



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

Processo nº 17460.000216/2007-35
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-001.948 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente BICAL BIRIGUI CALCADOS IND E COM LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2006/

COMPENSAÇÃO. TERCEIROS. INCRA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível compensar débitos referentes a contribuições destinadas ao INCRA, para com os demais Terceiros, SESI, SESC, SENAC, dentre outros, uma vez que a sujeição ativa é diversa, cabendo ao INSS à época, apenas a fiscalização, arrecadação e cobrança destes valores, ou seja, capacidade tributária ativa.

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº. 08, do Supremo Tribunal Federal.

MULTA. RECÁLCULO.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares: por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência parcial do crédito tributário no período de 01/1999 a 03/2002, nos termos do art. 150§ 4º do CTN. No mérito: por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35, caput, da Lei 8.212/91, 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, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Carolina Wanderley Landim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 139/152, em face do Acórdão proferido pela 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) que manteve o crédito tributário lançado por meio do Auto de Infração DEBCAD 37.069.625-5, no importe de R\$ 413.254,26 (quatrocentos e treze mil duzentos e cinquenta e quatro reais e vinte e seis centavos).

O lançamento imputado compreende o período de 01/1999 a 08/2006, relativos a contribuições previdenciárias correspondentes à parte da empresa incidentes sobre as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais (autônomos), conforme planilha anexada pela autoridade fiscal autuante, constante nas fls. 55/62. Ademais, também foram constatados os seguintes créditos previdenciários, conforme Relatório Fiscal de fls. 50/54, que os descreveu da seguinte maneira, em suma:

3. Constituem fatos geradores das contribuições lançadas:

3.1. As remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados: empregados e contribuintes individuais (autônomos), conforme Planilha Anexa

3.2. As remunerações estão discriminadas nas folhas de pagamento, recibos de pagamentos, Notas Fiscais de Prestação de Serviços e Lançamentos Contábeis, cujos valores estão indicados no "Discriminativo Analítico de Débito — DAD" e no "RL — RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS" e nas planilhas anexas ao presente relatório fiscal: "PLANILHA CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS (AUTÔNOMOS) NÃO INFORMADOS EM GFIP" e "PLANILHA DIFERENÇA DE RECOLHIMENTO DE TERCEIROS — 5,6%).

5.1. Foi apurada diferenças de contribuição sobre , os valores pagos ou creditados a contribuintes individuais (PUAut) nas competências 03/2000 e 04/2000 ,face a empresa ter recolhido as contribuições na alíquota de 15%, quando a partir de 03/200 a mesma passou para 20%, conforme demonstrado abaixo:

COMP	Base Cálculo	Contrib. Devida 20%	Contrib. Recolh 15%	Difer. de Contr
03/2000	65.456,00	13.091,20	9.818,40	3.272,80
04/2000	65.456,00	13.091,20	9.818,40	3.272,80

5.2. Inclu-se também na presente Notificação a partir da competência 04/2003, as contribuições (C.Ind/Adm/Aut) de 11% calculadas sobre os valores pagos ou creditados aos Contribuintes Individuais (Autônomos), obedecendo o limite máximo.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito por meio do instrumento de fls. 70/83.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto– 09ª Turma DRJ/RPO, prolatou Acórdão de fls. 124/133, julgando procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2006

MPF. PREPOSTO. CONTADOR EMPREGADO.

O contador empregado reveste-se da condição de preposto, sendo competente para receber o MPF ao início da ação fiscal.

DECADÊNCIA

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições previdenciárias é de 10 anos.

COMPENSAÇÃO. TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação somente pode ser efetuada com parcelas de contribuição da mesma espécie, sendo vedadas compensações de contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social ou a Terceiros diversos.

CO-RESPONSÁVEIS

Os sócios do sujeito passivo são co-responsáveis pelo débito.

Lançamento Procedente.

