guias DARF`s não há que se aplicar qualquer sanção ao contribuinte. Recurso de ofício negado. Recurso voluntário provido.”*

**“ 26/06/2008**

*Primeiro Conselho de Contribuintes. 4ª Câmara. Turma Ordinária*

*Acórdão nº 10423323 do Processo 10825002460200111*

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF Ano-calendário: 1998 RECOLHIMENTO EXTEMPORÂNEO DE TRIBUTOS DESACOMPANHADO DE MULTA DE MORA - MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - INAPLICABILIDADE - RETROATIVIDADE BENIGNA - Tratando-se de penalidade cuja exigência se encontra pendente de julgamento, aplica-se a legislação superveniente que venha a beneficiar o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna (Lei nº 11.488, de 2007, e art. 106 do CTN). 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 provido.”*

**“ 19/03/2004**

*Turma Ordinária da 8ª Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes exarou em Acórdão nº 10807758 do Processo 108350015859966 :*

*“ CSL - COOPERATIVAS - RESULTADO TRIBUTÁVEL - ATOS NÃO COOPERATIVOS - Constatado que a entidade também praticou atos não abrangidos pelo conceito do cooperativismo, correta é a exigência da contribuição sobre o resultado líquido destas operações. PERÍCIA - DESNECESSIDADE - Rejeita-se o pedido de realização de perícia, quando os autos estão corretamente instruídos permitindo ao julgador formar a sua*

*convicção em relação à matéria discutida. NORMAS PROCESSUAIS - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - NÃO CONHECIMENTO - A declaração de inconstitucionalidade de lei é atribuição exclusiva do Poder Judiciário, conforme previsto nos artigos 97 e 102, I, "a" e III, "b" da Constituição Federal. No julgamento de recurso voluntário fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de lei em vigor. (Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, art. 22A, acrescentado pelo art. 5º da Portaria MF nº 103/2002). MULTA DE OFÍCIO - FALTA DE PAGAMENTO - DECLARAÇÃO INEXATA - APLICABILIDADE - No caso de falta de pagamento cumulada com declaração inexata a multa de ofício está prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 6.430/96, em consonância com os incisos IV e V do artigo 149 do CTN. Já a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 6.430/96 é aplicável apenas aos procedimentos espontâneos ou de cobrança de valores já declarados. JUROS DE MORA - TAXA SELIC - Para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, os juros de mora incidentes sobre tributos não pagos no vencimento, serão calculados, a partir de 01/04/1995, com base na taxa SELIC acumulada mensalmente. (Lei 9.065/95, art. 13). Por sua vez, o CTN prevê que os juros moratórios serão calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (art. 161, § 1º). Recurso negado."*

#### **ARTIGO 44 DA LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996**

*" Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: ( Redação dada pela Lei nº 11.448, 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 11.448, de 2007).*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: ( Redação dada pela Lei nº 11.448, de 2007).*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; ( Redação dada pela Lei nº 11.448, de 2007).*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. ( Redação dada pela Lei nº 11.448, de 2007).*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.448, de 2007).*

(...) ”

Portanto, no caso em comento, não há que falar em multa de ofício ainda que seja para beneficiar o infrator uma vez que a multa de ofício atualmente aplicada exclui a multa de mora.

Como visto alhures, no item 14 do Relatório Fiscal de fls. 16, na forma do texto abaixo transcrito, o Auditor registra que procedera a apuração da multa mais benéfica tendo como paradigma a MP 449/2008:

*“14-Esta sendo aplicado a multa de ofício, nas competências 01, 02, 03 e 04 de 2005 que é a mais benéfica para Autuada, e a anterior a medida provisória 449 nas competências 05, 06 e 07 de 2005 que é a mais benéfica para a Autuada, após comparação feita entre as multas, conforme **quadro, em anexo.**”*

Desse modo, em razão de tudo que foi exposto, entendo que é pertinente o recálculo da multa cujo valor se observará quando a liquidação do crédito for postulado pelo contribuinte, de acordo com o artigo 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº14, de 4 de dezembro de 2009:

*“Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, **o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei n º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional - CTN.**”*

## CONCLUSÃO

Conheço do recurso, para NO MÉRITO, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, determinando o recálculo da multa de mora conforme o previsto no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/2009, 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% , critérios desta data que devem ser observados quando da ocasião do pagamento.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza – Relator.

Processo nº 15504.015264/2009-19  
Acórdão n.º **2403-001.590**

**S2-C4T3**  
Fl. 10

---

CÓPIA