ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18050.001210/2008-51

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

Processo nº	18050.001210/2008-51
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-006.969 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	13 de fevereiro de 2019
Matéria	CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	CARAÍBA METAIS S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/05/1998

DECISÃO DEFINITIVA. ÓRGÃO COLEGIADO QUE ADMINISTRAVA O TRIBUTO. QUESTIONAMENTO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. REAPRECIAÇÃO PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O julgamento em outros órgãos da administração federal far-se-á de acordo com a legislação própria, ou, na sua falta, conforme dispuser o órgão que administra o tributo, forte no art. 38 do Decreto n. 70.235/1972.

Existindo decisão definitiva exarada por órgão colegiado da administração federal que administra o tributo e havendo questionamento em sede de recurso voluntário, não há de se conhecer desse questionamento, vez que falece competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para rediscuti-la, pois não cabe a este atuar como instância revisora das decisões exaradas pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE STF 8. ART. 173, I E II, DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há que se falar de decadência quando não transcorrido o lapso quinquenal previsto no art. 173 do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. UNIDADE DE INTERESSE JURÍDICO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE.

Caracterizada a cessão de mão de obra, decorre a responsabilidade solidária do contratante por unidade de interesse jurídico.

NFLD. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para verificação da multa mais benéfica ao contribuinte deve-se comparar o somatório das multas previstas na legislação vigente à época da lavratura do AI (art. 35 e 32 da Lei n. 8.212/91) e a multa do art. 35-A da Lei n. 8.212/91, introduzida pela Lei n. 11.941/2009. Como resultado, aplica-se para cada competência a multa mais benéfica (sistemática anterior ou atual), em face do que dispõe o art. 106, II, alínea "c", do CTN.

O cálculo da multa mais benéfica ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, deverá ser efetuado de conformidade com o art. 476-A da Instrução Normativa RFB n. 971/2009 c/c a Portaria PGFN/RFB n. 14/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luís Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior e Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (e-fls. 352/373) em face do Acórdão n. 15-22.887 - 6ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - Salvador (BA) - DRJ/SDR - e-fls. 335/342 - que julgou procedente o lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD n. 37.054.686-5 - consolidado em 30/01/2007 e constituído em 30/01/2007 - no valor total de R$ 101.724,74 - Competências: 05/1995 a 05/1998 (e-fls. 02/38), com fulcro nas contribuições sociais devidas à Seguridade Social, nos termos do art. 20 e 22, I, da Lei n. 8.212/91, e naquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT/GIILRAT), nos termos do art. 22, II, da Lei n. 8.212/91, todas decorrentes do instituto da responsabilidade tributária, conforme discriminado no Relatório Fiscal de e-fls. 81/105.

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 81/105), a NFLD - DEBCAD n. 37.054.686-5, em litígio, substituiu a NFLD - DEBCAD n. 32.615.840-5, de 18/12/1998, anulada por decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) - órgão colegiado na época responsável pelo controle de legalidade das decisões em processo de interesse dos beneficiários e contribuintes da Seguridade Social - nos termos do Acórdão n. 02/02366/2003, de 26/09/2003.

O crédito tributário em apreço foi lançado, conforme informado no Relatório Fiscal (e-fls. 81/105), com fulcro na utilização de prestação de serviço remunerado, contratado mediante cessão de mão-de-obra, e realizado pelas pessoas físicas vinculadas à empresa QUANTUM ENGENHARIA LTDA. - CNPJ 33.938.739/0001-06 - entre maio/1995 e maio/1998, nas dependências da CARAÍBA METAIS S/A.

O lançamento em lide foi efetuado em face da CARAÍBA METAIS S/A - CNPJ 15.224.488/0001-08 e da empresa QUANTUM ENGENHARIA LTDA. - CNPJ 33.938.739/0001-06.

Devido à ausência, nos autos, da NFLD - DEBCAD n. 32.615.840-5 (com o respectivo relatório fiscal), bem assim o Acórdão n. 02/02366/2003, de 26/09/2003, da lavra do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), foi requisitada diligência à unidade de origem, nos termos da Resolução n. 2402-000.643 (e-fls. 451/455), para que fossem juntados os referidos documentos, no que foi atendida (e-fls. 479/499).

A empresa QUANTUM ENGENHARIA LTDA. - CNPJ 33.938.739/0001-06 - não se manifestou nos presentes autos.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O Recurso Voluntário (e-fls. 352/373) já foi conhecido pelo Colegiado.

Passo à análise.

Inicialmente, é oportuno resgatar o entendimento do órgão julgador de primeira instância, consolidado no Acórdão n. 15-22.887 (e-fls. 335/342) e sumarizado na ementa abaixo transcrita:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/05/1995 a 31/05/1998*
>
> *Ementa:*
>
> *DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SÚMULA VINCULANTE N° 8. INOCORRÊNCIA, IN CASU.*
>
> *Dispõe a Súmula Vinculante n° 8 do STF: "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5° do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".*
>
> *O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais é de 5 anos.*

CONTRATO DE TRABALHO TEMPORÁRIO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. ABRANGÊNCIA. CONTINUIDADE.