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 684/716, requerendo a reforma do Acórdão, com os seguintes argumentos, em suma:

1. Nulidade do procedimento fiscal, uma vez que o MPF foi cientificado pelo contador da empresa, que não corresponderia ao representante legal, mandatário ou preposto do sujeito passivo;

2. Decadência dos créditos previdenciários relativos ao período compreendido entre 01/1999 e 04/2002, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, uma vez que a Constituição Federal atribui exclusivamente à Lei Complementar versar sobre decadência, afastando a incidência do art. 45, da Lei n.º 8.212/91, devido ao seu caráter ordinário.

3. Compensação das Contribuições Previdenciárias devidas a Terceiros (SESC, SESI, dentre outros) com créditos oriundos de contribuições destinadas ao INCRA, tendo em vista que seriam considerados o mesmo tributo.

Processo nº 17460.000216/2007-35
Acórdão n.º **2403-001.948**

S2-C4T3
Fl. 4

4. Ilegalidade da inclusão dos sócios no pólo passivo da NFLD, considerando que não há a incidência de nenhuma das hipóteses previstas nos arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

De acordo com o documento de fl. 157, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO

DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL POR ENTREGA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL A PESSOA DESPROVIDA DE COMPETÊNCIA

Alega o recorrente que houve desobediência ao disposto no artigo 574 da Instrução Normativa SRP n. 3/2005 uma vez que a ciência do Mandado de Procedimento Fiscal foi dada somente ao contador da empresa, Sr. André Baltazar Filho, o qual não seria representante legal, mandatário ou preposto da empresa.

Afirma também que o contador da empresa não poderia ser considerado preposto, haja vista esta posição seria daquele que por consentimento expresso (instrumento legal hábil), responderia pelos direitos e deveres do preponente.

No entanto, cumpre esclarecer, que, conforme informação prestada pelo próprio sujeito passivo, o contador é empregado da empresa e portanto figura como preposto da empresa, não necessitando para tanto de documento específico para tal ato. Conclui-se que não ocorreu qualquer nulidade, estando os atos devidamente adequados à legislação tributária.

DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - Art. 150. *O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)*

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (...)

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal, poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

Percebe-se do DAD, fls. 06/17 que não houve qualquer antecipação do crédito relativo apenas à parte destinada a terceiros, conforme corrobora o item 3.1. do REFISC, no entanto, isso se deu em razão da compensação realizada pelo contribuinte com esteio em título executivo judicial, conforme se analisará a seguir, devendo portanto, ser considerada a decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN, já que houve antecipação relativa a outras rubricas.

Discorre o recorrente que a exigência fiscal se refere a período alcançado pela decadência quinquenal, uma vez que os fatos geradores são de janeiro de 1999 a agosto de 2006, confirmado pelo Relatório da NFLD, fl. 50.

A consolidação da NFLD se deu em 02/04/2007 e a notificação via A.R, se deu em 17 de abril de 2007, fl. 66/67.

Logo, o prazo decadencial ocorreu em relação ao período de 01/1999 a 03/2002, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

DA EXTINÇÃO EM RAZÃO DO PROCEDIMENTO DE COMPENSAÇÃO

Informa o contribuinte que propôs ação ordinária n. 2004.61.07.000211-9, buscando a declaração da inexistência de relação jurídico-tributária que a obrigasse a proceder ao recolhimento da contribuição ao INCRA, na qual foi proferida sentença de procedência do pleito autoral.

Em razão do fato acima, procedeu à compensação dos valores devidos, no entanto, ao invés de descontar do cálculo apenas a porcentagem referente às contribuições ao INCRA – 0,2% e pedir a restituição dos valores indevidamente recolhidos, os compensou com contribuição destinada a todos os Terceiros.

Resta a discussão acerca da legitimidade da compensação realizada pelo contribuinte em razão da alíquota aplicada, se poderia ou não a empresa compensar sob toda a rubrica destinada a Terceiros.

Razão assiste à Fiscalização e à DRJ quanto ao erro material realizado pelo recorrente.

