



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

Processo nº 17883.000189/2010-25
Recurso nº 000000 Voluntário
Acórdão nº **2402-002.498 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS DESCONTADAS DOS SEGURADOS
Recorrente FUNDAÇÃO MIGUEL PEREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2005 a 28/02/2007

CONTRIBUIÇÕES SEGURADOS – ARRECADAÇÃO/RECOLHIMENTO
– OBRIGAÇÃO DA EMPRESA – ISENÇÃO – COTA PATRONAL

A empresa é obrigada a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados a seu serviço e a isenção de contribuições previdenciárias abrange tão somente a contribuição patronal

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei nº 8.212/1991).

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para recálculo da multa nos termos do artigo 35 da Lei nº 8.212/91 vigente à época dos fatos geradores.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Ewan Teles Aguiar e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondentes à parte dos segurados empregados e contribuintes individuais, as quais foram arrecadadas e não recolhidas pela autuada.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 23/28), constituem fatos geradores das contribuições lançadas as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais apuradas em folhas de pagamento apresentadas pela autuada.

A auditoria fiscal informa que no período fiscalizado de 08/2005 a 02/2007, a autuada teria se enquadrado como entidade filantrópica isenta de contribuições previdenciárias correspondente à cota patronal informando em GFIP o FPAS 639.

A entidade teve o direito à isenção cancelado por meio do Atos Cancelatório de Isenção de Contribuições Sócios nº 01/2008 e Ato Cancelatório (Retificação), expedidos em 12/02/2008 e 13/05/2008, respectivamente. O cancelamento da isenção ocorreu a partir de 01/10/2005.

Em razão de, em tese, ter sido configurado crime previsto no Decreto Lei nº 2.848/1940 – Código Penal – Apropriação Indébita Previdenciária – art. 168-A, I, a auditoria fiscal elaborou Representação Fiscal para Fins Penais devidamente comunicada à autoridade competente.

A auditoria fiscal esclarece que as bases de cálculo informadas em GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social foram inferiores àquelas constantes das folhas de pagamento.

Haja vista as alterações introduzidas na Lei nº 8.212/1991 pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual estabeleceu a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 e considerando o inciso II, do art. 106 do Código Tributário Nacional que estabelece a possibilidade de retroatividade da lei no caso sistemática mais benéfica ao contribuinte, a auditoria fiscal efetuou cálculo comparativo para definição da multa a ser aplicada.

Para tanto, 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.

Assim, nas competências de 10/2005 a 12/2006, 01/2007 e 02/2007 o cálculo da multa resultou mais benéfico pela aplicação da legislação vigente à época dos fatos geradores.

Para o 13º salário de 2006, o cálculo da multa efetuado com base na multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 resultou mais favorável ao contribuinte.

A autuada teve ciência do lançamento em 14/09/2010 e apresentou defesa (fls. 38/41) onde alega que a Medida Provisória nº 446 de 07/11/2008 em seu artigo 37, claramente definiu a situação, pela qual, só o CNAS – Conselho Nacional de Assistência Social poderia ditar o cancelamento da isenção e, por sua vez, quem tivesse situação pendente esta teria sido resolvida com a edição da citada MP e legislação posterior.

Informa que foi deferido tacitamente a renovação do seu Certificado de entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS.

Argumenta que a lei não vige para retroagir de forma agressiva ao beneficiado, cabendo sua interpretação mais benéfica e a legislação trazida em 2008 vige para beneficiar, ficando claro que a Instituição não teve seu cancelamento protagonizado pela Entidade Maior, o CNAS.

Além disso, teria havido também, após a lavratura do presente auto, impugnações para as quais até hoje não haveria conclusão final.

Argumenta que o órgão competente para deslindar a existência ou não de cassação seria o Ministério da Saúde e que até o momento não haveria qualquer pronunciamento por parte daquele Ministério com o fito de ditar o cancelamento da isenção.

Alega que efetuou parcelamento na forma prevista na legislação o que retornou ao marco zero de qualquer tipo de cobrança, vigendo a isenção da cota patronal.

Informa que apresentou recurso contra o Ato Cancelatório junto ao CARF e finaliza com a solicitação de cancelamento da presente autuação.

Pelo Acórdão nº 12-35.693 (fls. 63/66), a DRJ/Rio de Janeiro (RJ) I considerou a autuação procedente, ressaltando que a isenção não abrange a contribuição dos segurados.

A decisão de primeira instância também salienta que quanto à remuneração dos segurados empregados levantada, o contribuinte não se insurgiu relativamente ao mérito, portanto, foi considerada matéria não impugnada.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 73/76) onde efetua a repetição da argumentação de defesa.

Manifesta seu inconformismo pelo fato de a decisão recorrida ter considerado como matéria não impugnada a remuneração dos segurados empregados levantada.

Argumenta que tendo mencionado sua adesão a parcelamento trouxe meios de defesa para afastar a autuação e ressalta que não agiu com dolo ou vontade de violar os termos do § 6º do art. 55 da lei nº 8.212/1991.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

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

Inicialmente, a recorrente manifesta seu inconformismo pelo fato de a decisão de primeira instância haver considerado como matéria não impugnada a remuneração dos segurados levantada.

Segundo a recorrente, o fato de haver mencionado sua adesão a parcelamento teria trazido meios de defesa para afastar a autuação.

O parcelamento mencionado pela recorrente não abrange os fatos geradores cujas contribuições correspondentes são objeto do presente lançamento.

De fato, a recorrente não questiona nem em defesa, nem em recurso as bases de cálculo utilizadas no lançamento que, aliás, foram obtidas das folhas de pagamento fornecidas pela própria recorrente.

O fato da recorrente haver mencionado que teria feito adesão a parcelamento no passado não representa contestação aos valores das remunerações apurados, portanto, a alegação não merece acolhida.

Quanto ao restante do recurso, a recorrente apresenta alegações no sentido de que teria direito à isenção e faz considerações a respeito.

Ocorre que tais alegações não são pertinentes ao caso, uma vez que o objeto do presente lançamento é a contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais que foram arrecadadas e não recolhidas à época própria pela entidade.

Conforme estabelecido no revogado art. 55 da Lei nº 8.212/1991, a isenção abrangia as contribuições previstas nos Incisos 22 e 23 da mesma lei, abaixo transcritos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

(...)

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22, são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

Como o lançamento em questão não se refere a quaisquer das contribuições abrangidas pela isenção, não há que se discutir se a entidade teria ou não direito ao usufruto do benefício.

O que se observa é que a recorrente, apesar de ter feito a arrecadação das contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, não efetuou o recolhimento de tais contribuições. Sendo assim, o lançamento deve prevalecer.

Por fim, cumpre tratar da multa aplicada na presente autuação.

Informa a auditoria fiscal que em razão das alterações introduzidas na Lei nº 8.212/1991 pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº

11.941/2009, a qual estabeleceu a aplicação da multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 e considerando o inciso II, do art. 106 do Código Tributário Nacional que estabelece a possibilidade de retroatividade da lei no caso sistemática mais benéfica ao contribuinte, foi efetuado cálculo comparativo para definição da multa a ser aplicada.

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;

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 03/12/2008, 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 objeto desta autuação obedeciam as disposições de lei específica, no caso, a Lei nº 8.212/1991.

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

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

Art. 106. A lei 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 (g.n.)

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

Assim, 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 49/2008, 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.

Dessa forma, entendo que para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II, da Lei nº 8.212/1991) e não a multa de ofício fixada no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

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

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para que a multa de mora seja calculada de acordo com o que dispõe o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época dos fatos geradores.

É como voto.

Ana Maria Bandeira

CÓPIA