0 conceito legal de cessão de mão-de-obra tem abrangência superior Aquela que a Defendente pretende atribuir, não se restringindo apenas ao caso de contratação de trabalho temporário de que trata a Lei n° 6.019, de 1974.

Verificada a periodicidade mensal dos pagamentos em prazo superior a três anos, conclui-se a continuidade dos serviços e sua necessidade permanente para a empresa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/05/1998

Ementa:

APLICAÇÃO DA MULTA. ALTERAÇÃO NA LEGISLAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DA APLICAÇÃO.

Considerada a alteração na legislação e a aplicação da multa mais benéfica prevista no art. 106 do CTN, durante a fase do contencioso administrativo, de primeira instância, não há como se calcular a multa mais benéfica, haja vista que o pagamento ainda não foi postulado pelo contribuinte. Esta é uma interpretação literal do art. 35 da Lei n° 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n° 449, de 2008, que estabelece que as multas de mora valem para o momento do pagamento. Portanto, somente neste momento o percentual da multa de mora estará definido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em face da decisão recorrida, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 352/373) aduzindo, em linhas gerais, preliminar de decadência, e, no mérito, inexistência de cessão de mão-de-obra.

Da Preliminar de Decadência

O lançamento consubstanciado na NFLD - DEBCAD n. 37.054.686-5 (e-fls. 03/38), foi consolidado e constituído em 30/01/2007, compreendendo as competências 05/1995 a 05/1998, e substituiu a NFLD - DEBCAD n. 32.615.840-5, de 18/12/1998, declarada nula por decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) - órgão colegiado na época responsável pelo controle de legalidade das decisões em processo de interesse dos beneficiários e contribuintes da Seguridade Social - nos termos do Acórdão n. 02/02366/2003, de 26/09/2003 (e-fls. 490/499).

De plano, cabe destacar que a decisão abrigada no Acórdão n. 02/02366/2003, de 26/09/2003 (e-fls. 490/499) - de cujo teor a Recorrente tomou conhecimento e contra ela não se insurgiu - é definitiva, de mérito, e transitou em julgado na esfera administrativa, não sendo passível, assim, de qualquer tipo de discussão ou revisão

suscitada por questionamento em sede de recurso voluntário, vez que falece competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para o mister. por tratar-se de instâncias de mesmo nível horizontal, sem qualquer hierarquia entre elas. Nesse sentido, cabe resgatar o art. 38 do Decreto n. 70.235/1972, *verbis*:

> *Art. 38. O julgamento em outros órgãos da administração federal far-se-á de acordo com a legislação própria, ou, na sua falta, conforme dispuser o órgão que administra o tributo.(grifei)*

É dizer, não há que se rediscutir a natureza do vício (formal ou material) que fundamentou a anulação da NFLD - DEBCAD n. 32.615.840-5 - lavrada em 18/12/1998 -, prevalecendo assim a natureza de vício formal expressamente indicada no *decisum* do CRPS, incidindo, destarte, a regra do art. 173, II, do CTN, consoante determinado naquela decisão.

Todavia, e apenas por amor à argumentação, destaco o teor do Acórdão n. 02/02366/2003, de 26/09/2003 (e-fls. 490/499) ao tratar da NFLD - DEBCAD n. 32.615.840-5, *verbis*:

> *[...]*
>
> *Conforme já relatado, trata a presente NFLD, lavrado em 21 JAN 99, de Contribuições Sociais destinadas ao custeio da Previdência Social e Terceiros, parcela empresa (Empresa/SAT) e empregados, incidente sobre a remuneração da mão-de-obra cedida à Recorrente através da contratação de prestação de serviços e a ela imputado por solidariedade (vide Art. 31, da Lei 8.212/91). O débito foi apurado com base em nota fiscal de serviço, conforme consta do Relatório Fiscal.*
>
> *Cabe informar que contra a Recorrente foram lavradas diversas NFLD's com o mesmo objeto - solidariedade capitulado no Art. 31, da Lei 8.212/91, que foram julgadas pela 2ª e 4ª CaJ/CRPS, que proferiram decisões divergentes. Tendo em vista tratarem de processos conexos, foi determinado pelo Presidente do CRPS, que todos os processos fossem encaminhados à 2ª CaJ/CRPS.*
>
> *O Pedido de Revisão tem fundamentação na motivação indevida apontada pela 4ª CaJ/CRPS - reconhecimento da solidariedade em decorrência de empreitada de mão-de-obra, que só passou a existir com a Lei 9.711, publicada em 21.11.98 e discute, ainda, a inexistência de cessão de mão-de-obra, sendo que os contratos objeto da ação fiscal prevêem a realização de serviços por empreitada. Menciona que a OS/INSS 209/99 e a Circular/INSS 46/99 excluíram da solidariedade e da retenção alguns dos serviços contratados pela Caraíba, tal como no caso em pauta. Por fim, protesta que a grande maioria dos serviços notificados são decorrentes de PARADAS PARA MANUTENÇÃO, não se tratando de cessão de mão-de-obra, e sim de contratação em regime de empreitada por preço global.*
>
> *[...]*
>
> *<u>Do Cerceamento de Defesa</u>*
>
> *Como já dito, contra a Recorrente foram lavradas mais de duas centenas de NFLD's, decorrentes da solidariedade na*

contratação da prestação de serviços com cessão de mão-de-obra.