As contribuições para outras entidades e fundos, previstas no art. 240, da CF/88 e art. 274 do Decreto 3.048/99, não são receitas da seguridade social e, muito menos, da previdência social. Apenas a arrecadação, fiscalização e cobrança, que são realizadas pela SRFB para, posteriormente, repassar os valores para cada entidade. Hoje a disposição legal está no art. 3º, da Lei 11.457/07, tratando-se de Intervenção no Domínio Econômico:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEBRAE: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO. Lei 8.029, de 12.4.1990, art. 8º, § 3º. Lei 8.154, de 28.12.1990. Lei 10.668, de 14.5.2003. C.F., art. 146, III; art. 149; art. 154, I; art. 195, § 4º. I. - As contribuições do art. 149, C.F. - contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas - posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, C.F., isto não quer dizer que deverão ser instituídas por lei complementar. A contribuição social do art. 195, § 4º, C.F., decorrente de "outras fontes", é que, para a sua instituição, será observada a técnica da competência residual da União: C.F., art. 154, I, ex vi do disposto no art. 195, § 4º. A contribuição não é imposto. Por isso, não se exige que a lei complementar defina a sua hipótese de incidência, a base impositiva e contribuintes: C.F., art. 146, III, a. Precedentes: RE 138.284/CE, Ministro Carlos Velloso, RTJ 143/313; RE 146.733/SP, Ministro Moreira Alves, RTJ 143/684. II. - A contribuição do SEBRAE - Lei 8.029/90, art. 8º, § 3º, redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003 - é contribuição de intervenção no domínio econômico, não obstante a lei a ela se referir como adicional às alíquotas das contribuições sociais gerais relativas às entidades de que trata o art. 1º do D.L. 2.318/86, SEST, SENAI, SESC, SENAC. Não se

inclui, portanto, a contribuição do SEBRAE, no rol do art. 240, C.F. III. - Constitucionalidade da contribuição do SEBRAE. Constitucionalidade, portanto, do § 3º, do art. 8º, da Lei 8.029/90, com a redação das Leis 8.154/90 e 10.668/2003. IV. - R.E. conhecido, mas improvido. (RE 396266, Relator(a): Min. CARLOS VELLOSO, Tribunal Pleno, julgado em 26/11/2003, DJ 27-02-2004 PP-00022 EMENT VOL-02141-07 PP-01422)

No mesmo sentido: STF, 1ª Turma, RE-AgR 437839, Rel. Min Carlos Brito, DJ 18/11/2005; STF, 2ª Turma, RE-AgR 367973, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJ 10/06/2005 e STF, 2ª Turma, RE-AgR 399649, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ 19/11/2004.

Portanto, a compensação da forma pela qual foi realizada prejudica todos os demais, além de contrariar o disposto na sentença, que determina ser o INCRA devedor do indébito tributário, fl. 119 dos autos.

Também esclareça-se desde já que a fiscalização desconsiderou, como não poderia deixar de ser, a contribuição declarada indevida pelo judiciário, conforme se percebe de trecho do acórdão da DRJ, fl. 130

No caso em estudo, observamos exatamente isso: a notificada, entendendo possuir crédito referente aos recolhimentos efetuados ao "terceiro" INCRA, compensou tais valores com as contribuições destinadas aos outros "terceiros", procedimento incorreto que justificou os lançamentos efetuados pela fiscalização no que tange a esta rubrica (terceiros), o qual se materializou através do levantamento TER, que utilizou o código 0077. O lançamento abrangeu, portanto todos os terceiros do código 0079 excluindo-se apenas o INCRA (código 2).

A questão acima pode ser corroborada pela planilha anexa à NFLD, constante na fl. 62 – DIFERENÇA DE RECOLHIMENTO DE TERCEIROS – 5,6%, uma vez que na categoria a qual se enquadra a empresa, deve ela 5,8%, no código 0079, correspondente às contribuições devidas ao INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE e Salário-Educação-FNDE.

Ora, a sentença em razão da ação proposta teve dois efeitos: condenatório ao INCRA para determinar a restituição dos valores e declaratório da inexistência da relação jurídico tributária, o que acarreta na desoneração do recolhimento para o futuro.

Portanto, se não havia qualquer outra relação jurídico tributária entre o INCRA e o Recorrente, não haveria como ocorrer a compensação, por faltar um dos requisitos inerentes ao instituto, qual seja, a reciprocidade de créditos e débitos. No caso concreto, o recorrente era credor e não mais devedor e o INCRA apenas devedor.

