



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

**Processo nº** 19515.001658/2010-47  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2403-002.365 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de novembro de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** INFINITI MARKETING DE INCENTIVO E FIDELIZAÇÃO LTDA E OUTROS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2005 a 30/11/2008

PROGRAMA DE INCENTIVO. PAGAMENTO COM CARTÃO PREMIAÇÃO. REMUNERAÇÃO INDIRETA

Constitui infração ao disposto no art. 30, inciso I, alínea “a” da Lei n. 8.212/91, deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições previdenciárias dos segurados a seu serviço.

É assente na jurisprudência deste Conselho que as verbas pagas através de cartões de premiação integram o salário de contribuição por força do art. 28 da Lei n. 8.212/91, sendo correto o auto de infração que considerou a ausência de recolhimento de tributo sobre tais verbas.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. 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 do 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Autenticado digitalmente em 17/12/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 17/12/

/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 03/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso 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. 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, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas de Souza Costa e Jhonatas Ribeiro da Silva.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração - DEBCAD 37.174.611-6, cuja notificação ocorreu em 02/08/2010, lavrado em face de INFINITI MARKETING DE INCENTIVO E FIDELIZAÇÃO LTDA E OUTROS, no valor de R\$ 387.500,25 (trezentos e oitenta e sete mil quinhentos reais e vinte e cinco reais), na qual se exige contribuições não descontadas correspondentes à parte do segurado, incidentes sobre remunerações de contribuintes individuais e de empregados não declaradas em GFIP.

Nos autos consta Termo de Constatação Fiscal nas fls. 321/376, com vasta narrativa acerca do procedimento inquisitório, narrando os termos lavrados, as manifestações, as solicitações ao Ministério Público Federal e ao Judiciário, as remunerações omitidas, os lançamentos contábeis efetuados, dentre outros.

O Relatório Fiscal do Auto de Infração, fls. 380/383, fazem apenas referência ao Termo de Constatação Fiscal acima informado, descrevendo os demais Debcads lavrados e os documentos que compõe o auto.

O Discriminativo de Débito – DD, fl. 08/19, traduz os seguintes levantamentos:

*LEV: 13 – DÉCIMO TERCEIRO EM FOLHA PGTO – Décimo-Terceiro salário não-declarado em GFIP, apurado a partir da folha de pagamento em meio papel apresentada à Fiscalização.*

*LEV: AC – AFER INDIR REMUN CONTRIB INDIV – Remuneração de contribuições individuais não declaradas em GFIP, para o período de 01/2007 a 11/2008, calculada por aferição indireta, em razão da não-apresentação de documentos e informações e da apresentação deficiente de documentos.*

*LEV: AE – AFER INDIR REMUN EMPREGADOS – Remuneração de empregados não declarada em GFIP, para o período de 01/2007 a 11/2008, calculada por aferição indireta, em razão da não-apresentação de documentos e informações e da apresentação deficiente de documentos.*

*LEV: AU – AUTÔNOMOS FORA DA GFIP – Remunerações de Contribuintes Individuais (autônomos) não declaradas em GFIP, apuradas a partir da escrituração contábil da empresa e do arquivo digital “Premiações 2006.zip” por ela fornecido, conforme discriminação nos arquivos digitais PLAN13.pdf (demonstração das remunerações) e PAN16.pdf (cálculo da contribuição a cargo do segurado).*

*LEV: EM – REMUN EMPREGADOS FORA DA GFIP – Remuneração paga em 2006 a segurados empregados, não declarada em GFIP, apurada na escrituração contábil da empresa e no arquivo digital “Premiações 2006.zip” fornecido pela empresa, conforme discriminação nos arquivos digitais PLAN12.pdf (demonstração da remuneração) e PLAN15.pdf (cálculo da contribuição de empregados).*

*LEV: JC – PGTOS A JEFFERSON CANIZARES – Remunerações associadas ao nome “Jefferson Canizares”, apuradas a partir da escrituração contábil da empresa, conforme discriminação nos arquivos digitais PLAN14.pdf (demonstração da remuneração) e PLAN17.pdf (cálculo da contribuição de segurado).*

*LEV: UM – DESCARACTERIZAÇÃO DE MÚTUO – Pro-labore disfarçado na forma de mútuo ao sócio ao sócio Leandro Capozzielli, para o qual a empresa não apresentou esclarecimentos e nem documentação.*

Foram arrolados como devedores solidários: Leandro Capozzielli, FINANCOB COBRACA EMPRESARIAL S/C LTDA.; FINANZIARIA COBRANCAS LTDA, FINANCORP PARTICIPACOES S/A, ORANGE SOLUCOES INTEGRADAS S/A, LF INVESTIMENTOS E CONSULTORIA LTDA, FINANCRED PROMOTORA DE VENDAS LTDA e DO IT COMUNICACAO E MARKETING LTDA. As empresas, segundo o auditor fiscal, constituem grupo econômico e o sócio-gerente da principal autuada, teria incorrido no disposto no art. 135 e inciso III do CTN.

### **DA IMPUGNAÇÃO**

Inconformada com o lançamento, os sujeitos passivos contestaram o presente Auto de Infração por meio do instrumento de fls. 438/454.

### **DA DECISÃO DA DRJ**

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP – DRJ/SP1, prolatou o Acórdão 16-45.063, de fls. 534/559, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS**

**AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS.  
SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.**

*O Auto de Infração encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigidos nos termos da Lei.*

*Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.*

*LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.*

*A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.*

*SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXCLUSÕES LEGAIS*

*Considera-se salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas e os ganhos habituais sob a forma de utilidades. Art. 28, inciso I, da Lei 8.212/91.*

*Considera-se salário-de-contribuição para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º. Art. 28, inciso III, da Lei 8.212/91. Por força do mandamento constitucional, a Lei nº 8.212 de 24.07.1991, em sua redação original e, em seu artigo 28, incisos I, incluiu o salário utilidade no conceito de salário de contribuição*

*Os pagamentos de verbas em desacordo com as hipóteses taxativas de sua exclusão integram o salário de contribuição e sobre estes valores incidem as contribuições sociais. Artigo 28, I c/c § 9º da Lei 8.212/91 e art. 214, § 9º do Decreto 3.048/99.*

*REMUNERAÇÃO INDIRETA.*

*As verbas pagas pela empresa aos seus empregados, sob a forma de utilidades, como retribuição ao trabalho prestado, têm natureza salarial, integram o salário de contribuição e, desta forma, são suscetíveis de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social. Art. 22 e 28 da Lei nº 8.212/91.*

*CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS E DOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.*

*A empresa é obrigada a arrecadar e recolher as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços sem vínculo empregatício, descontando-as da respectiva remuneração, sendo que o desconto sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de recolher ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei. Art. 12, I e V; art. 30, I, alíneas a e b; art. 33, § 5º, todos da Lei 8.212/91.*

*PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.*

*A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do Impugnante, a realização de*

*perícias, quando entendê-las necessárias para a apreciação da matéria litigada.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO DESNECESSIDADE**

*A realização de diligência será determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, de ofício ou a pedido da impugnante, somente quando necessária para a apreciação da matéria litigada.. Caso desnecessário o pedido de diligência deve ser indeferido.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

**DO RECURSO**

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 575/599, requerendo a reforma do Acórdão, com os seguintes argumentos, em suma, a ausência de habitualidade no pagamento e, portanto, não se caracterizando como verba salarial, a ausência de provas e a confiscatoriedade da multa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

### DA TEMPESTIVIDADE

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

### DO MÉRITO

A base de cálculo das contribuições previdenciárias está contida no art. 28, da Lei n. 8.212/91, ou seja, o salário de contribuição, *verbis*:

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados 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.*

Observa-se que a definição de salário de contribuição tanto para o empregado quanto para o contribuinte individual é um tanto quanto abrangente, ampla, não importando, via de regra, a forma e a que título foi paga, devida ou creditada.

No entanto há exceções contidas no §9, do mesmo artigo. Elas compreendem quatro grupos principais: a) pagamentos com caráter indenizatório; b) ressarcimentos de despesas; c) ferramentas de trabalho; e d) retribuições provenientes de terceiros.

A parcela a título de prêmio, da forma pela qual foi paga *in casu*, não se encaixa em qualquer das modalidades de exceção elencadas na norma supracitada.

A matéria já foi objeto de diversos julgamentos anteriores por este conselho, conforme se verifica dos acórdãos: **2301-01.625** — 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, 19 de agosto de 2010, **2803-00.163** — 3ª Turma Especial, 09 de julho de 2010, **230101.878** — 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, 15 de março de 2011, **2401001.796** — 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, 14 de abril de 2011 e **230102.065** — 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, 12 de maio de 2011.

Segue abaixo um dos arestos informados para ilustrar o entendimento do colegiado:

**REMUNERAÇÃO INDIRETA. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CARTÃO PRÊMIO.**

*Valores pagos indiretamente a empregados e contribuintes individuais por intermédio de prêmio/plano de incentivo são considerados salários de contribuições para a Previdência Social, nos termos do art. 28, incisos I e III, da Lei n. 8.212/91.*

*O pagamento de prêmio/plano de incentivo ao empregado por empresas que não se revistam da qualidade de empregador, mas com o consentimento deste, aproveitando a relação de emprego e as oportunidades daí advindas, integra o salário de contribuição.*

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO LEGALMENTE CONSTITUÍDO. ART. 142 DO CTN.*

*Crédito tributário deve estar revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts, 97 e 114, todos do CIN. A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.*

*Recurso Voluntário Negado*

*Crédito Tributário Mantido.*

*(Acórdão 2803-00.163 — 3ª Turma Especial, 09 de julho de 2010)*

Ademais, a parcela é destinada à contraprestação ao trabalho uma vez que se trata de remuneração indireta, pois sabendo o funcionário de que caso alcance aquela meta **que faz parte de suas atividades laborativas**, será credor daquela parcela. O objeto já foi discutido inclusive pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme: PET 6243/SP, Eliana Calmon, REsp 863.244/SP, Min Luiz Fux e REsp 735.866/PE, Min. Teori Albino Zavascki.

Não se trata aqui de reembolso de despesas, conforme tenta afirmar a recorrente, uma vez que a recorrente não conseguiu provas suas alegações, uma vez que, inclusive, a empresa deixou de prestar as informações necessárias, assim como os documentos, requisitados pelo Auditor Fiscal, que se valeu, devidamente, da via da aferição indireta para realizar o lançamento, art. 33, parágrafo 3º da Lei 8.212/91.

Segundo o Termo de Constatação Fiscal, fls.321/376, a empresa se valeu do sistema de premiação que vendia às suas clientes e emitiu notas fiscais de serviço contra si mesma, por ‘campanhas promocionais’ que teria realizado para si própria.

Foi verificado em arquivo digital, cópias escaneadas da maior parte das notas fiscais em que emitente e sacado/tomador de serviço são a mesma pessoa, ou seja, a Infiniti Marketing de Incentivo e Fidelização Ltda.

Narra ainda o fiscal, no, item 53 que a contribuinte vinha pagando expressivas remunerações a empregados e contribuintes individuais através de cartões de premiação, sem declarar tais remunerações em GFIP, sem informá-las em folha de pagamento e sem tributá-las.

Ademais, conforme item 131, a fiscalização percebeu que os “brindes” pagos consistiam em carregamentos de cartões de crédito de aceitação geral no comércio, que os beneficiários podiam gastar como bem entendessem.

Chegou-se a perceber, inclusive, (item 152), que na contabilidade da empresa, haviam supostos pagamentos realizados a pessoas jurídicas, quando na verdade, seriam remunerações pagas em contraprestação ao trabalho.

As afirmações das empresas são incapazes de infirmar as imputações do fiscal, tentando a recorrente se desincumbir de seu ônus probatório, conforme o art. 333 do CPC.

### **DOS CONTRATOS DE MÚTUO APRESENTADOS**

Outrossim, com relação aos valores supostamente pagos a título de contrato de mútuo para o sócio Leandro Capozzielli e para a empresa Finanziaria, também administrada por ele, a empresa foi intimada a apresentar justificativas e documentos e ficou-se silente, não os apresentando, tendo apenas apresentados posteriormente, contratos de mútuo que não estão corroborados pela escrituração contábil apresentada.

A empresa chegou inclusive a alegar sigilo bancário para responder ao TIF de 04/05/2010, para apresentação de documentos relativos a planilha Contratos de Mútuo na Escrituração Contábil de abril a dezembro de 2007, com a comprovação da origem dos saldos credores iniciais, documentos que embasariam os lançamentos a crédito e os extratos bancários dos bancos, informados nas contrapartidas, comprovando o efetivo depósito dos valores lançados a crédito nas contas. Prejudicando, sobremaneira, a manutenção da forma apresentada. Todos os fatos podem ser analisados a partir dos itens 154 a 201 do Termo de Constatação Fiscal.

Haja vista o exposto, a empresa não foi capaz de apresentar provas que corroborassem com sua tese e com os contratos de mútuo apresentados, não sendo possível vislumbrar outra solução que não a concordância com as alegações do relatório, no estado em que se encontra o processo.

### **DA AFERIÇÃO INDIRETA**

A partir da análise dos autos, vê-se que a empresa deixou de prestar as informações necessárias ao fiscal, à respeito dos fatos que ensejaram os levantamentos ora exigidos. Tal omissão motivou, inclusive a autuação por descumprimento de obrigação acessória no DEBCAD 37.174.615-9 e DEBCAD 37.174.614-0. Tais fatos obstaculizaram a fiscalização, o que deu azo ao lançamento pela via do art. 33, parágrafo 3º da Lei 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo*

*recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Além dos fatos acima, outros justificam a utilização da aferição indireta, conforme os itens 04, 06, 08, 09, 14, 34, 46/53, 68, 99, 106, 119, integrante do Termo de Constatação Fiscal. Por tanto, não merece guarida a afirmativa de que seria necessária a perícia, bem como por não haver qualquer nulidade no procedimento.

### **DAS MULTAS APLICADAS**

No que se referem às multas de mora e de ofício aplicadas, mister se faz tecer alguns comentários.

Primeiramente, com relação ao fato de as multas serem supostamente confiscatórias, não serão os argumentos analisados, haja vista a Súmula CARF n. 02.

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). – Julio César Vieira Gomes (autor) – 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 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**.

### **DOS SOLIDÁRIOS – DO GRUPO ECONÔMICO**

Apesar de não ter sido matéria impugnada pelas recorrentes, passa-se à sua análise para que não se deixe lacunas. A partir das informações constantes nos itens 308 a 310 do Termo de Constatação Fiscal, além de toda a sua narrativa, tem-se que as empresas constituem grupo econômico e respondem solidariamente pelas contribuições ante a patente confusão patrimonial entre elas e a prática de atos constantes no art. 135 do CTN.

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, voto **pelo provimento parcial** do recurso 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.