Nas primeiras NFLD's por mim julgadas neguei provimento ao recurso.

Posteriormente, quando do julgamento de outras NFLD's passei a solicitar a realização de diligência para que o INSS se manifestasse com relação a refiscalização - período anterior a 11.95, bem como evidenciasse de forma mais precisa a existência da cessão de mão-de-obra.

Assim, por iniciativa própria, o INSS adotou a diligência determinada pela 2ª CaJ/CRPS, como regra, e então instruiu todos os processos com os respectivos contratos e notas fiscais.

Aqui cabe realçar que as manifestações do INSS por ocasião da diligência limitaram-se a reafirmar a tese da terceirização das atividades normais da empresa e a citação de conceitos relacionados sobre a cessão de mão-de-obra, deixando de fazer a correlação entre a documentação juntada e a caracterização da cessão de mão-de-obra. O INSS chegou a se manifestar em seu pronunciamento que os dois primeiros pressupostos básicos do conceito de cessão de mão-de-obra (colocação à disposição do contratante, nas suas dependências ou de terceiros) estariam "demonstrados de forma inequívoca e pacífica nos contratos", sem, entretanto, especificar sequer um contrato (fls., cláusula ou outro) em que obteve tal certeza.

[...]

Ainda lembro, quando analisei diversos contratos e serviços, ter apontado o que, sob minha ótica, caracterizava ou evidenciava a existência de cessão de mão-de-obra. Reputo, hoje, tal procedimento como intolerável, posto que comporta total cerceamento de defesa. Não cabe a este ou a qualquer outro Conselheiro garimpar nos autos evidências do que foi afirmado pelo INSS de forma genérica. Devemos sim cotejar as afirmativas do INSS, devidamente delimitadas e comprovadas, com as alegações do contribuinte inconformado. Cabe sim, ao INSS, motivar adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no Inciso LV, do Art. 5°, da CF/88.

Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta, é apontar sua nulidade por cerceamento defesa, possibilitando que o INSS, a seu critério refaça o lançamento, sanando a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços, vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencial - Inciso II, do Art. 173, do CTN. *(grifei)*

CONCLUSÃO

> *Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO CONTRIBUINTE e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO, anulando o Acórdão n° 04/01735/2002, da 4a CaJ/CRPS, fls. 784.*
>
> *Em substituição àquele voto no sentido de CONHECER DO RECURSO do notificado e ANULAR a NFLD em pauta na forma do voto do acima apresentado.*

Assim, da leitura do Acórdão CRPS n. 02/02366/2003, de **26/09/2003** (e-fls. 490/499) resta evidenciado que a NFLD - DEBCAD n. 32.615.840-5 - lavrada em 18/12/1998 - foi anulada por cerceamento de defesa, **oportunizando expressamente ao INSS novo lançamento com fulcro no art. 173, II, do CTN, caracterizando-se, portanto, vício formal, restando afastada qualquer possibilidade de rediscussão da sua natureza**.

Assim, com espeque no *decisum* acima resgatado, a Fiscalização da RFB, lavrou, em 30/01/2007, a NFLD - DEBCAD n. 37.054.686-5, que se aperfeiçoou na mesma data (**30/01/2007**), dentro, portanto, do lapso temporal de cinco anos previsto no art. 173, II, do CTN.

Isto posto, não há que se falar de decadência, vez que tanto o lançamento original abrigado na NFLD - DEBCAD n. 32.615.840-5, quanto o lançamento substitutivo abrigado na NFLD - DEBCAD n. 37.054.686-5, obedeceram aos prazos estipulados no art. 173, I e II, do CTN, respectivamente.

Do Mérito

O lançamento substitutivo abrigado na NFLD - DEBCAD n. 37.054.686-5 decorre de responsabilidade solidária da Recorrente com a empresa QUANTUM ENGENHARIA LTDA. - CNPJ 33.938.739/0001-06, com fundamento no art. 124 do CTN c/c art. 31, da Lei n. 8.212/91, com a redação vigente à época dos fatos geradores, considerando os valores brutos consignados nas notas fiscais (e-fls. 168/240) relativas às atividades relacionadas à cessão de mão-de-obra, sobre as quais não houve recolhimento de contribuições previdenciárias nas competências 05/1995 a 05/1998.

Isto porque a Recorrente, a despeito de ter sido devidamente intimada a apresentar a documentação (GRPS e Folha de Pagamento) necessária a elidir a responsabilidade tributária, mediante o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD (e-fls. 59/61), não o fez, conforme detalhado no Relatório Fiscal (e-fls. 81/105):

> ***6.3** A Caraíba Metais S/A foi intimada a apresentar a documentação necessária à elisão, da responsabilidade solidária, através dos TIAD anexos. A metodologia aplicada para a elisão da solidariedade obedeceu à sua definição nos textos das Leis Ordinárias n° 8.212, de 24 de julho de 1991 e n° 9.032, de 28 de abril de 1995.*

Por consequência, e constatado que a empresa contratada nada recolheu, a Fiscalização procedeu ao Levantamento QUA - QUANTUM ENGENHARIA LTDA por aferição indireta, consoante discriminado no RL - Relatório de Lançamentos - NFLD - DEBCAD n. 37.054.686-5 - e Relatório Fiscal (e-fls. 81/105), a seguir reproduzidos:

PREVIDÊNCIA SOCIAL

MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - MPS
SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP
INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

RL - RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS

NFLD - DEBCAD: 37.054.686-5 **Pág.: 1**
Emissão: 30/01/2007 **Consolidado em:** 30/01/2007

Contribuinte sob Ação Fiscal
CNPJ : 15.224.488/0001-08
Nome: CARAIBA METAIS S.A. E OUTRO(S)
Endereço: VIA DO COBRE N 3700 A.I.O. **Bairro:** COPEC
Município: DIAS D AVILA **UF:** BA **CEP:** 42850-000 **Tel:** 22031572
Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária: 04001170

Este relatório relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo, com observações, quando necessárias, sobre sua natureza ou fonte documental.

Levantamento: QUA QUANTUM ENGENHARIA LTDA

Estabelecimento: 15.224.488/0001-08 - CARAIBA METAIS S.A. E OUTRO(S)

Competência: 05/1995

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	28.218,60	20,00	5.643,72	NOTA FISCAL No.145 EMISSÃO:5/5/95 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	20.843,61	20,00	4.168,72	NOTA FISCAL No.151 EMISSÃO:30/5/95 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**9.812,44**	

Competência: 06/1995

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	11.232,31	20,00	2.246,46	NOTA FISCAL No.160 EMISSÃO:28/6/95 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.246,46**	

Competência: 07/1995

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	11.902,09	20,00	2.380,42	NOTA FISCAL No.169 EMISSÃO:25/7/95 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.380,42**	

Competência: 09/1995

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	12.253,16	20,00	2.450,63	NOTA FISCAL No.193 EMISSÃO:22/9/95 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.450,63**	

Competência: 10/1995

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	10.643,89	20,00	2.128,78	NOTA FISCAL No.201 EMISSÃO:20/10/95 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.128,78**	

Competência: 11/1995

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	11.452,27	20,00	2.290,45	NOTA FISCAL No.212 EMISSÃO:17/11/95 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.290,45**	

Competência: 12/1995

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	16.010,50	20,00	3.202,10	NOTA FISCAL No.218 EMISSÃO:18/12/95 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**3.202,10**	

CARF MF Fl. 18

PREVIDÊNCIA SOCIAL

MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - MPS
SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP
INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

RL - RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS

NFLD - DEBCAD: 37.054.686-5 Pág.: 2
Emissão: 30/01/2007 Consolidado em: 30/01/2007

Levantamento: QUA QUANTUM ENGENHARIA LTDA

Estabelecimento: 15.224.488/0001-08 - CARAIBA METAIS S.A. E OUTRO(S)

Competência: 01/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	14.493,96	20,00	2.898,79	NOTA FISCAL No.228 EMISSÃO:19/1/96 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.898,79**	

Competência: 02/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	14.957,64	20,00	2.991,53	NOTA FISCAL No.236 EMISSÃO:23/2/96 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.991,53**	

Competência: 03/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	13.066,03	20,00	2.611,21	NOTA FISCAL No.248 EMISSÃO:22/3/96 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.611,21**	

Competência: 04/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	15.054,70	20,00	3.010,94	NOTA FISCAL No.257 EMISSÃO:22/4/96 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**3.010,94**	

Competência: 05/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	9.763,94	20,00	1.952,79	NOTA FISCAL No.263 EMISSÃO:23/5/96 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**1.952,79**	

Competência: 06/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	10.531,04	20,00	2.106,21	NOTA FISCAL No.276 EMISSÃO:26/6/96 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.106,21**	

Competência: 07/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	15.586,46	20,00	3.117,29	NOTA FISCAL No.292 EMISSÃO:24/7/96 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**3.117,29**	

Competência: 08/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	6.111,76	20,00	1.222,35	NOTA FISCAL No.296 EMISSÃO:2/8/96 CT 72/95 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	13.229,39	20,00	2.645,88	NOTA FISCAL No.304 EMISSÃO:23/8/96 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**3.868,23**	

Competência: 09/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	14.064,30	20,00	2.812,86	NOTA FISCAL No.325 EMISSÃO:26/9/96 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.812,86**	

CARF MF Fl. 19

PREVIDÊNCIA SOCIAL

MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - MPS
SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP
INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

RL - RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS

NFLD - DEBCAD: 37.054.686-5 Pág.: 3
Emissão: 30/01/2007 Consolidado em: 30/01/2007

Levantamento: QUA QUANTUM ENGENHARIA LTDA

Estabelecimento: 15.224.488/0001-08 - CARAIBA METAIS S.A. E OUTRO(S)