Tanto assim o é, que o douto magistrado em sua sentença apreciou a matéria, em razão de um dos pedidos do contribuinte ter sido este que acabou por indeferi-lo, para tanto, colaciona-se trechos do *decisum* acostados nas fls. 114/117:

Não obstante o reconhecimento da ilegalidade da cobrança sub judice, após o advento da Lei 8212/91, não faz jus a demandante ao reconhecimento do direito A compensação dos débitos com parcelas vincendas arrecadadas pelo INSS, tal como pleiteado, haja vista não se destinar a contribuição do INCRA ao

orçamento da Seguridade Social. Portanto, os valores recolhidos indevidamente a este título não podem ser compensados com outras contribuições arrecadadas pelo INSS, cujo escopo é o custeio da Seguridade Social.

A contribuição incidente sobre a folha de salários devida por empresas urbanas ao INCRA é uma contribuição de terceiro, assim como 'aquelas destinadas. ao SENAC, SENAI, Sesi e SESC, bem como o salário educação, em que pesem opiniões em sentido contrário. Neste, ponto, tais contribuições são arrecadadas . pela Previdência Social e repassadas As respectivas entidades, que, no caso, estão fora do sistema de seguridade social.

Na mesma , direção, é o ensinamento do doutrinador Ronaldo Belmonte2., segundo o qual "as contribuições arrecadadas pelo INSS e repassadas para o INCRA têm a finalidade de propiciar a este instituto a prestação de serviços rurais, no meio rural e em programas de aprendizado e de aperfeiçoamento • das técnicas de trabalho adequadas ao campo".

Dessa forma, os valores recolhidos a tal título (contribuição para o INCRA), como no caso dos autos, não podem ser compensados, reitere-se, com outras contribuições arrecadadas pelo INSS, cuja finalidade é o custeio da Seguridade. Logo, não se aplica à espécie o § 1º do artigo 66 da Lei n. 8.383/91, que, na esteira de reiterados julgados do E. STJ, "permite a compensação entre tributos e contribuições distintas, desde que sejam da mesma espécie e apresentem a mesma destinação orçamentária" (Resp 438.580/MG, rel. Min. Castro Meira, DJ 01.12.2003).

(...)

Inviável, pois, o deferimento do pleito de compensação da contribuição em comento com quaisquer exações administradas pelo INSS, por falta de amparo legal. Cuidando-se de exações que não se destinam ao mesmo orçamento, o encontro de contas não pode ser efetuado.

Portanto, correta a autuação.

DA INCLUSÃO DOS DIRETORES NO PÓLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO FISCAL

Alega que a Auditoria Fiscal arbitrária e ilegalmente imputou responsabilidade solidária aos sócios da recorrente para o pagamento do crédito tributário através da relação de Co-Responsáveis que compõe a NFLD. Não existiriam razões legais para tanto, haja vista não serem eles sujeitos passivos de qualquer obrigação tributária.

No entanto, apesar dos argumentos do recorrente serem plausíveis, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, sumulou a questão e, portanto, vinculativa das decisões deste conselheiro, razão pela qual deve ser o pleito indeferido haja vista o texto da Súmula CARF n. 88, *in verbis*:

Súmula CARF nº 88:

Documento assinado digitalmente por CARLOS ALBERTO MEES STR

Autenticado digitalmente em 02/05/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/05

/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 06/06/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 10/06/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VINCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

DAS MULTAS APLICADAS

Com relação às multas aplicadas, percebe-se, conforme o documento de fl. 36, que foram aplicadas com base no art. 25, I, II e III, com redação dada pela Lei 9.876/99 que variava de 4% dentro do mês do vencimento da obrigação, até 50% sobre o valor originário após o ajuizamento de execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito fora objeto de parcelamento.

No entanto, deve a penalidade ser revista, nos seguintes termos.

A 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 nº 8.212/91, trouxe 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). – 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*:

*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

Processo nº 17460.000216/2007-35
Acórdão n.º **2403-001.948**

S2-C4T3
Fl. 8

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 para **dar parcial provimento** reconhecer a decadência parcial do crédito tributário no período de 01/1999 a 03/2002, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, assim como 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.

Marcelo Magalhães Peixoto