



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.720969/2012-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.746 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2024
Recorrente MUNICIPIO DE SAO JOSE DO NORTE - PREFEITURA MUNICIPAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

COMPETÊNCIA DA RFB. CARACTERIZAÇÃO DO FATO GERADOR DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

Cabe à RFB planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991

RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO. SUJEIÇÃO PASSIVA. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE

A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

MULTA DE OFÍCIO. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO.

Os municípios estão obrigados ao pagamento da multa de ofício incidente sobre as contribuições previdenciárias objeto do lançamento, da mesma forma que as empresas em geral.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Após as alterações promovidas na Lei nº 8.212/1991 pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, em se tratando de obrigações previdenciárias principais, a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009, até a competência 11/2008.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls.384/391) interposto pelo Município de São José do Norte em face do acórdão de fls. 372/379, que julgou improcedente sua impugnação de fls. 344/351.

Na origem, trata-se de auto de infração (DEBCAD 37.205.100-6) lavrado para cobrar a cota patronal e o RAT relativo à remuneração paga a segurados considerados pela fiscalização como empregados da Recorrente e multa de ofício (75%). O período do lançamento compreende 01/2009 a 12/2011.

Conforme o relatório fiscal (fls. 12/28), verificou-se que a Recorrente firmou convênios com a Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais – APAE de São José do Norte e com a Associação Riograndina de Auxílio aos Necessitados – ASSORAN, por meio dos quais estas associações (imunes a contribuições sociais, na forma do art. 195, § 7º da CF/88) executariam serviços de saúde pública no município-recorrente. Contudo, durante a ação fiscal, constatou-se que os trabalhadores que desempenhavam tais serviços tinham relação apenas formal com as associações. Materialmente, a relação – seja na condição de empregado, seja na de trabalhador autônomo – se dava diretamente com o município.

Para fundamentar a acusação fiscal, inicialmente, o relatório fiscal elenca uma série de irregularidades relativas aos convênios firmados com a associação, a seguir descritas:

1. Os objetivos sociais das entidades são completamente distintos do que lhes pretende atribuir pelos convênios;
2. A vedação, pelo art. 2º da EC nº 51/06 e pelo art. 2º da Lei nº 11.350/06, da contratação de mão de obra terceirizada de Agentes Comunitários de Saúde (PACS) (item 50 e ss. do relatório fiscal);

3. Ilegalidade da terceirização dos serviços prestados pela ASSORAN;
4. Prestação, pela ASSORAN, de serviços fora do âmbito geográfico de atuação previsto no art. 1º de seu estatuto; e
5. Inserção de novos programas de saúde não incluídos inicialmente no processo licitatório que levou à contratação da ASSORAN; e

Além disso, a partir do item 53 do relatório fiscal, a autoridade lançadora passou a apresentar os fundamentos específicos pelos quais a relação dos trabalhadores prestadores dos serviços de saúde se dava apenas formalmente com as associações:

[...]

54. Em que pese esta orientação, a Prefeitura de São José do Norte procurou dissimular a contratação dos profissionais de saúde mediante a interposição de outra pessoa jurídica nesta relação, por meio de convênio firmado com a APAE.

55. Conforme abaixo reproduzimos, de acordo com o convênio firmado a administração de pessoal das equipes do PACS era realizadas diretamente pelo município, enquanto que a APAE figurou apenas como o ente que formalizou a contratação, remunerou os trabalhadores mediante verbas repassadas pelo município e prestou contas da aplicação das mesmas.

TERMO DE CONVÊNIO, ANEXO I - Lei nº 398/2004, assinado em 01.09.2004, para desenvolvimento das atividades do "PROGRAMA AGENTES COMUNITÁRIOS DE SAÚDE

CLÁUSULA TERCEIRA - DOS COMPROMISSOS DO MUNICÍPIO: O MUNICÍPIO como partícipe do presente, compromete-se:

[...]

b) participar juntamente com a Coordenação Estadual da seleção, do treinamento e capacitação dos Agentes Comunitários de Saúde;

c) realizar com apoio das Coordenações Regionais e estaduais, o processo de seleção dos Agentes Comunitários de saúde, bem como promover seu desligamento em avaliação conjunta com o Conselho Municipal de saúde, quando se fizer necessário;

d) manter o processo de educação continuada dos Agentes Comunitários de saúde, bem como acompanhar, supervisionar e avaliar as ações dos agentes em nível local;

CLAUSULA QUARTA- DOS COMPROMISSOS DA ENTIDADE: compromete-se a cooperar no seguinte;

a) contratar os Agentes Comunitários de Saúde, habilitados em processo seletivo prévio, pelo regime da Consolidação das Leis do trabalho (CLT);' . ;

Administrar e manter em regular funcionamento as Unidades Básicas de Saúde da Família; [...].'

c) colocar à disposição do Programa até 34 (' trinta e quatro) Agentes Comunitários de Saúde, sob a orientação e assessoria técnica do MUNICÍPIO, através de sua Secretaria Municipal de Saúde e Ação Social;

g) prestar contas ao MUNICÍPIO da importância recebida na forma da legislação vigente.

56. Constata-se que o papel da APAE, efetivamente, era apenas de índole formal, conforme fatos e evidências a seguir relacionados:

56.1. A escolha dos profissionais a serem contratados pela APAE era realizada pela Prefeitura Municipal conforme cópias de ofícios da Secretaria Municipal da Saúde e Assistência Social -SMSAS, que constam no ANEXO I.

56.2. A efetividade mensal, também era controlada e enviada a APAE pela SMSAS (Anexo I)

56.3. Houve pagamento de 14º Salário aos Agentes Comunitários de Saúde, com verbas públicas repassadas à entidade pela Prefeitura Municipal conforme atesta o Ofício 14/2009 ANEXO E.

56.4. Ressalte-se que a rubrica 14º- Salário é própria dos servidores públicos e foi paga exclusivamente aos segurados empregados vinculados ao convênio com o município, aos • Agentes Comunitários de Saúde,, não se estendendo aos demais segurados empregados da APAE.-

56.5. O controle de férias, do Salário maternidade e as dispensas também foram feitos pela prefeitura municipal (ANEXO I)

[...]

57. Conforme transcrevemos abaixo, de acordo com o convênio firmado a administração de pessoal das equipes dos programas de saúde pública eram realizadas diretamente pelo município, enquanto que a ASSORAN apenas formalizou a contratação, remunerou os trabalhadores mediante verbas repassadas pelo município e prestou contas da aplicação das mesmas.

TERMO DE CONVÊNIO, assinado em 10.09.2008 visando o desenvolvimento dos serviços dos programas federais e estaduais de , saúde pública:

CLÁUSULA TERCEIRA -

I - Compete ao MUNICÍPIO, tendo como órgão interveniente a SMSAS:

a) Acompanhar, supervisionar, fiscalizar e avaliar as atividades e resultados obtidos, pelo objetos do presente convênio;

b) Atuar dando condições de funcionamento com eventual cedência de imóveis, móveis, veículos, materiais de consumo e aparatos definidos em contrato de depósito a ser firmados, bem como repassar mensalmente o valor entre os limites mínimos, R\$ 63.600,00 (sessenta e três mil e seiscentos reais) e máximos, R\$ 84.900,00 (oitenta e quatro mil e novecentos reais), corrigidos anualmente pelos índices oficiais, caso ocorra prorrogação do convênio, para custear as despesas necessárias ao desenvolvimento do objeto do convênio.

[...]

II - Compete ao ASSOCIAÇÃO RIOGRANDINA DE AUXÍLIO AOS NECESSITADOS - ASSORAN;

a) Providenciar a disponibilização de funcionários técnicos, observando fielmente os números mínimos de profissionais para cada programa, bem como os limites mínimos de carga horária e , salários de cada servidor, constante na

planilha de servidores, cargas horárias e salários, que vai como anexo II ao presente instrumento[...]

d) Pagar os salários dos contratados em compatibilidade com a planilha do anexo II, através de depósitos bancários

[...]

CLÁUSULA QUINTA- A CONVENIADA, deverá, também, mensalmente prestar contas das atividades e recursos financeiros recebidos deste convênio, inclusive apontando sua regularidade e rigidez fiscal, [...]

58. A Prefeitura Municipal tinha controle direto sobre a forma de contratação dos trabalhadores, determinando a contratação na qualidade de segurados empregados ou autônomos, na carga horária de cada profissional contratado, conforme se constata, nos ofícios enviados à ASSORAN -anexados ao presente por amostragem (ANEXO K).

59. A interferência direta nos detalhes da contratação de pessoal demonstra de forma explícita quem era de fato o empregador.

60. Diante das evidências constatadas foi efetuado o enquadramento dos trabalhadores dos programas citados, com segurados, vinculados ao Município de São José do Norte nos termos da legislação previdenciária, Lei 8.21,2/91, artigo 12, inciso I, alínea "a" [...]

Arrematando a fundamentação, o relatório asseverou, em seu item 61 que:

61. A não eventualidade, a subordinação e a remuneração foram demonstradas nos itens acima, na medida em que a necessidade dos serviços era permanente, e foram prestados de forma continuada, cabia ao Município diretamente supervisionar e avaliar os serviços prestados e além de suportar o ônus da remuneração, determinava a carga horária e os valores de salários a "serem pagos conforme documentos do ANEXO K e planilha anexa ao convênio firmado (página 15 do ANEXO BI), repassava ainda os encargos sociais e ainda pagava a título de "Despesas Administrativas" um valor correspondente à 10% do total repassado.

Em razão dos fatos narrados acima, a autoridade lançadora considerou que a Recorrente se beneficiou de planejamento tributário abusivo, por meio do qual contratou trabalhadores mediante interposição fraudulenta de pessoas jurídicas beneficiárias de imunidade tributária, que figuravam apenas formalmente como terceirizadoras de mão de obra.

Intimada, a Recorrente apresentou a impugnação de fls. 344/351, alegando, em síntese:

1. Preliminarmente

- a. ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, na medida em que o auto de infração teria deixado de indicar expressamente os dispositivos legais violados; e
- b. A incompetência da RFB para avaliar a licitude dos atos administrativos da Fazenda Pública Municipal (contratos firmados com a APAE e com a ASSORAN);

2. No mérito

- a. A validade jurídica da terceirização da execução de políticas públicas na área da saúde;
- b. A licitude dos contratos entabulados com a APAE e a ASSORAN, ante a observância das disposições da Lei Federal nº 8.666/93 (lei de licitações);
- c. A inaplicabilidade da multa punitiva a pessoas jurídicas de direito público, eis que (i) estas não atingem sua finalidade sancionadora e onera os contribuintes; e (ii) “considerando União, Estados e Municípios como uma único ente público, a multa atinge verbas públicas sem distinção”.

Remetidos os autos à DRJ, foi proferido o acórdão de fls.372/379, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em sua integralidade. O acórdão em questão foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o procedimento fiscal obedece ao princípio da legalidade, sendo prestadas todas as informações necessárias ao sujeito passivo para que este exerça plenamente o seu direito à defesa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AI Debcad nº 37.205.100-6

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando o autuado, na condição de efetivo beneficiário do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços através de empresa interposta, obrigado ao recolhimento das contribuições devidas.

MULTA DE OFÍCIO.

Os municípios estão obrigados ao pagamento da multa de ofício incidente sobre as contribuições previdenciárias objeto do lançamento, da mesma forma que as empresas em geral.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado, o Recorrente interpôs o recurso de fls. 384/391, alegando, em síntese:

1. Preliminarmente

- a. A incompetência da RFB para avaliar a licitude dos atos administrativos da Fazenda Pública Municipal (contratos firmados com a APAE e com a ASSORAN);

2. No mérito

- a. A validade jurídica da terceirização da execução de políticas públicas na área da saúde;
- b. A licitude dos contratos entabulados com a APAE e a ASSORAN, ante a observância das disposições da Lei Federal nº 8.666/93 (lei de licitações);
- c. A inaplicabilidade da multa punitiva a pessoas jurídicas de direito público, eis que (i) estas não atingem sua finalidade sancionadora e onera os contribuintes; e (ii) “considerando União, Estados e Municípios como uma único ente público, a multa atinge verbas públicas sem distinção”; e
- d. A necessidade de redução da multa.

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldi, Relator.

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo¹ e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2. Preliminar: incompetência da RFB para avaliar a licitude dos atos administrativos da Fazenda Pública Municipal (contratos firmados com a APAE e com a ASSORAN)

Sustenta o Recorrente que não seria competência da RFB avaliar a licitude dos contratos por ele firmados com a APAE e com a ASSORAN.

Entretanto, como bem consignado pelo acórdão recorrido, nos termos do artigo 2º da Lei n.º 11.457, de 16 de março de 2007, cabe à RFB planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das

¹ Conforme AR de fls. 1151, o Recorrente foi cientificado do acórdão da DRJ em 25/07/2013, tendo interposto o recurso voluntário em 23/08/2013, conforme carimbo de fls; 1153.

contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

Vale destacar também os arts. 118 e 149, IV a VII do CTN a justificar a legalidade da atuação da autoridade lançadora:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

[...]

Desse modo, agindo dentro de suas atribuições, a autoridade lançadora avaliou os elementos a que teve acesso durante a ação fiscal e interpretou que, materialmente, teriam ocorrido os fatos geradores das contribuições previdenciárias previstas no art. 22, I, II e III da Lei nº 8.212/91.

REJEITA-SE, assim, a preliminar.

3. Mérito

3.1. A terceirização

Como relatado, a autoridade lançadora considerou que, no período fiscalizado, os trabalhadores (empregados e contribuintes individuais) contratados pela APAE e pela ASSORAN, para a prestação de serviços de saúde pública ao Recorrente mantiveram relação meramente formal com ditas associações. Materialmente, era o próprio município-recorrente quem figurava como empregador/contratante de tais trabalhadores.

O relatório fiscal (fls. 12/28), primeiramente, apontou vícios no processo de contratação da APAE e da ASSORAN, tais como a ilegalidade da contratação de mão de obra terceirizada de Agentes Comunitários de Saúde (PACS) e a incompatibilidade entre os objetivos estatutários das associações e os serviços para os quais elas foram contratadas. Em seguida, o relatório fiscal passou a analisar a materialidade das relações jurídicas mantidas entre o

Recorrente, as associações e os trabalhadores. Tal análise levou à conclusão de que o empregador/contratante efetivo era o Recorrente e não as associações.

Em suas peças defensivas, o Recorrente limitou-se a contraditar os elementos iniciais do relatório fiscal, buscando demonstrar que a terceirização dos serviços de saúde pública é legalmente válida e que os processos licitatórios para a contratação da APAE e da ASSORAN seguiram os ditames legais. Não houve, assim, a apresentação de nenhuma alegação tendente a infirmar as caracterizações feitas pela autoridade lançadora das relações existentes entre o Recorrente e os trabalhadores.

Diante deste cenário, entendo que a Recorrente não logrou êxito em apresentar, ainda que indiretamente, argumento de defesa apto a desconstituir a acusação fiscal.

E mesmo que o Recorrente conseguisse comprovar que não houve vícios na contratação das associações – ou ainda, que relatório fiscal não tivesse apontado nenhum vício neste sentido – isso não constituiria um fato impeditivo à constatação feita pela autoridade lançadora de que tais contratações, ainda que fossem formalmente válidas, apenas dissimulavam relações de trabalho em que, materialmente, o Recorrente figurava como empregador ou contratante de profissionais autônomos.

Vale dizer: não foi o fato de ter constatado vícios na contratação das associações que levou a autoridade lançadora a lavrar o auto de infração, constituindo os créditos tributários objetos do presente processo. O fato determinante para tanto – que, mais uma vez, independia da constatação de irregularidades nas referidas contratações – foi o fato de que a autoridade lançadora visualizou que o verdadeiro empregador/contratante dos trabalhadores era o Recorrente e não as associações.

Diante do exposto, tendo a autoridade lançadora apresentado elementos de prova aptos a lastrear suas conclusões, sintetizadas no item 65 do relatório fiscal², e não tendo o Recorrente apresentado fato impeditivo, extintivo ou modificativo das conclusões em questão, voto por julgar improcedente o recurso voluntário, com a manutenção dos créditos tributários lançados.

3.2. A multa

Como relatado, em seu recurso voluntário, o Recorrente pleiteou a exclusão da totalidade da multa de ofício com base nas alegações de que a aplicação de multas punitivas a pessoas jurídicas de direito público não atingem sua finalidade sancionadora, onera os contribuintes e “considerando União, Estados e Municípios como uma único ente público, a multa atinge verbas públicas sem distinção”.

² "65. A não eventualidade, a subordinação e a remuneração foram demonstradas nos itens acima, na medida em que a necessidade dos serviços era permanente, e foram prestados de forma continuada, cabia ao Município diretamente supervisionar e avaliar os serviços prestados e além de suportar o ônus da remuneração, determinava a carga horária e os valores de salários a "serem pagos conforme documentos do ANEXO K e planilha anexa ao convênio firmado (página 15 do ANEXO BI), repassava ainda os encargos sociais e ainda pagava a título de "Despesas Administrativas" um valor correspondente à 10% do total repassado."

Quanto à aplicação da multa de ofício, entendo que o acórdão recorrido, que rejeitou a alegação da Recorrente, não merece reforma, motivo pelo qual adoto-o como razões de decidir:

De acordo com o artigo 15, I da Lei nº 8.212/1991, considera-se empresa a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional.

Como consequência, o Município, em relação aos seus servidores não abrangidos por Regime Próprio de Previdência Social - RPPS, está obrigado ao recolhimento das contribuições devidas, na forma estipulada na legislação que rege a matéria para os segurados vinculados ao Regime Geral de Previdência Social. Caso não o faça, está sujeito ao lançamento de ofício, nos termos do artigo 37 da Lei nº 8.212/1991:

[...]

A Lei nº 8.212/1991 estipula em seu artigo 35-A, acrescentado pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, que em caso de lançamento de ofício deve ser aplicado o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, que trata das multas:

[...]

Portanto, tendo sido efetuado o lançamento de ofício, o Município de São José do Norte está obrigado ao recolhimento das contribuições devidas, acompanhadas dos juros de mora e da multa de ofício que, neste caso, foi aplicada na forma qualificada prevista no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Por falta de permissivo legal, impossível atender ao seu requerimento de cancelamento da multa pelo fato de que sua aplicação oneraria o Poder Público e, em consequência, os contribuintes, ou ainda pelo argumento de que atingiria verbas públicas sem distinção.

Ademais, não compete a este órgão de julgamento administrativo avaliar se as normas legais vigentes atingem ou não sua finalidade, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/72 do art. 98 do RICARF.

Apesar disso, entendo ser necessário o recálculo, com aplicação da retroatividade benigna, da multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. No que diz respeito a multa de 75%, aplicada na competência 12/2008, o artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, que atrai a incidência do disposto no artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, já estava em vigor nesta competência, logo, a multa no percentual de 75%, aplicada em 12/2008, obedeceu ao disposto na legislação de regência.

4. Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO o recurso voluntário, REJEITO a preliminar e, no mérito DOU-LHE PARCIAL provimento para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009, até a competência 11/2008.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi

