



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

Processo nº 12963.000115/2007-80
Recurso nº 260.237 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.519 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ALCOA ALUMÍNIO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DEIXAR DE RETER 11% DOS SERVIÇOS PRESTADOS ATRAVÉS DA CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. MULTA DE MORA.

A empresa que contrata um serviço contínuo, que fica a sua disposição e se encontra previsto na lista constante no art. 219 § 2º do Decreto n. 3.048/99, deve reter 11% do valor da nota fiscal ou fatura, a título de Contribuição Previdenciária.

TAXA SELIC.

Previsão quando não realizado o pagamento no prazo previsto.

MULTA DE MORA.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de voto, dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora. Votou pelas conclusões o conselheiro Ivacir Julio de Souza.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Ewan Teles Aguiar.

Relatório

Trata-se de crédito lançado contra o contribuinte acima identificado, por meio da NFLD nº 37.034.648-3, no valor de R\$ 605.786,78 (seiscentos e cinco mil, setecentos e oitenta e seis reais e setenta e oito centavos), já acrescido de multa de mora, em razão do não pagamento de contribuições previdenciárias no período de janeiro a dezembro de 2003.

Segundo o entendimento da Fiscalização, a Recorrente, como contratante de serviços supostamente executados mediante cessão de mão-de-obra, deixou de efetuar a retenção e o recolhimento de 11% (onze por cento), sobre o valor bruto das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços, emitidas pela empresa Niplan Engenharia Ltda. ("Niplan"), inscrita no CNPJ sob nº 64.667.728/0001-54.

Observam-se as seguintes informações no relatório fiscal, *verbis*:

“A empresa ALCOA ALUMNIO S.A contratou obras e serviços de empresas, sem efetuar a retenção e o respectivo recolhimento de 11% sobre os valores dos serviços prestados com cessão de mão-de-obra constantes das notas fiscais, faturas ou nos recibos emitidos em seu nome.

Consta no "Anexo Ret 01 a 07", parte integrante deste relatório, a análise dos documentos apresentados pela empresa contratante dos serviços (notas fiscais, pedidos de compras e contratos - Anexos RET 8 a 196) e a apuração dos valores devidos.

A empresa contratante de serviços prestados, mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, na forma do art. 3º da Lei nº 8.212, de 1991, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.711, de 20 de novembro de 1998, deverá reter, a partir de 02/99, 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviço e recolher ao INSS a importância retida, em nome da empresa contratada.”

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a NFLD nº 37.034.648-3, através dos instrumentos de fls. 583/604, respectivamente, os quais não lograram êxito.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora-MG, através da 06ª Turma da DRJ/JFA, prolatou o Acórdão nº 09-18.812 de fls. 1316/1324, mantendo procedente em parte o lançamento, conforme ementa que se transcreve, *verbis*:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS**

SOCIAIS

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/12/2003

***CREDITO PREVIDENCIÁRIO. RETENÇÃO.
CONTRATAÇÃO MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.
CERCEAMENTO DE DEFESA. TAXA SELIC.***

A empresa que contrata serviços executados mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada está obrigada a reter 11%(onze por cento) sobre os valores pagos às empresas contratadas e repassar à Seguridade Social, a título de antecipação de recolhimento das contribuições previdenciárias das empresas contratadas.

O contratante é responsável tributário pela arrecadação das respectivas contribuições na forma de retenção e, caso descumpra esse ônus, fica responsável pela importância que deixou de arrecadar.

O serviço de transporte de passageiros só estará sujeito à retenção se for prestado mediante cessão de mão-de-obra, cuja caracterização exige a presença dos elementos previstos na legislação previdenciária.

Não há cerceamento de defesa se estão presentes todos os elementos necessários à perfeita identificação do lançamento realizado pela autoridade

A Taxa SELIC, embora de natureza remuneratória é legal e aplicável às contribuições previdenciárias não havendo qualquer vedação de sua utilização para fins tributários.

Lançamento procedente em parte.”