Competência: 10/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	15.733,86	20,00	3.146,77	NOTA FISCAL No.334 EMISSÃO:22/10/96 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**3.146,77**	

Competência: 11/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	13.123,90	20,00	2.624,78	NOTA FISCAL No.345 EMISSÃO:20/11/96 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.624,78**	

Competência: 12/1996

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	13.546,73	20,00	2.709,35	NOTA FISCAL No.365 EMISSÃO:23/12/96 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.709,35**	

Competência: 01/1997

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	12.154,41	20,00	2.430,88	NOTA FISCAL No.372 EMISSÃO:21/1/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.430,88**	

Competência: 02/1997

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	13.920,38	20,00	2.784,08	NOTA FISCAL No.382 EMISSÃO:21/2/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.784,08**	

Competência: 03/1997

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	13.152,85	20,00	2.630,57	NOTA FISCAL No.390 EMISSÃO:24/3/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.630,57**	

Competência: 04/1997

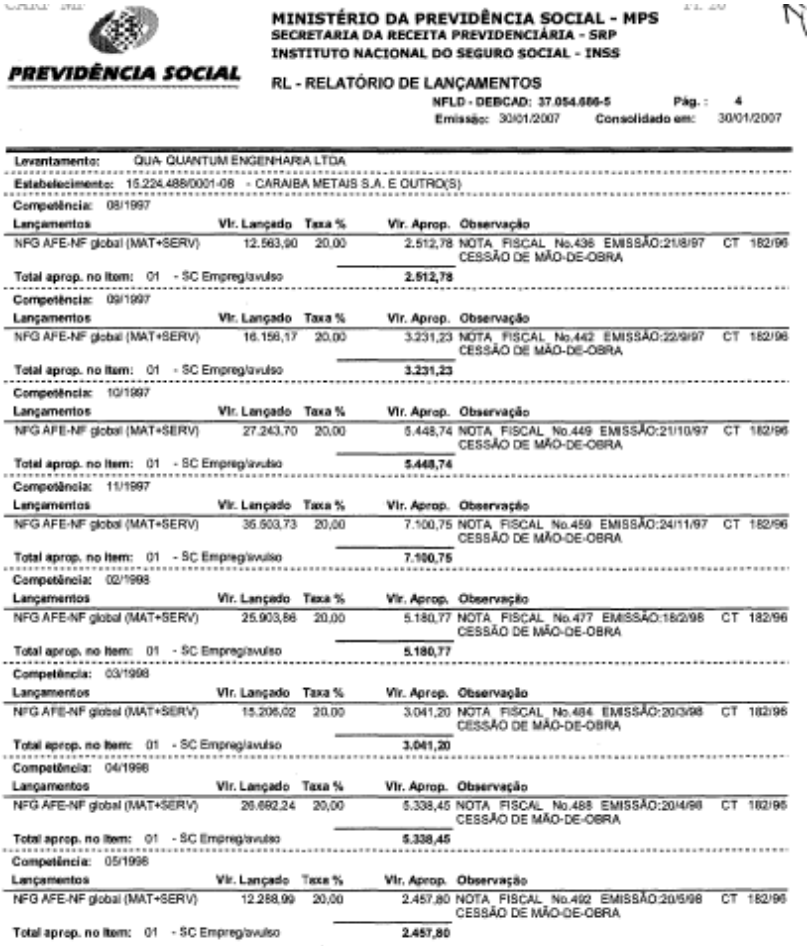
Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	10.000,00	20,00	2.000,00	NOTA FISCAL No.404 EMISSÃO:22/4/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.000,00**	

Competência: 06/1997

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	11.282,00	20,00	2.256,40	NOTA FISCAL No.419 EMISSÃO:20/6/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.256,40**	

Competência: 07/1997

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	10.804,19	20,00	2.160,84	NOTA FISCAL No.430 EMISSÃO:22/7/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.160,84**	



MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - MPS
SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP
INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

PREVIDÊNCIA SOCIAL

RL - RELATÓRIO DE LANÇAMENTOS

NFLD - DEBCAD: 37.054.686-5 Pág.: 4
Emissão: 30/01/2007 Consolidado em: 30/01/2007

Levantamento: QUA- QUANTUM ENGENHARIA LTDA
Estabelecimento: 15.224.488/0001-08 - CARAIBA METAIS S.A. E OUTRO(S)

Competência: 08/1997

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	12.563,90	20,00	2.512,78	NOTA FISCAL No.436 EMISSÃO:21/8/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.512,78**	

Competência: 09/1997

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	16.156,17	20,00	3.231,23	NOTA FISCAL No.442 EMISSÃO:22/9/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**3.231,23**	

Competência: 10/1997

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	27.243,70	20,00	5.448,74	NOTA FISCAL No.449 EMISSÃO:21/10/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**5.448,74**	

Competência: 11/1997

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	35.503,73	20,00	7.100,75	NOTA FISCAL No.459 EMISSÃO:24/11/97 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**7.100,75**	

Competência: 02/1998

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	25.903,86	20,00	5.180,77	NOTA FISCAL No.477 EMISSÃO:18/2/98 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**5.180,77**	

Competência: 03/1998

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	15.206,02	20,00	3.041,20	NOTA FISCAL No.484 EMISSÃO:20/3/98 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**3.041,20**	

Competência: 04/1998

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	26.692,24	20,00	5.338,45	NOTA FISCAL No.488 EMISSÃO:20/4/98 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**5.338,45**	

Competência: 05/1998

Lançamentos	Vlr. Lançado	Taxa %	Vlr. Aprop.	Observação
NFG AFE-NF global (MAT+SERV)	12.288,99	20,00	2.457,80	NOTA FISCAL No.492 EMISSÃO:20/5/98 CT 182/96 CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA
Total aprop. no item: 01 - SC Empreg/avulso			**2.457,80**	

6.2 Com fundamento no § 3º do art. 33 da Lei 8.212, de 1991, para a apuração da remuneração contida em Nota Fiscal/Fatura/Recibo emitida pela contratada para a execução dos serviços descritos no Relatório de Lançamentos anexo, aplicou-se o percentual conforme tabela abaixo, que corresponde ao percentual mínimo de mão-de-obra incidente sobre o valor bruto das notas fiscais de acordo o serviço realizado, conforme estabelecido nos art. 600 a 605 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, que dispõe sobre Aferição Indireta da Remuneração da Mão-de-Obra Contida em Nota Fiscal, Fatura ou Recibo de Prestação de Serviços.

Código de Lançamento	Descrição	Alíquota (%)
NFG	Aferição da mão-de-obra na cessão de mão-de-obra sem discriminação dos valores do material embora com previsão contratual de fornecimento do mesmo	20

Com relação à solidariedade e ao benefício de ordem questionados pela Recorrente, é de se ressaltar que o art. 124 do CTN (Lei n. 5.172/1966), informa norma geral aplicável a todos os tributos existentes no sistema tributário nacional, nos seguintes termos:

"Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

> ***Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*** *(grifei)"*

Não obstante a expressão "interesse comum" consignada no art. 124, I, do CTN, encartar um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar-se a *ratio essendi* do referido dispositivo legal. Assim, verifica-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas jurídicas solidariamente obrigadas estejam no mesmo polo da relação jurídica que deu azo à hipótese de incidência tributária, exatamente porque não encontraria respaldo na lógica jurídica-tributária a integração no polo passivo da relação jurídica de uma empresa que não tenha qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Nessa perspectiva, é forçoso concluir que o interesse qualificado pela lei não há de ser o mero interesse social, moral, econômico ou financeiro no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas sim o interesse jurídico, atrelado à atuação comum ou conjunta no pressuposto fático do tributo.

Assim, caracteriza responsabilidade solidária em matéria tributária a realização conjunta de situações que, *per se*, configuram a hipótese de incidência tributária.

No caso concreto, incide ainda a hipótese tipificada no inciso II do art. 124 do CTN, uma vez presente a solidariedade prevista no art. 31 da Lei n. 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores.

As situações e circunstâncias fáticas caracterizadas no Relatório Fiscal (e-fls. 81/105), a seguir reproduzidas, denunciam uma unidade de interesse jurídico entre a Recorrente e a empresa QUANTUM ENGENHARIA LTDA. - CNPJ 33.938.739/0001-06, na materialização da hipótese de incidência tributária, a atrair a incidência do art. 124, I e II, do CTN, c/c art. 31 da Lei n. 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores:

> *[...]*
>
> *5.2 Os contratos celebrados entre a Caraíba Metais S.A. e a empresa QUANTUM ENGENHARIA LTDA foram os seguintes:*
>
> *C-182/96*
>
> *C-072/95*
>
> *5.3 O contrato C-072/95, assinado em 02 de fevereiro de 1995, teve por objeto a execução pela CONTRATADA, de serviços de manutenção de chumbo em equipamentos da Unidade de Refino Eletrolitico da CARAÍBA.*
>
> *5.4 Segundo o item 1.2 " o objeto do presente Contrato compreende, também, a SUPERVISÃO, a DIREÇÃO, o fornecimento de materiais e/ou equipamentos e/ou do mais que necessário for para a completa execução dos serviços especificados no item anterior ".0 seu prazo de vigência foi de 01 (um) ano o qual poderia ser prorrogado por igual período,*

mediante acordo entre as partes, com valor global estimado de R$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais), base jan/95.

5.5 A cláusula sexta estabelecia as obrigações da CARAÍBA:

"6.1 Fornecer alimentação e transporte para os empregados da CONTRATADA a serviço na CARAÍBA.

6.2 Fornecer os materiais de aplicação como: mantas de chumbo e consumíveis (gases)".

5.6 Segundo o Anexo V o Procedimento de Trabalho incluiria as seguintes etapas:

1- Abrir PT;

2 - Inspeção da célula a ser recuperada;

3 - Identificação dos serviços a serem executados;

4 - Remoção das partes da manta identificadas;

5 - Limpeza e remoção dos detritos;

6 - Neutralização dos substratos contaminados;

7 - Regularização da superficie com argamassa;

8 - Desempeno das novas mantas;

9 - Efetuar os cortes das mantas de acordo com as necessidades;

10 - Instalar e moldar as mantas no local da aplicação;

11 - Efetuar os serviços de soldagem;

12 - Liberação da célula para operação.

5.7 Como afirma Ibrahim em sua obra "A Retenção de 11% sobre a mão-de-obra", pag. 53, um contrato de mão-de-obra é aquele em que o fim desejado pelo contratante é a obtenção desta mão-de-obra (força de trabalho) para realizar algum mister. O autor cessão de mão-de-obra. No primeiro, a mão-de-obra é mero meio para atingir a obra ou tarefa desejada pelo contratante. Já na cessão, a mão-de-obra é a própria razão de existência da contratação.

***5.8** Os serviços são de manutenção, os quais por serem de necessidade permanente revelam a natureza continua dos mesmos. Observa-se também que os serviços foram realizados nas dependências da Caraíba Metais, tendo em vista que os empregados da QUANTUM utilizavam o transporte fornecido pela contratante. Tal fato também se presta como elemento comprobat6rio de que os trabalhadores vinculados à prestadora se encontravam á. disposição da Caraíba Metais S/A. Como não havia prévia*

discriminação dos equipamentos que sofreriam manutenção, pois o objeto contratual se refere a "equipamentos da Unidade de Refino Eletrolitico da CARAÍBA", é de se supor que era a contratante quem determinava qual equipamento sofreria manutenção, dependendo do estado do mesmo, o que reforça ainda mais a tese de existência de cessão de mão-de-obra no contrato C-072/95. Além disso, a obrigação de fornecer o material era da CARAtI3A, o que se coaduna com o fato de ser a mão-de-obra o verdadeiro objeto desse contrato.

5.9 *Já o contrato C-182/96 teve por objeto a execução por empreitada de preço unitário de serviços de manutenção de chumbo em equipamentos da Unidade de Refino Eletrolitico da CARAÍBA. Segundo a clausula terceira - Prazos, o prazo de vigência original foi de 01 (um) ano, podendo ser prorrogado por igual período, mediante acordo entre as partes.*

5.10 *0 contrato C-182/96 recebeu dois termos aditivos: o termo aditivo n°. 01 alterou os prazos e preços, estes passando a vigorar com redução de 3%. O termo aditivo n°. 02 de 04 de agosto de 1998 alterou a redação dos itens 3.1 Cláusula terceira - Prazos e 4.2 Cláusula Quarta - Preços. O prazo de vigência do contrato passou a ser de 30 (trinta) meses e o valor global para R$ 575.000,00 (quinhentos e setenta e cinco mil reais).*

5.11 *Segundo a clausula sexta do contrato ora analisado, constituía-se obrigação da Caraíba:*

"6.1 Fornecer, fora do horário administrativo, alimentação e transporte para os empregados da CONTRATADA a serviço na CARAÍBA.

6.2 Fornecer os materiais de aplicação, como mantas de chumbo e consumíveis (gases)."

5.12 A Planilha de Pregos, contida no Anexo ***I,*** *discriminava os preps unitários para serviços diversos como por exemplo:*

Retirada de manta de chumbo;

Aplicação de manta de chumbo;

Soldagem de manta;

Apicoamento;

Neutralização de substrato contaminado;

Regularização com argamassa resina epoxi.

5.13 A planilha de pregos apresentava o item "equipe A disposição" a R$ 10,11/Hh sendo que as horas desta equipe(um soldador e um ajudante) seriam pagas após a primeira hora de espera.

5.14 Os serviços relacionados ao contrato C-182/96 foram executados nas dependências da Caraíba Metais S/A, uma vez

que envolviam equipamentos situados na Unidade de Refino Eletrolitico. Além disso, em caso de trabalho fora do horário administrativo era a contratante que fornecia transporte para os segurados vinculados A QUANTUM. Como no contrato C-072/95, os serviços contratados são de manutenção, e portanto continuos porque de natureza permanente.

5.15 A alimentação e transporte eram da responsabilidade da contratante, quando os serviços se estendessem além do horário administrativo, cabendo A QUANTUM simplesmente fornecer a mão-de-obra, uma vez que o fornecimento de material era responsabilidade da contratante. Além disso, não hi especificação dos equipamentos que sofreriam manutenção, cabendo tal determinação à Caraiba, que alocava os segurados vinculados A QUANTUM de acordo com as suas necessidades. Esses elementos aliados A previsão de uma "equipe á. disposição" comprovam que os trabalhadores da QUANTUM se encontravam A disposição da Caraíba Metais S/A.

5.16 Nos dois contratos os serviços são de manutenção e, portanto, de natureza continua. Como "serviços de natureza continua" são entendidos aqueles que se constituem em necessidade permanente do contratante, ligados ou não A sua atividade fim. O conceito de continuidade abrange o tipo de serviço e não a empresa contratada para prestá-lo, ou a freqüência de sua prestação. Se caracterizada a necessidade permanente do serviço, este, independentemente de quem o prestar ou quantas vezes for prestado, terá natureza continua. Por isso mesmo, não se pode considerar um determinado contrato ou determinada empresa de forma isolada, mas sim a permanente necessidade dos serviços contratados no complexo industrial como um todo, assim como a natureza continua desses serviços no contexto global das diversas plantas existentes na área industrial da contratante.

5.17 Em suma, o conceito de continuidade abrange os serviços e não a empresa contratada. Se caracterizada a necessidade permanente do serviço, este, independentemente de quem o prestar terá natureza continua. A análise dos inúmeros contratos celebrados entre Caraíba Metais S/A e diversas empresas revela a prestação continua de serviços de limpeza, manutenção de máquinas e equipamentos, transporte de cargas e passageiros, apoio de mão-de-obra nas paradas de manutenção, caldeiraria, construção civil, dentre outros.

5.18 Os serviços de manutenção estão previstos na legislação previdenciária que conceitua a cessão de mão-de-obra, como em trecho da lei n° 8.212, de 24/07/1991 já transcrito em parágrafo anterior e no Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social aprovado pelo Decreto n° 356, de 7/12/1991 e posteriormente pelo Decreto n° 612 de 21/07/1992:

[...]

Entretanto, trata-se, no caso concreto, de auto de infração por descumprimento de obrigação principal, passível de multa de ofício, o que atrai o art. 106, II, alínea "c", do CTN, considerando-se a retroatividade da lei mais benéfica, vez que é a regra.

Considerando-se que o lançamento em tela foi constituído em momento anterior às alterações à Lei n. 8.212/91, promovidas pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, é mister proceder-se a cotejo entre as penalidades cabíveis em conformidade com a legislação vigente antes e depois do retrocitado diploma legal, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, por ocasião do pagamento ou do parcelamento, quando for o caso.

Melhor detalhando, a Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, acrescentou os artigos 32-A e 35-A, modificando a sistemática do cálculo das multas decorrentes do descumprimento de obrigações principais e acessórias, anteriormente prevista nos artigos 32 e 35 da Lei n. 8.212/91.

Assim, a partir da publicação da MP n. 449/2008, para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, deverá ser avaliado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observada a regra do art. 106, II, alínea "c", do CTN:

> *"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."*

A penalidade mais benéfica, no caso concreto, é passível de aplicação *ex officio*, uma vez presente a possibilidade para o mister, consoante disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 04 de dezembro de 2009, com amparo no art. 106, II, alínea "c", do CTN.

Para tanto, a análise da multa mais benéfica proceder-se-á pelo cotejo (efetuado em relação aos processos conexos, geralmente com gênese na mesma ação fiscal) entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal (art. 35 da Lei n. 8.212/91, em sua redação anterior à conferida pela Lei n. 11.941/2009) e de obrigações acessórias (art. 32, §§ 4°. e 5°., da Lei n. 8.212/91, em sua redação anterior à conferida pela Lei n. 11.941/2009), em contrapartida à multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n. 8.212/91, acrescido pela Lei n. 11.941/2009.

Considerando-se que os percentuais da multa do art. 35 da Lei n. 8.212/91, assim como do art. 44 da Lei n. 9.430/96, variam em função do prazo do pagamento do crédito tributário/previdenciário, a comparação entre tais modalidades somente poderá ser ratificada por ocasião do pagamento, devendo o valor da multa ser revisto, se for o caso, consoante o art. 2°. da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009.

Caso as multas previstas no art. 32, §§ 4°. e 5°., da Lei n. 8.212, de 1991 (redação anterior à conferida pela Lei n. 11.941/2009), tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 (redação dada pela Lei n. 11.941/2009).

O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei n. 8.212, de 1991 (redação anterior à dada pela Lei n. 11.941/2009), sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor da multa de ofício previsto no art. 35-A daquele diploma legal (acrescido pela Lei n. 11.941/2009), e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Na hipótese de lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na GFIP, a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei n. 8.212/91 (redação dada pela Lei n. 11.941/2009).

A RFB, para o cálculo das multas por descumprimento das obrigações de natureza previdenciária (principais ou acessórias), vem adotando posicionamento no sentido da aplicação de uma multa única quando houver descumprimento de obrigações principais e acessórias, por considerar ser a sistemática mais benéfica ao contribuinte, com lastro na proibição do *bis in idem*, conforme disposto no art. 476-A da Instrução Normativa RFB n. 971, de 13 de novembro de 2009:

> *"Art. 476-A. No caso de lançamento de oficio relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)*
>
> *I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)*
>
> *a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)*
>
> *b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)*
>
> *II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)*
>
> *§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº*

> *11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)*
>
> *§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere a alínea "a" do inciso I, e de apuração do limite previsto nas alíneas "b" e "c" do inciso I do caput, serão considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais verificados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)"*

Isto posto, entendo que deve prevalecer o encaminhamento consolidado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009, no sentido de, se for o caso, proceder-se ao recálculo da multa mais benéfica à Recorrente.

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER** do Recurso Voluntário (e-fls. 352/373), **REJEITAR A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA**, e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, observando-se, todavia, o cálculo da multa mais benéfica, **se cabível**, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento, consoante disciplinado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima