



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

**Processo nº** 35482.000838/2006-14  
**Recurso nº** 248.050 Voluntário  
**Acórdão nº** 2803-00257 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 21 de setembro de 2010  
**Matéria** ARBITRAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES  
**Recorrente** TECNOFRIO SYSTEM ENGENHARIA E REFRIGERAÇÃO  
**Recorrida** SECRETARIA DE RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. Em face da inconstitucionalidade declarada do art. 45 da Lei n. 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal diversas vezes, inclusive na forma da Súmula Vinculante n. 08, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, ou do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme o modalidade de lançamento.

AFERIÇÃO INDIRETA. CLARAMENTE DEMONSTRADA A NECESSIDADE E CRITÉRIOS. INVERSÃO ÔNUS DA PROVA. LEGITIMIDADE DO ATO DE LANÇAMENTO.

Caso a fiscalização entenda e demonstre claramente que a contabilidade e demais documentos exibidos não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é permitido ao mesmo realizar apuração das contribuições previdenciárias, por aferição indireta, desde que também demonstrada essa necessidade e critérios. (art. 33, §3º e §5º, e art. 37, da Lei n. 8.212/1992) Realizada a aferição desta forma, cabe à empresa o ônus da prova em contrário e contrapor a presunção de legitimidade do ato de lançamento. O procedimento de arbitramento, embora seja prerrogativa legal do fisco, deve revestir-se de razoabilidade, de tal sorte que os indícios apresentados levem a inferir a efetiva ocorrência do fato gerador

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORALIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35, DA LEI N. 8.212/1991, PELA LEI N. 11.941/2009.

Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN, observando que o limite máximo 20% (vinte por cento) a ser aplicado a título de multas moratórias, conforme o art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores do créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, o lançamento do crédito tributário deve se adequar a multa moratória à aplicação da menor sanção, reduzindo-se a multa moratória, *ex officio*.


Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Turma Especial** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado, quanto a decadência e a aplicação da redução de multa moratória aos débitos declarados em GFIP, conforme art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009. por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado, quanto aos créditos tributários lançados de ofício, com aplicação do art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009. Vencido(a)s o(a) Conselheiro(a) Gustavo Vettorato. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Carolina Siqueira Monteiro de Andrade.

  
HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.

  
GUSTAVO VETTORATO - Relator

  
CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE - Redatora

designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato e Helton Carlos Praia de Lima (presidente).

## Relatório

O presente Recurso Voluntário apreciado busca a reforma da decisão proferida em primeira instância de julgamento administrativo (fls. 872-881), que julgou como totalmente procedente o lançamento constituído pela NFLD Debcad n. 35.858.191-9 (fls. 01-378). A retro indicada NFLD constituiu créditos tributários oriundos da incidência das contribuições securitárias (previdenciárias e à terceiras entidades) sobre verbas pagas pela Recorrente aos seus empregados. Os créditos lançados referem-se às várias competências no período de 01/1995 à 05/2005, apurados em ação fiscal do período de apuração de 01/1995 à

12/2005, e tomou por fonte de dados GFIP, GPS, GRPS, CNIS, folhas de pagamento, livros caixa, diário, notas fiscais de prestação de serviços, em especial atenção para várias competências de 2002 a 2005, em face da aferição indireta feita devido a falta de fé constatada na contabilidade., conforme Relatório Fiscal e demais demonstrativos constantes nos autos(fl. 111-125). A cientificação da NFLD foi em 04.11.2005 (fls. 01)

Em face da supra indicada NFLD, a Recorrente apresentou sua peça de impugnação apresentando as seguintes alegações em sua defesa: diferenças de apuração, falta de justificativas para desconsideração da contabilidade da empresa.

Os autos seguiram para julgamento de primeiro grau administrativo, originando a decisão recorrida que negou provimento à impugnação, mantendo totalmente o lançamento. Resumidamente a decisão *a quo* entendeu: a) a fiscalização apurou devidamente as diferenças, em especial quanto à apropriação dos valores pagos pela Recorrente nas competência de (03/1995 e 04/1995), e quanto às contribuições ao SAT/RAT (02/2002) seriam diferenças de arredondamento com a SEFIP; b) quanto à aferição indireta, a mesma foi devidamente realizada em face do não merecimento de fé da contabilidade em face das grandes diferenças de registros, quantias não registradas, e volume de serviços prestados (art. 33,§6º, Lei n. 8.212/1991); c) e, quanto à motivação jurídica e fática, foram plenamente esclarecidas e os critérios de apuração também, que levaram em consideração notas fiscais de serviços e a margem aplicável para cálculo da mão-de-obra na prestação de serviços(IN n.3, SRP/MPS).