A DRJ assim concluiu seu Acórdão, verbis:

“Diante do exposto VOTO pela improcedência do lançamento C42 - REI 11% - MORRO VERMELHO em decorrência da inexistência de comprovação da ocorrência do fato gerador e pela procedência do levantamento identificado como P58 - RET 11% - NIPLAN declarando o contribuinte devedor do crédito de contribuições previdenciárias retificado conforme DADA — Discriminativo Analítico de Débito Retificado, anexo às fls. 1313 a 1315, consolidado em 22/06/2007 no valor de R\$146.883,11(cento e quarenta e seis mil, oitocentos e oitenta e três reais e onze centavos)”

DO RECURSO

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 1.331/1.350, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, com os seguintes argumentos:

Dos motivos determinantes da reforma parcial da decisão recorrida

Nulidade da NFLD

A Recorrente alega cerceamento de defesa, tendo em vista que a autoridade fiscal deve demonstrar a ocorrência de situação fática que justifique sua formalização, bem

como indicar a legislação aplicável que considera infringida, caso contrário se configura ato arbitrário.

O art. 5º, inciso LV, da CF/88 dispõe sobre os princípios do contraditório e ampla defesa e estes devem ser observados quando no lançamento fiscal, devendo no mesmo conter os motivos de fato e de direito da imposição, descritos de forma clara e expressa, de modo a permitir a impugnação pelo autuado.

Assim, pelo fato da NFLD não ter sido específica e clara na fundamentação não foi garantido ao Recorrente o direito ao contraditório e ampla defesa, devendo assim ser declarada sua nulidade.

Cancelamento Integral da NFLD

Alega a Recorrente que parte do débito é indiscutivelmente indevido, pois não houve a contratação de serviços executados mediante cessão de mão de obra.

Não teria demonstrado a Fiscalização que os trabalhadores cedidos ficaram à disposição da Recorrente, da mesma forma não teria informado as condições em que os serviços foram prestados, o que viciaria a manutenção da NFLD.

Argui que os serviços prestados pela empresa NIPLAN não constituem necessidade permanente para si e que os serviços prestados seriam de natureza eventual e esporádica, o que não se enquadra no conceito de continuidade, requisito necessário para caracterização de cessão de mão-de-obra, o que afeta por si só a retenção de 11%.

Alega que os serviços prestados pela Niplan não podem ser enquadrados como serviços de construção civil contidos no art. 154, III da IN 100/2003, já que não envolvem construção, demolição, reforma ou acréscimos de edificações ou de qualquer benfeitoria agregada ao solo ou ao subsolo ou obras complementares que se integrem a esse conjunto, o que desobriga a Recorrente a efetuar a retenção de 11%.

Aduz que as cláusulas destacadas pelo Sr. Auditor Fiscal do Contrato nº 562412, demonstra que a contratação feita para a execução dos serviços de manutenção eletromecânica para a área de Refinaria, que foi considerado como de construção civil, é de empreitada. Observa-se que o serviço contratado tem um prazo fixo para a sua realização e preço fechado, estando exatamente enquadrado no conceito de empreitada do artigo 153 da IN 100/2003.

Que pela verificação da descrição contida em algumas notas fiscais, observa-se que não houve prestação de serviços por parte da Niplan à Recorrente e sim repasse de custos com improdutividade e fornecimento de materiais, conforme indicado no "Anexo Ret 05" da presente NFLD, como por exemplo custos com improdutividade, referente à montagem de guarda; dentre outros.

Dessa forma, seria incontestável que, no mínimo, os valores pagos à Niplan, pela Recorrente, que não estão vinculados à prestação de serviços devem ser excluídos de imediato da presente NFLD, face à inaplicabilidade do instituto da retenção de 11%, nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.212/91.

Acréscimos Moratórios

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.367-2006 e a Lei nº 12.365-2012.

Autenticado digitalmente em 27/07/2012 por LIZONTINA MARIA CAETANO, Assinado digitalmente em 27/07/2012 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 16/08/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRIN

A Recorrente Alega que os acréscimos exigidos da Recorrente são ilegais, superando os limites estabelecidos na ordem jurídica, haja vista ter sido sobre o suposto débito previdenciário cobrado juros calculados com base na variação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custeio - SELIC, conforme estabelecido na Lei nº 9.250, de 1995.

Aduz que a SELIC não representa mera recomposição do valor da moeda, mas traz em seu bojo, além dessa atualização monetária, os juros remuneratórios. Ademais, a referida lei não dispõe exaustivamente sobre todos os elementos necessários, delegando indevidamente a fixação dos critérios de reajuste a atos infralegais.

Verifica-se, assim, que o acréscimo, incluído no presente lançamento, consiste na combinação de dois elementos distintos, que seriam a atualização monetária, e juros.

Que em consonância com o art. 161 do CTN, os juros de mora não podem exceder o percentual mensal de 1% ao mês e sendo assim não seria permitido ao legislador ordinário dispor livremente sobre o percentual dos juros de mora. Constituindo esse dispositivo verdadeiro limite, imposto pelo legislador complementar, em garantia do contribuinte, sob pena de permitir o aumento indireto do próprio tributo, ou seja, do débito principal.

Do Pedido

Em face da insubsistência da NFLD, em face do cerceamento de defesa de vício formal e de constituição; da inexistência de cessão de mão-de-obra, para a aplicação da retenção de 11%; comprovantes de pagamento ("GPS") pela Niplan das contribuições previdenciárias sobre folha de salários, entre outros documentos e não comprovação pela Fiscalização da inadimplência da Niplan perante a Previdência Social; inexistência de responsabilidade da Recorrente conforme o Parecer Normativo nº 1/2002; bem como ilegalidade da aplicação da SELIC no caso, como critério de atualização monetária. requer, o provimento do recurso voluntário para o fim de ser cancelado o débito fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 1.359, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINAR

DO CERCEAMENTO DE DEFESA.

A Recorrente questiona, novamente, cerceamento de defesa, matéria que já foi rebatida, perfeitamente, pela DRJ, em sede de impugnação, sobre não ter demonstrado todas as situações fáticas que justifiquem as autuações, bem como de não ter ficado claro as rubricas ensejadoras da autuação.

Ocorre que, processo foi perfeitamente instruído, detalhando todas as circunstâncias ensejadoras da notificação fiscal de lançamento de débito.

O fisco não fugiu às suas regras e normas de fiscalização e imputação de crédito tributário. Em relação aos demais casos não houve em detrimento deste qualquer diferença capaz de ensejar a anulação do auto por lhe faltar qualquer das prerrogativas constituidoras de crédito em favor do fisco.

Nesse diapasão, por ausência de previsão legal, não merece prosperar a alegação da Recorrente de falta de descrição pormenorizada das ocorrências e fundamentações legais das rubricas exigidas.

Assim, o argumento não pode ser considerado.

DO MÉRITO

É obrigatória a retenção de 11% no valor da nota fiscal ou fatura, quando a empresa contratar **serviço contínuo de cessão de mão-de-obra** e esteja **elencado** nos termos do art. 31 da Lei n. 8.212/91 c/c o art. 219 do Decreto n. 3.048/99; assim como quando contratar, na **modalidade empreitada**, serviço de cessão de mão-de-obra, nos termos do § 3º do art. 219 do Decreto n. 3.048/99, para fins de Contribuição Previdenciária.

Mister se faz definir o que vem a ser serviço de cessão de mão-de-obra, passível da retenção de 11%, para, em seguida, analisar os casos que deram origem à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em tela.

Assim disciplina o art. 31, §§ 3º e 4º da Lei n. 8.212/91, redação da Lei n. 9.711/98, *verbis*:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33.

(...)

§ 3º Para os fins desta Lei, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade-fim da empresa, quaisquer que sejam a natureza e a forma de contratação.

§ 4º Enquadram-se na situação prevista no parágrafo anterior, além de outros estabelecidos em regulamento, os seguintes serviços:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - empreitada de mão-de-obra;

IV - contratação de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974. (grifo nosso)

Para melhor compreensão, mister destacar as previsões constantes no art. 219 do Decreto n. 3.048/99, *verbis*:

Art. 219. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão ou empreitada de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal, fatura ou recibo de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa contratada, observado o disposto no § 5º do art. 216.

§ 1º Exclusivamente para os fins deste Regulamento, entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados que realizem serviços contínuos, relacionados ou não com a atividade fim da empresa, independentemente da natureza e da forma de contratação, inclusive por meio de trabalho temporário na forma da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, entre outros.

