



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 19515.000210/2008-91  
**Recurso n°** 263.120 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9202-002.831 – 2ª Turma**  
**Sessão de** 08 de agosto de 2013  
**Matéria** MULTA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MUNICÍPIO DE SÃO PAULO - SECRETARIA MUNICIPAL DE EDUCAÇÃO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2001 a 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO ESPECIAL - FALTA DE INTERESSE DE AGIR.

Em seu recurso especial a Fazenda Nacional defendeu que se aplica ao caso a regra do artigo 35-A da Lei n° 8.212/91, devendo-se verificar, no momento da execução do julgado, qual norma é mais benéfica à atuada (se a multa anterior prevista no artigo 35, inciso II, da norma revogada ou a do artigo 35-A da Lei n° 8.212/91). Contudo, no caso inexistente penalidade lançada. Portanto, quanto à matéria, a Fazenda Nacional carece de interesse processual, de interesse de agir, na medida em que a tese suscitada não se aplica aos fatos verificados.

Recurso especial não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 16/08/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

## **Relatório**

Em face do Município de São Paulo – Secretaria Municipal de Educação, CNPJ nº 46.392.114/0001-25, foi lavrada a notificação fiscal de lançamento de débito nº 37.014.985-8 (fls. 01-32), para a exigência de contribuição previdenciária correspondente a quinze por cento sobre o valor bruto das faturas de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe foram prestados pela cooperativa de trabalho denominada Cooperativa Paulista de Trabalho, CNPJ nº 51.561.819/0001-69, nas competências 08/2001 e 10/2001 a 12/2001.

Apreciando o recurso voluntário interposto pela empresa, a Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF proferiu o acórdão nº 2403-00.368, que se encontra às fls. 185-189, cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/08/2001 a 31/12/2001*

*PRELIMINARMENTE. DECADÊNCIA PARCIAL  
QUINQUENAL. SÚMULA VINCULANTE N 8.  
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTOS  
SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.  
APLICAÇÃO. ART.150, § 4º. CÓDIGO TRIBUTÁRIO  
NACIONAL.*

*O STF, em julgamento proferido em 12 de junho de 2008,  
declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º*

8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “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”.

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.

Tratando-se de contribuição social previdenciária, tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplica-se a decadência do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

REGIMENTO INTERNO DO CARF. ART.62-A. VINCULAÇÃO À DECISÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. RESP N 973.733/SC. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OBRIGATORIEDADE DE RECOLHIMENTO. INEXISTÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART.173, I, CTN.

Considerando a exigência prevista no Regimento Interno do CARF no art. 62-A, esse Conselho deve reproduzir as decisões do Superior Tribunal de Justiça proferidas em conformidade com o art.543-C do Código de Processo Civil, no caso de decadência de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o RESP n 973.733/SC decidiu que o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional só seria aplicada quando fosse constada a ocorrência de recolhimento, caso contrário, seria aplicado o art.173, I, do Código Tributário Nacional.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATANTE. CONTRIBUINTE.

Incidem contribuições previdenciárias na prestação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência até as competências 11/2001 e 13/2001, com base no artigo 173, inciso I, do CTN. No mérito, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso determinando o recálculo da multa de mora, de acordo com a redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 35, caput, da Lei 8.212/91, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte. Vencido na questão da multa de mora o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

Intimada do acórdão em 19/04/2011 (fls. 187), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 190-203, acompanhado dos documentos de fls. 204-207, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Com relação à incidência do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, há nítida divergência entre a decisão recorrida e os acórdãos n.ºs 2301-00.283 e 2401-00.120;
- b) Cumpre observar que os acórdãos indicados como paradigma, assim como o acórdão recorrido, foram proferidos após o advento da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27/05/2009, e, portanto, a análise da matéria ocorreu à luz da alteração da redação do *caput* do art. 35 da Lei nº 8.212/91;
- c) Insta aqui consignar que a hipótese em análise no acórdão paradigma é idêntica a que ora se reporta. Isso porque o que se encontrava em julgamento era o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social e se travou discussão acerca da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, do CTN, em virtude das alterações promovidas pela Lei nº 11.941/2009 (fruto da conversão da MP nº 449/2008) no art. 35 da Lei nº 8.212/91;
- d) Contudo, embora diante de situações semelhantes, os órgãos julgadores prolores do acórdão recorrido e do paradigma encamparam conclusões diversas acerca da aplicação e interpretação da norma jurídica, em especial do art. 35, *caput* (redação revogada e com a novel redação dada pela MP nº 449/2008 posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009) e do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991. Ao examinar a matéria pertinente à multa aplicada, o acórdão recorrido entendeu que deveria ser aplicada ao caso a retroatividade benigna, sob o fundamento de que o artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/1991 deveria ser observado e comparado com a atual redação emprestada pela Lei nº 11.941/2009;
- e) Ao revés, os paradigmas adotaram solução diametralmente oposta. Para os órgãos prolores dos paradigmas, o art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deveria agora ser observado à luz da norma introduzida pela Lei nº 11.941/2009, qual seja, o art. 35-A que, por sua vez, faz remissão ao art. 44, da Lei nº 9.430/96. No julgado paradigma, a aplicação da retroatividade benigna na forma de aplicação do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 (norma à qual a atual redação do *caput* do art. 35 com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 faz remissão) foi rechaçada de forma expressa;
- f) Dessa forma, uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial no que toca ao diploma legal a reger a aplicabilidade da multa no caso em testilha, passa-se a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser adotado o entendimento exarado no paradigma, reformando-se, assim, o v. acórdão ora recorrido;
- g) O artigo 35 da Lei nº 8.212/91 na nova redação conferida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, não pode ser entendido de forma isolada do contexto legislativo no qual esta inserido, sobretudo de forma totalmente dissociada das alterações introduzidas pela MP nº 449 à legislação previdenciária;

- h) Para a solução destes questionamentos, deve-se lembrar que "não se interpreta o Direito em tiras, aos pedaços. (...) um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum";
- i) Nesse contexto, impende considerar que a Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da MP nº 449 de 2008), ao mesmo tempo em que alterou a redação do artigo 35, introduziu na Lei de Organização da Previdência Social o artigo 35-A, a fim de instituir uma nova sistemática de constituição dos créditos previdenciários e respectivos acréscimos legais de forma similar a sistemática aplicável para os demais tributos federais;
- j) A redação do art. 35-A é clara. Efetuado o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias indicadas no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, deverá ser aplicada a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96;
- k) Assim, à semelhança do que ocorre com os demais tributos federais, verificado que o contribuinte não realizou o pagamento ou o recolhimento do tributo devido, cumpre a fiscalização realizar o lançamento de ofício e aplicar a respectiva multa (de ofício) prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96;
- l) Por outro lado, como sói ocorrer com os demais tributos federais, a incidência da multa de mora ocorrerá naqueles casos expressos no art. 61 da Lei nº 9.430/96. Ou seja, nas hipóteses em que o contribuinte incorreu na mora e efetuou o recolhimento em atraso, de forma espontânea, independente do lançamento de ofício, efetuado com esteio no art. 149 do CTN;
- m) Assim, no lançamento de ofício, diante da falta de pagamento ou recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata, são exigidos, além do principal e dos juros moratórios, os valores relativos às penalidades pecuniárias que no caso consistirá na multa de ofício. A multa de ofício será aplicada quando realizado o lançamento para a constituição do crédito tributário. A incidência da multa de mora, por sua vez, ficará reservada para aqueles casos nos quais o sujeito passivo, extemporaneamente, realiza o pagamento ou o recolhimento antes do procedimento de ofício (ou seja, espontaneamente — o que não foi o caso). Essa mesma sistemática deverá ser aplicada às contribuições previdenciárias, em razão do advento da MP nº 449 de 2008, posteriormente convertida da Lei nº 11.941/09. É o que se percebe pela simples leitura do art. 35-A da Lei nº 8.212;
- n) Logo, diante da redação explícita da norma, fica claro que, tratando-se de lançamento de ofício, considerando-se que não houve o recolhimento ou pagamento do tributo devido, a multa a ser aplicada é aquela prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96;
- o) A multa de mora, diante da novel sistemática, tanto no microssistema previdenciário, quanto de acordo com a disciplina da Lei nº 9.430

aplicável em relação aos demais tributos federais, não terá lugar nesse lançamento de ofício. A multa de mora e a multa de ofício são excludentes entre si. E deve prevalecer, na hipótese de lançamento de ofício, configurada a falta ou recolhimento do tributo e/ou a falta de declaração ou declaração inexata, a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, diante da literalidade do art. 35-A;

- p) Nessa esteira, não há como se adotar outro entendimento senão o de que a multa de mora prevista no art. 35, da Lei nº 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) está inserida em sistemática totalmente distinta da multa de mora prescrita no art. 61 da Lei nº 9.430/96. Logo, por esse motivo não se poderia aplicar à espécie o disposto no art. 106 do CTN, pois, para a interpretação e aplicação da retroatividade benigna, a comparação é feita em relação à mesma conduta infratora praticada, em relação à mesma penalidade;
- q) Como conclusão, para se averiguar sobre a ocorrência da retroatividade benigna no caso concreto, a comparação entre normas deve ser feita entre o art. 35, da Lei nº 8.212/91 em sua redação antiga (revogada) e o art. 35-A da LOPS;
- r) A tese encampada pelo acórdão recorrido no sentido de que há retroatividade benigna em razão do advento da MP nº 449/2008 (convertida na Lei nº 11.941/2009) que conferiu nova redação ao art. 35 da Lei nº 8.212/91, portanto, não merece prevalecer, pois a forma de cálculo ali defendida somente pode ser utilizada no caso em que o contribuinte incorreu na mora e efetuou o recolhimento em atraso espontaneamente. Na espécie, não houve recolhimento espontâneo do tributo devido. Houve isto sim lançamento de ofício, logo, inarredável a aplicação das disposições específicas da legislação previdenciária;
- s) O lançamento em testilha deve ser mantido, com a ressalva de que, no momento da execução do julgado, a autoridade fiscal deverá apreciar a norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou o art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, introduzido pela Lei nº 11.941/2009;
- t) Requer (a) seja conhecido o presente recurso, face à observância aos requisitos de admissibilidade previstos art. 67, do Anexo H, do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009; (b) seja dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido no ponto em que determinou a aplicação do art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91 (na atual redação conferida pela Lei nº 11.941/2009), em detrimento do art. 35-A, também da Lei nº 8.212/91, *devendo-se* verificar, na *execução* do julgado, qual norma mais benéfica: se a multa anterior (art. 35, II, da norma revogada) ou a do art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Admitido o recurso por intermédio do despacho nº 2400-284/2011 (fls. 208-212), a contribuinte foi intimada e não se manifestou, conforme informou a repartição de origem às fls. 216.



É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

Sob minha ótica, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não pode ser conhecido, pois não há interesse de agir.

Reitero que o acórdão proferido pela Terceira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF, por unanimidade de votos, acolheu a decadência para os fatos ocorridos até as competências 11/2001 e 13/2001, com fundamento no artigo 173, inciso I, do CTN. No mérito, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso com relação à multa, determinando o recálculo com base na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

A insurgência da recorrente está relacionada à penalidade e sua pretensão é no sentido de que se aplique ao caso a regra do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo-se verificar, no momento da execução do julgado, qual norma é mais benéfica à autuada (se a multa anterior prevista no artigo 35, inciso II, da norma revogada ou a do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91).

Contudo, no caso, o lançamento está desacompanhado de multa, conforme se pode observar às fls. 01-02.

Tal fato foi assim explicado pela autoridade lançadora (fls. 39):

*3.22. Cabe lembrar que no caso de infração ao dispositivo da legislação previdenciária, a responsabilidade pelo pagamento da multa é pessoal do dirigente, em relação ao respectivo período de gestão, conforme artigo 41 da Lei nº 8.212 de 24/07/1991 c/c com o artigo 283, § 1º e artigo 289 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999.*

Portanto, a tese defendida pela Fazenda Nacional não se aplica aos fatos verificados neste feito, já que inexistente multa lançada.

Conseqüentemente, a recorrente não tem interesse processual, interesse de agir, de modo que sua insurgência não pode sequer ser conhecida.

Voto, pois, no sentido de não conhecer do recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Gonçalo Bonet Allage

Processo nº 19515.000210/2008-91  
Acórdão n.º **9202-002.831**

**CSRF-T2**  
Fl. 250

---

CÓPIA