Ao tomar ciência da decisão (fls. 885), a Recorrente apresentou Recurso Voluntário tempestivamente (fls. 888-908), em que repetiu as razões da impugnação sem mais alegações adicionais.

O processo foi remetido à presente 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho de Recursos Administrativos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF/MF, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro GUSTAVO VETTORATO, Relator

O presente Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

## **Da Decadência**

Em face à análise dos autos, por dever de ofício e defesa da moralidade administrativa (art. 37, da CF/1988), preliminarmente, atenta-se à extinção de todos os créditos constituídos em razão da ocorrência de decadência.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado e obrigatório à Administração Pública, que proferiu a Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, pacificou o entendimento da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:



**Súmula Vinculante nº 8** “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º 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”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

*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 à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

Observe-se a NFLD é referente os fatos geradores ocorridos nos períodos de 01/1995 à 05/2005. Neste caso, considerando a natureza das contribuições tendentes ao lançamento por homologação, mas que os créditos foram levantados por meio de arbitramento, apuração em outros documentos, em face da não localização dos mesmos, o que torna-o em lançamento por ofício (art. 150, §4º, e 149, CF/1998), devendo-se seguir o disposto no art. 173, I, c/c art. 156, inciso V, do CTN, contando o prazo de 5(cinco) anos do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. A cientificação da NFLD foi em 04.11.2005, logo estarão extintos os créditos oriundos da incidência da norma tributária sobre fatos geradores anteriores à 04.11.2000, ou seja, os fatos geradores apurados das competências de 10/2000 e anteriores estão caducos.

### **Do Mérito**

1. Quanto às alegações de equívocos da diferenças apuradas, nas competências de 04/1995 e 05/1995, em razão da decadência supra demonstrada, não merecem apreciação por sua total extinção. Porém, quanto à diferença apontada na competência de 02/2002, de R\$ 3,05, foi apontada de forma clara na GFIP, resultante de arredondamento do sistema SEFIP/GFIP, atente-se ao fato que o art. 33, §7º, da Lei n. 8.212/1992, de que as declarações feitas em GFIP têm natureza de confissão da ocorrência do fato gerador por parte da contribuinte. Também, remete-se aos argumentos trazidos da decisão recorrida (fls.874):

*Como a fiscalização utilizou os valores constantes da GFIP, temos a sugerir que a empresa promova alterações em sua folha de pagamento a fim de ajustá-la ao sistema de cálculo da GFIP, sanando esta divergência relativa a centavos que acabam por gerar uma divergência.*

Assim, a conclusão neste ponto é de não acolhimento da argumentação da Recorrente.

2. Quanto aos argumentos da impossibilidade aferição indireta por parte da ação fiscal, o entendimento é de não acolhimento, pois como muito bem detalhado no Relatório Fiscal (fls. 111-125), com juntada de farta documentação probatória, demonstrando irregularidades graves na contabilidade e declarações da Reclamada a partir de constatação de omissões de saldo, entradas e saídas em contas bancárias e escriturais a partir de 07/05/2002,

apresentando diferenças de registros que ultrapassaram a casa dos milhões, não foi possível conferi-lhes fé. Fatos esses relatados de forma resumida e ponderados adequadamente no voto condutor da decisão *a quo* (fls. 874-878), a qual o presente voto se alinha. Em consequência de tal constatação, restou apenas à fiscalização aplicar o instituto de aferição indireta (ou arbitramento) constante nos artigos 33, §§ 3º, 5º e 6º, da Lei n. 8.212/1992, e art. 148, do Código Tributário Nacional.

Inclusive, as irregularidades apontadas são hipóteses de exclusão do Regime de Arrecadação do SIMPLES a qual à Recorrente estava enquadrada, retroagindo até o momento da ocorrência dos fatos relatados art. 14, V, VI e VII, c/c 15, V, da Lei n. 9315/1996.

Após a constatação das irregularidades, motivos de desconsideração da contabilidade, a fiscalização tomou por base documentos que pode-se averiguar a real movimentação da empresa, suas notas fiscais de serviços. Inclusive estas, não se encontravam com discriminação do que correspondia à mão-de-obra, serviço ou materiais utilizados. Dessa forma, utilizou-se como critério o mesmo que o trabalhado nos artigos 596, 597, 600, 601 e 604 da Instrução Normativa SRP nº03, de 14 de julho de 2005, de forma a ter obter uma base para cálculo do que fora utilizado em mão-de-obra, no patamar de 40% do valor das notas fiscais de prestação de serviço.

Dessa forma, está claro que a fiscalização obedeceu o disposto no art. 37, da Lei n. 8.212/1992, em que na autuação descreveu e demonstrou de forma clara os motivos fáticos e jurídicos da desconsideração da contabilidade da Recorrente, apresentando as provas necessárias para tal ato, demonstrou a base e critérios de apuração dos fatos geradores e sua dimensão econômica, e por final a forma do cálculo de apuração. Além disso, os fatos relatados foram todos acompanhados de farta documentação probatória, cumprindo com a necessidade da fiscalização de provar o por ela alegado (art. 9º, do Dec. 72.325/1972).

Isso tudo, oportunizou o contraditório e ampla defesa do Recorrente, que não trouxe quaisquer elemento probatório que enfrentassem o constatado dos autos pelo Auditor Fiscal, conforme garante o arts. 16 e 17, do Decreto n. 70.235/1972. Contudo, por não trazer nenhuma prova ou alegações que abalassem a presunção de legitimidade e certeza do ato administrativo fiscal.

O entendimento acima é adotado pela jurisprudência do CARF:

*Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/1999 a 31/07/2005 PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL - AFERIÇÃO INDIRETA - NOTAS FISCAIS - DESCONSIDERAÇÃO DA CONTABILIDADE - BASE DE CÁLCULO - NOTAS FISCAIS -. CRITÉRIOS SÃO ESTABELECIDOS PELO ÓRGÃO PREVIDENCIÁRIO.*

*Um dos fatos geradores de contribuições previdenciárias é a remuneração de mão-de-obra utilizada em obra de construção civil. Uma vez que o recorrente não possui prova dos valores despendidos com tal mão-de-obra, há que se utilizar o critério da aferição indireta. A criação do critério para aferição é prerrogativa do órgão previdenciário e não do contribuinte. A empresa deixou de apresentar contabilidade regular para os*

anos objeto do lançamento, à medida que foi desconsiderada a contabilidade e arbitrado o valor da base de cálculo da contribuição devida. Não importa o número de infrações detectadas. Entendo que a prerrogativa da autoridade fiscal é, em não considerando confiáveis todas as informações proceder a aferição indireta. No caso, foi emitido lavrado, inclusive auto de infração por não ter conferido fé a contabilidade para apuração das bases de cálculo.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos: “Súmula Vinculante nº 8 - “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º 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”. No presente caso o lançamento foi efetuado em 02/10/2006 (data da cientificação, dessa forma, em aplicando-se o § 4º do art. 150 e a súmula vinculante nº 8 do STF, encontram-se decaídas as contribuições até a competência 09/2001. Recurso Voluntário Provido em Parte.

(Ac.206.01430, Rel. Cons. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, Sessão de 08.10.2008)

*Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/04/1997 a 30/04/2006 DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE - DOLO - REGRA GERAL - INCISO I ART. 173 De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional. Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal No caso de lançamento por homologação, restando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, deixa de ser aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN. Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/04/1997 a 30/04/2006*

*ARBITRAMENTO - POSSIBILIDADE - PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE Na ocorrência de recusa na apresentação de livros ou documentos ou se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário O procedimento de arbitramento, embora seja prerrogativa legal do fisco, deve revestir-se de razoabilidade, de*

*tal sorte que os indícios apresentados levem a inferir a efetiva ocorrência do fato gerador*

*SAT - GRAU DE RISCO - ATIVIDADE PREPONDERANTE - EMPRESA Para fins de enquadramento no correspondente grau de risco, considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/04/1997 a 30/04/2006*

*Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.*

*(Ac. 2401-00057, Rel. Cons. Ana Maria Bandeira, 1ª Turma da 4ª Câmara do CARF, Sessão 04.03.2009)*

Dessa forma, a aferição indireta realizada pela fiscalização para constituir a NFLD em questão deve ser mantida em face de sua procedência.

3. Indiferentemente de não ter sido alegado pela Recorrente, por dever de ofício, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, reforçado pelo fato das contribuições devidas em grande parte foram declaradas em GFIP, tanto que essas informações foram utilizadas para obter as diferenças de valores pagos ou não, deve-se atentar às alterações legislativas recentes no que trata a sanções tributárias (multa moratória) dispostas no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que foi alterado pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, passando a ter a seguinte redação:

*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.*

Ou seja, há remissão expressa ao art.61, da Lei n. 9.430/2009, *in verbis*:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto*

*para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)*

Essas alterações devem ser aplicadas ao caso objeto de análise, em decorrência a aplicação dos dispostos nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN. Isso tudo, ordena ao julgador aplicar as novas normas gerais e abstratas preteritamente quando vislumbra que a norma nova for mais benéfica ao contribuinte que a anterior, além de interpretá-la sempre de forma mais favorável ao contribuinte.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 35 como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo.

Portanto, observando que o limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, deve a decisão *a quo* ser reformada no sentido de adequar a multa moratória à nova legislação, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

Destarte, a presente NFLD deve ser re-analisada de duas formas:

- a) a considerando-se os valores devidos que foram oriundos diretamente das informações contidas em GFIP, aplicando-se diretamente o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1998, desde que mais favorável ao sujeito passivo,
- b) a segunda quanto aos valores que foram efetivamente obtidos pela aferição indireta ao qual a aplicação do no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1998, deve-se atentar para a necessidade de análise em conjunto com as demais autuações sofridas pelo contribuinte, registradas em informação fiscal, desde que realmente haja correlação entre elas, bem como somente se a aplicação da norma mais benigna.

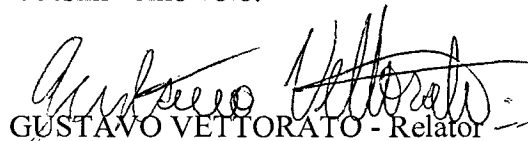
### **Dispositivo do Voto**

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso voluntário, para no mérito CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido retificar a decisão recorrida e o lançamento objeto do presente processo de forma a:

- a) reconhecer a decadência dos créditos tributários constituído nos fatos geradores apurados e ocorridos nas competências de 10/2000 e anteriores.

- b) retificar multa moratória sobre os créditos constituídos oriundos diretamente das informações contidas em GFIP, dever-se-á aplicar diretamente o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1998, desde que mais favorável ao sujeito passivo,
- c) retificar multa moratória sobre os créditos constituídos de lançamento por aferição indireta, dever-se-á aplicar o art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1998, atentando-se para a necessidade de análise em conjunto com as demais autuações sofridas pelo contribuinte, registradas em informação fiscal, desde que realmente haja correlação entre elas, bem como somente se a aplicação da norma mais benigna seja aplicada.

É assim como voto.

  
GUSTAVO VETTORATO - Relator

**Voto Vencedor**

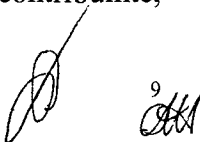
Conselheira CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE,  
Redatora designada

A divergência instaurada no presente julgado, e acompanhada pelos demais Conselheiros, se refere à possibilidade, reconhecida pelo Relator, de aplicação do *novel* regramento contido no art. 35 da Lei nº 8.21/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, aos débitos não declarados em GFIP, em razão da retroatividade benigna prevista no art. 106 do Código Tributário Nacional.

Inicialmente, insta ressaltar que a exigência de multa pelo não pagamento de contribuições previdenciárias é decorrente de lei e não pode o Fisco Previdenciário furta-se de sua obrigação de aplicá-la, já que o ato administrativo de lançamento é totalmente vinculado à norma. A cobrança dos referidos acréscimos legais, assim, tem previsão legal que ampara sua exigência e, portanto, sua aplicação obedece ao princípio da legalidade, essencial ao funcionamento da Administração Pública.

Com relação especificamente à multa, muito embora a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador a denominasse multa de mora, resta indubitável que a penalidade aplicável ao caso de obrigação tributária incluída em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito se trata de multa por lançamento de ofício. A simples denominação de *multa de mora* não desnatura a natureza jurídica do instituto, devendo ser entendida como mera opção de técnica legislativa. Nestes termos, apenas se deverá admitir a retroatividade da legislação que traga multas mais benéficas para as hipóteses de penalidades de mesma natureza.

A multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96 deve ser exigida tão-somente às hipóteses de recolhimento a destempo de créditos tributários já constituídos pelo contribuinte, por meio da entrega de declarações ao Fisco. Veja:



*“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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§ 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.”*

Para os casos de lançamento de ofício de crédito tributário não constituído, como se verifica nos autos, a multa aplicável, pela novel legislação de regência, é aquela prevista no art. 44 do mesmo diploma legal, que assim dispõe:

*“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: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)”*

Diante do exposto, e considerando que a aplicação da novel legislação não trará penalidade mais benéfica ao contribuinte, já que a multa a ser aplicável seria a prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, e não a multa prevista no art. 61, entendo que a multa aplicada pela autoridade fiscal para os débitos não declarados em GFIP deverá ser mantida em sua integralidade.

É como voto.

**CONCLUSÃO**

Por todo o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto para reconhecer a decadência dos créditos tributários constituído nos fatos geradores apurados e ocorridos nas competências de 10/2000 e anteriores e determinar a retificação da multa moratória sobre os créditos constituídos oriundos diretamente das informações contidas em GFIP, devendo-se aplicar diretamente o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1998, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

É como voto.

  
CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE - Redatora