§ 2º Enquadram-se na situação prevista no caput os seguintes serviços realizados mediante cessão de mão-de-obra:

I - limpeza, conservação e zeladoria;

II - vigilância e segurança;

III - construção civil;

IV - serviços rurais;

- V - digitação e preparação de dados para processamento;*
- VI - acabamento, embalagem e acondicionamento de produtos;*
- VII - cobrança;*
- VIII - coleta e reciclagem de lixo e resíduos;*
- IX - copa e hotelaria;*
- X - corte e ligação de serviços públicos;*
- XI - distribuição;*
- XII - treinamento e ensino;*
- XIII - entrega de contas e documentos;*
- XIV - ligação e leitura de medidores;*
- XV - manutenção de instalações, de máquinas e de equipamentos;***
- XVI - montagem;*
- XVII - operação de máquinas, equipamentos e veículos;***
- XVIII - operação de pedágio e de terminais de transporte;*
- XIX - operação de transporte de passageiros, inclusive nos casos de concessão ou sub-concessão; (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)***
- XX - portaria, recepção e ascensorista;*
- XXI - recepção, triagem e movimentação de materiais;*
- XXII - promoção de vendas e eventos;*
- XXIII - secretaria e expediente;*
- XXIV - saúde; e*
- XXV - telefonia, inclusive telemarketing.*
- § 3º Os serviços relacionados nos incisos I a V também estão sujeitos à retenção de que trata o caput quando contratados mediante empreitada de mão-de-obra.*

A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que a lista constante no § 4º do art. 31 da Lei n. 8.212/91, é exemplificativa. Nesse diapasão, conforme delegação do citado parágrafo, o Regulamento traz, **taxativamente**, o rol dos serviços que deverão ser considerados como “cessão de mão-de-obra”, para fins de incidência da Contribuição Previdenciária.

Logo, diante do exposto, extrai-se que para haver a cessão de mão-de-obra, passível da retenção de 11% de Contribuição Previdenciária, mister se faz que haja, concomitantemente: **(i)** a colocação à disposição do contratante, em suas dependências ou nas de terceiros, de segurados; **(ii)** a realização de serviços contínuos, relacionados ou não com a

atividade-fim da empresa e (iii) previsão do serviço na lista constante no art. 219, § 2º do Decreto n. 3.048/99.

Feitos esses esclarecimentos, resta evidenciado que os argumentos da Recorrente não são suficientes para invalidar a NFLD combatida, vez que vão de encontro às previsões das legislações vigentes. Explico:

Conforme detalhado pela Fiscalização nas fls. 318/321, a NIPLAN ENGENHARIA LTDA coloca funcionários à disposição, para realizar serviços contínuos e constante na lista do art. 219, § 2º do Decreto n. 3.048/99. Logo, deve incidir 11% a título de Contribuição Previdenciária.

De outra banda, alega a Recorrente que pela análise de algumas notas fiscais não houve prestação de mão-de-obra, mas fornecimento de materiais, conforme indicado no anexo RET às fls. 316/320 e sendo assim sobre estas notas não poderia haver a incidência de contribuição previdenciária.

Assiste razão os argumentos da Recorrente, tanto que a Fiscalização tomou esse cuidado ao lançar, obedecendo o previsto no art. 106, parágrafo 2º da Instrução Normativa INSS/DC n. 71 de 10/05/2002, vigente há época, assim como se pode constatar na afirmação do Fiscal na fl. 313 do Relatório Fiscal e nas notas fiscais e boletim de medição juntados nas fls. 362/503, segregando o que seria apenas serviços de mão de obra e o que seriam materiais e isso foi considerado quando do cálculo previdenciário, exceto nas notas fiscais que não foram acompanhadas de boletim de medição, pois nestas foi considerado como base de cálculo o valor bruto dos serviços prestados.

DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

A Recorrente entende como ilegal a incidência da taxa Selic na correção do crédito tributário lançado. Que não poderia ser aplicado a Taxa Selic como sendo juros moratórios. Ocorre que, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, os julgamentos dos conselheiros estão vinculados aos acórdãos do STF e STJ, quando prolatados nos termos dos arts. 543-B e 543-C do CPC, *verbis*:

Art. 62-A do Regimento Interno do CARF:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Nesse diapasão, o Colendo STJ já se manifestou acerca da possibilidade de atualização monetária pela Taxa SELIC, nos termos do art. 543-C do CPC, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. **Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.**

3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996.

Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.

4. **Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.**

(REsp 1111175/SP, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/06/2009, DJe 01/07/2009) (grifo nosso)

Ademais, além do referendo Judicial em sede de Recurso Repetitivo, essa matéria consta na Súmula n. 3 do CARF, *verbis*:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, não há que se falar em ilegalidade na aplicação da Taxa SELIC em matéria tributária.

DA MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no

crédito lançado neste processo), para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Do exposto, **julgo procedente em parte** o recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto