



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

Processo n° 10530.004674/2008-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.845 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PRÓ-MATRE DE JUAZEIRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ART. 55 DA LEI 8.212/91. REQUISITOS. PREENCHIMENTO. OBRIGATORIEDADE. VIGÊNCIA A ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. ATO CANCELATÓRIO DE DECLARAÇÃO DE IMUNIDADE.

Havendo descumprimento dos requisitos dos incisos IV e V, devidamente constatados pela autoridade fiscal, a qual em processo administrativo regularmente procedido determinou o cancelamento do ato declaratório anterior, cabe o lançamento das contribuições que deixaram de ser recolhidas dentro do prazo decadencial.

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.

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

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas e Daniele Souto Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 15-29.129 – 5ª Turma da DRJ/SDR, fls. 119/129, que julgou totalmente improcedente a impugnação apresentada para manter incólume o crédito tributário consubstanciado no DEBCAD 37.147.884-7, referente ao período de 12/2003 a 12/2007, no valor de R\$ 507.011,98 (quinhentos e sete mil, onze reais e noventa e oito centavos).

A presente autuação almeja o recolhimento das contribuições devidas à Terceiros, no período de 07/2007 a 12/2009, pelo fato de ter sido cancelada a isenção de contribuições previdenciárias e a empresa não ter regularizado os débitos, conforme Relatório Fiscal, fls. 46/50:

3 – CANCELAMENTO DE ISENÇÃO

O ato declaratório 04024/001/2000 concede isenção de contribuições sociais junto ao INSS, nos termos do § 1, do art. 55, da lei 8.212/91, com atendimento dos requisitos formais constantes nos incisos I e II do citado art.;

Para verificação do atendimento às condições descritas nos incisos III, IV e V foi iniciada auditoria fiscal em 12/08/2003, oportunidade em que foi constatado o descumprimento dos incisos IV e V, do art. 55, da lei 8.212/91, apresentando Informação Fiscal para o cancelamento da isenção;

O contribuinte apresentou defesa tempestiva requerendo a Improcedência da Informação Fiscal;

A Seção de Análise de Defesa e Recursos decidiu procedente o Cancelamento da Isenção a partir da competência 11/2002, em 18/3/2004;

O contribuinte recorre da decisão da decisão, remetendo suas razões à apreciação do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS;

O relator do processo vota “pelo CONHECIMENTO DO RECURSO, para no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO” seguido pela unanimidade dos membros da Segunda CRPS.

4- Com o cancelamento da isenção o contribuinte passa à obrigatoriedade de recolhimento das Contribuições Sociais à Previdência Social na sua totalidade. No entanto o contribuinte, ao arrepio da decisão de cancelamento, nada manifestou no sentido de regularizar os débitos decorrentes, seja recolhendo ou parcelando as diferenças, seja retificando a GFIP com a necessária alteração do código FPAS 639 relativo a entidade filantrópica isenta para o 515 relativo a exploração comercial da atividade de saúde dentre outras não abrangidas pela isenção.

5- IDENTIFICAÇÃO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO – Esta auditoria levantou as informações declaradas pelo contribuinte em Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, em levantamento próprio sob a denominação GFI – Remuneração declarada em GFIP, relativo às parcelas decorrentes das remunerações pagas, deduções aproveitadas e contribuições à Seguridade Social de segurados a serviço do contribuinte;

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio do instrumento de fls. 56/84.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos do então impugnante, a 5ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Salvador, prolatou o acórdão 15-29.096, de fls. 163/173, a qual julgou improcedente a impugnação ofertada para manter incólume o crédito tributário, conforme ementa a seguir transcrita.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2007

PRELIMINAR.. NULIDADE DOS LANÇAMENTOS. INOCORRÊNCIA

Somente serão considerados nulos, aqueles atos em que presentes quaisquer das circunstâncias previstas pelos incisos I e II do art. 59 do Decreto 70.235/1972. Ausentes, não há que se falar em nulidade. Preliminar rejeitada.

PRELIMINAR. LOCAL DE LAVRATURA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DIVERSO DAQUELE ONDE ESTABELECIDO O CONTRIBUINTE. ART. 10 DO DECRETO 70.235/1972. NULIDADE DOS LANÇAMENTOS. INOCORRÊNCIA. *O local de verificação da falta, estabelecido pelo caput do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, tanto é o próprio estabelecimento do contribuinte – onde aquela, em tese, teria sido praticada – ou outro qualquer, inclusive na própria repartição fiscal, onde apurada (verificada) a ocorrência da irregularidade. Preliminar rejeitada.*

PERÍCIA. INDEFERIMENTO. *Só há necessidade de perícia para elucidação de fato que depende de conhecimento especial. Não caracteriza cerceamento de defesa o indeferimento de diligência ou perícia, consideradas prescindíveis ou impraticáveis.*

ALEGAÇÃO ABSTRATA.

A mera alegação abstrata e sem qualquer elemento de prova não é suficiente para a desconstituição do lançamento tributário. Não há fundamento fático que autoriza alteração ou cancelamento do lançamento original.

CANCELAMENTO DE ISENÇÃO.

A discussão acerca do cancelamento da isenção se deu em processo administrativo próprio, apartado do Auto de Infração. Descabe em sede de processo de lançamento fiscal de crédito tributário o reexame dos motivos que ensejaram o ato cancelatório.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada, a recorrente, PRO MATRE DE JUAZEIRO, interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio de instrumento de fls. 177/210, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1 – A conexão deste processo com os autos da Informação Fiscal nº 04.024.0/0001/2004;

2 – A suspensão desse Auto de Infração e de seu respectivo feito até o julgamento definitivo da ação ordinária nº 2006.33.05.001452;

3 – A nulidade do Acórdão recorrido, seja em razão de não terem sido devolvidos à recorrente seus Livros Razão e Diário do Período fiscalizado, seja em razão do não apensamento do presente Auto de Infração aos autos da Informação Fiscal 04.024.0/0001/2004

4 – Que seja, em razão do indeferimento das provas requeridas pela recorrente, determinada a remessa dos autos à instância *a quo*;

5 – Que seja declarada a nulidade do Auto de Infração impugnado, por ter sido lavrado na DRF em Feira de Santana e não na DRF em Juazeiro.

6 – Que seja declarado improcedente o AI em face da imunidade/isenção da recorrente.

7 – Que o termo inicial para cobrança só se dê a partir de quando for definitivamente julgada a ação ordinária nº 2006.33.00.001452, ou a partir de quando a recorrente foi intimada nos termos da r. decisão exarada pela Informação Fiscal nº 04.024.0/0001/2004, ou para retirar os excessos de cobrança, ou para declarar que a ilegalidade das multas, ou para que sejam excluídas as multas aplicadas

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 302, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DO MÉRITO

Como se mostrará a seguir, a isenção de que trata o art. 55, da Lei 8.212/91, isenta as entidades apenas da cota patronal, não se aplicando as demais, como a contribuição à Terceiros, de que tratam os presentes autos. Contudo, tendo em vista a relação deste processo com o de nº 10530.004673/2008-60 faço as seguintes considerações.

O contribuinte apresentou extenso recurso voluntário com histórico analítico dos fatos processuais ocorridos no decorrer do procedimento de cancelamento do ato declaratório de isenção e afirma que aquela decisão não pode subsistir.

Haja vista que não houve descumprimento dos incisos VI e V do art. 55 da Lei 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores. Em razão disso, far-se-á breve anotação com relação a imunidade condicionada constante na Constituição Federal.

A Recorrente sustenta que a autuação é indevida tendo em vista que é imune ao pagamento da contribuição previdenciária, nos termos do art. 195, parágrafo 7º da CF, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (sem destaques no original)

Da leitura do artigo, verifica-se que as “*entidades beneficentes de assistência social*” precisam atender às exigências estabelecidas em lei para serem imunes à contribuição previdenciária.

Nesse diapasão, assim disciplinava a norma infralegal (art. 55 da Lei n. 8.212/91), vigente à época do fato gerador, *in verbis*:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (sem destaques no original)

Para que seja concedida a imunidade regulamentada pela supracitada norma, a entidade precisa atender às exigências contidas nos incisos I, II, III, IV e V do art. 55 da Lei n. 8.212/91.

Apesar de se tratar de imunidade, constante no art. 195, parágrafo 7º da CF, destacado alhures, percebe-se que ela é condicionada, e que os requisitos impostos na legislação são válidos e não podem ser excluídos da apreciação deste conselheiro.

Nesse sentido, veja-se o precedente do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE 93.770, 17.3.81, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito "aos lindes da imunidade", à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária "as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune".

II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. 8.212, de 1991, art. 55). Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91. (RE 428815 AgR, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, julgado em 07/06/2005, DJ 24-06-2005 PP-00040 EMENT VOL-02197-07 PP-01247 RDDT n. 120, 2005, p. 150-153)

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE - CEBAS EMITIDO E PRETENSAMENTE RECEPCIONADO PELO DECRETO-LEI 1.752/1977. DIREITO ADQUIRIDO. ART. 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO. DISCUSSÃO SOBRE O QUADRO FÁTICO. ATENDIMENTO OU NÃO DOS REQUISITOS LEGAIS.

1. Nenhuma imunidade tributária é absoluta, e o reconhecimento da observância aos requisitos legais que ensejam a proteção constitucional dependem da incidência da norma aplicável no momento em que o controle da regularidade é executado, na periodicidade indicada pelo regime de regência.

2. Não há direito adquirido a regime jurídico relativo à imunidade tributária. A concessão de Certificado de Entidade Beneficente - Cebas não imuniza a instituição contra novas verificações ou exigências, nos termos do regime jurídico aplicável no momento em que o controle é efetuado. Relação jurídica de trato sucessivo.

3. O art. 1º, § 1º do Decreto-lei 1.752/1977 não afasta a obrigação de a entidade se adequar a novos regimes jurídicos pertinentes ao reconhecimento dos requisitos que levam à proteção pela imunidade tributária.

4. Não cabe mandado de segurança para discutir a regularidade da entidade beneficente se for necessária dilação probatória. Recurso ordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento.

Turma, julgado em 01/12/2009, DJe-022 DIVULG 04-02-2010 PUBLIC 05-02-2010 EMENT VOL-02388-01 PP-00015 LEXSTF v. 32, n. 374, 2010, p. 178-183)

Dessa forma, percebe-se que é obrigatório para reconhecimento do gozo da imunidade, o preenchimento de todos os requisitos acima, no entanto, no caso concreto, restaram desobedecidos os incisos IV e V, quais sejam:

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Afirma o recorrente que caberia a este colegiado também analisar a materialidade da questão que decorreu no cancelamento do Ato Declaratório.

Ocorre que o tema já fora debatido exaustivamente no âmbito administrativo e, mesmo que houvessem provas no presente processo, suficientes à análise de que ele requer, essa a matéria não poderia ser analisada, uma vez que o próprio contribuinte confessa que ajuizou Ação Ordinária de n. 2006.33.05.001452-0, na qual, à época da interposição de Recurso Voluntário, estava pendente de julgamento de Apelação interposta pelo próprio recorrente, em face da sentença judicial que negou o seu pleito.

Dessa forma, entendo que há atração da Súmula 01 do CARF, de observância obrigatória por parte deste conselho, já que no processo judicial, que pretende ver anulado o ato declaratório, está sendo analisado em última instância, as mesmas alegações de mérito do descumprimento dos incisos IV e V do art. 55 da Lei 8.212/91 aqui trazidas.

Logo, entendo que não merece provimento o recurso voluntário neste ponto.

DAS DEMAIS ALEGAÇÕES DO RECORRENTE

Ultrapassado o mérito da questão da imunidade, o recorrente afirma que só podem ser cobrados tributos quando forem definitivamente julgados processo administrativo 10530.002786/2006-69 e Ação Ordinária 2006.33.05.001452-0, ou a partir de quando foi intimada da decisão final exarada na Informação Fiscal n. 04.024.0/0001/2004, argumento tal que não procede.

Como se sabe, o ato que cancela o Ato Declaratório de gozo da imunidade, é de natureza meramente declaratória e retroage ao tempo da verificação do ato que culminou no descumprimento dos requisitos legais para tanto.

A partir disso, tem a administração pública o prazo decadencial para lançar os tributos que o contribuinte deixou de recolher em razão da errônea informação de que determinada pessoa jurídica estava à margem da incidência do tributo.

Logo, deve ser observado o art. 150, parágrafo 4º do CTN ou mesmo o art. 173, II do mesmo *codex*.

Verifico que o sujeito passivo foi cientificado por via postal, com Aviso de Recebimento, fl. 62, em 27/12/2008 e o período cobrado é de 12/2003 a 12/2007, não havendo que se falar, portanto, em decadência, por quaisquer dos critérios do CTN.

Também afirma que a base de cálculo foi utilizada a maior e a recorrente não conseguiu fazer contraprova por cerceamento do direito de defesa. Ocorre que a base de cálculo sob exigência foi apurada pela própria contribuinte, em GFIP, e, no caso de as bases ali declaradas serem diversas da realidade, teve o contribuinte a oportunidade de juntar aos autos as provas necessárias para tanto, no decorrer do presente processo administrativo, não o tendo feito, não necessitando de diligência ou perícia para tanto.

Com relação aos juros aplicados, esta matéria é pacífica no âmbito deste conselho administrativo, sumulado no verbete n. 04, de observância obrigatória por parte deste conselheiro, razão pela qual, também não merece provimento o alegado.

DA MULTA APLICADA

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

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 positiva o 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**.

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.