



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

Processo nº 12963.000811/2009-58
Recurso nº 002.212 Voluntário
Acórdão nº 2302-002.212 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente DEPARTAMENTO MUNICIPAL DE ELETRICIDADE DE POÇOS DE CALDAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/09/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AIOP. PRAZO
DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Todas as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores apurados pela fiscalização houveram por ocorridas em período ainda não vitimado pelo decurso do prazo decadencial.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. TERCEIROS. CÓDIGO FPAS. ATIVIDADE ECONÔMICA DA EMPRESA.

As entidades ou fundos para os quais o sujeito passivo deve contribuir são definidas não pela natureza jurídica da empresa, mas, sim, em função da atividade econômica que esta desenvolve, conforme a Classificação Nacional de Atividades Econômicas, nos termos do art. 137 da IN SRP nº 3/2005.

São sujeitas ao regime próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias, a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que atuem no campo da atividade econômica em sentido estrito.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. TERCEIROS. CÓDIGO FPAS. ATIVIDADE ECONÔMICA DA EMPRESA.

As regras licitatórias de serviços e instalações de energia elétrica não autorizam o entendimento de que possa haver tratamento tributário diferenciado nos contratos de concessão desse serviço público.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE E LEGALIDADE. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Tendo em vista o consagrado atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, gênero do qual o lançamento tributário é espécie, opera-se a inversão do encargo probatório, repousando sobre o notificado o ônus de desconstituir o lançamento ora em consumação. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PENALIDADE PELO DESCUMPRIMENTO. PRINCÍPIO *TEMPUS REGIT ACTUM*.

As multas decorrentes do descumprimento de obrigação tributária principal foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual deu nova redação ao art. 35 e fez acrescentar o art. 35-A à Lei nº 8.212/91.

Na hipótese de lançamento de ofício, por representar a novel legislação encartada no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, inserida pela MP nº 449/2008, um tratamento mais gravoso ao sujeito passivo, inexistindo hipótese de a legislação superveniente impor multa mais branda que aquela revogada, sempre incidirá ao caso o princípio *tempus regit actum*, devendo ser aplicada em cada competência a legislação pertinente à multa por descumprimento de obrigação principal vigente à data de ocorrência do fato gerador não adimplido.

RETROATIVIDADE BENIGNA. IMPOSSIBILIDADE.

O benefício da retroatividade benigna encartado na alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN somente é de ser observado quando uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração em realce.

Impondo a lei nova penalidade mais gravosa à infração objeto da autuação, não há que se falar em retroatividade benigna.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Adriana Sato, Paulo Roberto Lara dos Santos, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/09/2008

Data da lavratura do AIOP: 21/12/2009.

Data da Ciência do AIOP: 21/12/2009.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias a cargo da empresa destinadas a outras entidades e fundos, a saber, FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI), incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a seus segurados empregados, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração a fls. 127/131.

Informa a Autoridade Lançadora que a empresa, ao fazer a declaração das Guias do Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, usou o código FPAS 582, em razão do qual, não há destinação de qualquer valor a Outras Entidades e Fundos. Em seguida estas Guias foram substituídas e excluídos quase todos os fatos geradores de obrigação previdenciária.

A empresa não efetuou nenhum recolhimento relativo aos fatos geradores constantes no presente AIOP.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 134/153.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão, a fls. 230/243, julgando procedente o lançamento e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 27/05/2011, conforme documento de Intimação e Recibo a fl. 245.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 246/261, respaldando sua inconformidade em argumentação desenvolvida nos seguintes elementos:

- Decadência Parcial;
- Que o autuado possui natureza jurídica de autarquia estadual, estando correto o código FPAS declarado nas GFIP;

- Que a fiscalização elaborou Autos de Infração distintos relativos ao INSS - terceiras entidades sobre as férias e prêmio produtividade, havendo duplicidade nos valores lançados, pois, como a base de cálculo utilizada no presente Auto de Infração contempla as referidas verbas, já há a incidência do percentual de 5,8% de INSS terceiras entidades;
- Que a fiscalização, na aplicação da multa de mora, não observou as alterações legislativas promovidas pela MP nº 449/2008;

Ao fim, requer o arquivamento do Auto de Infração.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 27/05/2011. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 28 de junho do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2.1. DA DECADÊNCIA

Alega o Recorrente ter ocorrido decadência parcial do direito do de proceder ao lançamento em debate.

Razão não lhe assiste.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

Súmula Vinculante nº 8 - "São inconstitucionais o 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 estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

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.

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urgem serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, convicto encontra-se este Conselheiro de que, após a implementação do sistema GFIP/SEFIP, o lançamento das contribuições previdenciárias não mais se enquadra na sistemática de lançamento por homologação, mas, sim, na de lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN.

Ocorre, todavia, que o entendimento majoritário desta 2ª Turma Ordinária, em sua escalação titular, se inclina à tese de que ao lançamento de contribuições

previdenciárias cujos fatos geradores somente poderiam ter sido apurados mediante ação fiscal, aplicar-se-ia o regime da decadência assentado no art. 173 do CTN. Nenhum outro.

Por outro viés, consoante o entendimento prevalecente neste Colegiado, em relação às rubricas em que reste comprovada a existência de recolhimentos antecipados, deve ser aplicado o preceito inscrito no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, excluindo-se o crédito tributário não pela decadência, mas, sim, pela homologação tácita.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Sujeitam-se também ao regime referido no art. 173 do CTN os lançamentos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, eis que, em relação a tal lançamento, não há que se falar em “*pagamento antecipado do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa*”, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no §4º do art. 150 do CTN.

De outro eito, mas vinho de outra pipa, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido nos parágrafos anteriores, entende este relator que o lançamento tributário encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência. Nada obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária, em sua composição permanente, espousa a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Diante de tal cenário, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado perante o Colegiado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex Excelsior*, curvo-me ao entendimento majoritário desta Corte Administrativa, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

Ultrapassadas estas breves considerações, no caso ora em apreciação, deflui da análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência que, ao caso *sub examine*, opera-se a incidência das disposições inscritas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN, haja vista tratar-se de Auto de Infração de Obrigação Principal lavrado em razão do não recolhimento de contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos, contribuições essas que o Recorrente alega serem indevidas, não havendo que se falar, portanto, da existência de recolhimentos antecipados a esse título, situação comprovada, de fato, pela fiscalização.

Nessas circunstâncias, somente pelo desenvolvimento de uma ação fiscal específica nas dependências empresa em questão é que a infração objeto da presente autuação poderia ter sido apurada.

Cumprе focalizar, neste comenos, a questão pertinente ao *dies a quo* do prazo decadencial relativo à competência dezembro de cada ano calendário.

O art. 37 da Lei Orgânica da Seguridade Social prevê o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias sempre que a fiscalização constatar o atraso total ou parcial no recolhimento das exações em apreço.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Parágrafo único. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.

De outro canto, o art. 30 do mesmo Diploma Legal, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estabelece como obrigação da empresa de recolher as contribuições previdenciárias a seu encargo e aquelas descontadas dos segurados obrigatórios do RGPS a seu serviço até o dia 02 do mês seguinte ao da competência.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a

*seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência;
(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

No caso da competência *dezembro*, até que se expire o prazo para o recolhimento, diga-se, o dia 02 de janeiro do ano seguinte, não pode a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício, eis que o sujeito passivo ainda não se encontra em atraso com o adimplemento da obrigação principal. Trata-se de concepção análoga ao o princípio da *actio nata*, impondo-se que o prazo decadencial para o exercício de um direito potestativo somente começa a fluir a contar da data em que o sujeito ativo dele detentor pode, efetivamente, exercer-lo. Dessarte, a deflagração do aludido lançamento, referente ao mês de dezembro, somente pode ser perpetrada a contar do dia 03 de janeiro do ano seguinte.

Nesse contexto, a contagem do prazo decadencial assentado no inciso I do art. 173 do CTN relativo à competência dezembro do ano xx somente terá início a partir de 1º de janeiro do ano xx + 2.

Pacificando o entendimento acerca do assunto em realce, o Superior Tribunal de Justiça assentou em sua jurisprudência a interpretação que deve prevalecer, espancando definitivamente qualquer controvérsia ainda renitente, conforme dessai em cores vivas do julgado dos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

No caso vertente, o prazo decadencial relativo às obrigações tributárias nascidas na competência dezembro de 2003 tem seu *dies a quo* assentado no dia 1º de janeiro de 2005, o que implica dizer que a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nessa competência poderia ser objeto de lançamento até o dia 31 de dezembro de 2009, inclusive.

Assim delimitadas as nuances materiais do lançamento, nesse específico particular, tendo sido a ciência da NFLD em debate realizada aos 21 dias do mês de dezembro de 2009, os efeitos o lançamento em questão alcançariam com a mesma eficácia constitutiva

todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/2003, inclusive, nos termos do art. 173, I do CTN, excluídos os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano.

Pelo exposto, sendo o período de apuração do crédito tributário ora em constituição de 01/04/2004 a 30/09/2008, consoante o entendimento majoritário deste Sodalício, não demanda áurea mestria concluir que as obrigações tributárias objeto do presente lançamento, em sua integralidade, não se houveram ainda por finadas pela algosaria do instituto da decadência tributária.

Vencidas as preliminares, passamos à análise do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumprasse assentar, de plano, que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias decididas pelo órgão de 1ª instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

3.1. DA CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS

O Autuado alega possui natureza jurídica de autarquia estadual, estando correto o código FPAS declarado nas GFIP.

A razão, todavia, não lhe rende homenagens.

Cumprasse, logo em primeira mão, esclarecer que as contribuições sociais devidas pelas empresas em geral, salvo as optantes pelo Simples Nacional, incidem sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços. Em regra, além da contribuição de 20% sobre o total das remunerações e o percentual devido ao RAT/SAT, as empresas e as entidades a elas equiparadas nos termos do art. 15 da Lei nº 8.212/91 também são obrigadas a contribuir para outras entidades e fundos, assim denominadas nos meandros da legislação previdenciária simplesmente como “terceiros”.

As entidades ou fundos para os quais o sujeito passivo deve contribuir são definidas não pela natureza jurídica da empresa, como assim entende o Recorrente, mas, sim, em função da atividade econômica que a empresa desenvolve, em conformidade com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, conforme estatuído no 137 da IN SRP nº 3/2005, referendado pelo art. 109 da IN RFB nº 971/2009, e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas de acordo com código denominado Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS).

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 137. As contribuições destinadas a outras entidades ou fundos incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições destinadas à Previdência Social, sendo devidas:

I - pela empresa ou equiparado em relação a segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços;

II - pelo transportador autônomo de veículo rodoviário, em relação à parcela do frete que corresponde à sua remuneração, observado o disposto no § 10 do art. 139; (Redação dada pela IN SRP nº 20/2007)

III - pelo segurado especial, pelo produtor rural, pessoa física e jurídica, em relação à comercialização da sua produção rural e pela agroindústria em relação à comercialização da sua produção. (Redação dada pela IN SRP nº 20/2007)

§1º As entidades e fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo III.

§2º O enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, é efetuado pelo sujeito passivo de acordo com cada atividade econômica por ele exercida, ainda que desenvolva mais de uma atividade no mesmo estabelecimento, observados os §§ 1º e 2º do art. 581 da CLT.

§3º O estabelecimento mantido por empresa industrial para venda direta ou exposição de seus produtos será enquadrado no FPAS referente à atividade industrial, ainda que localizado em endereço distinto do parque industrial, salvo se nesse estabelecimento seja comercializado produto de outras empresas. (Incluído pela IN SRP nº 20/2007)

Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009

Art. 109. As contribuições destinadas a outras entidades ou fundos incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições destinadas à Previdência Social, sendo devidas:

I - pela empresa ou equiparado em relação a segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços;

II - pelo transportador autônomo de veículo rodoviário, em relação à parcela do frete que corresponde à sua remuneração, observado o disposto no § 9º do art. 111;

III - pelo segurado especial, pelo produtor rural, pessoa física e jurídica, em relação à comercialização da sua produção rural e pela agroindústria em relação à comercialização da sua produção.

§ 1º As entidades ou fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica, e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas de acordo com código denominado Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS), conforme Anexo II.

§ 2º O enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, é efetuado pelo sujeito passivo de acordo com cada atividade econômica por ele exercida, ainda que desenvolva mais de uma atividade no mesmo estabelecimento, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 581 da CLT.

§ 3º O estabelecimento mantido por empresa industrial para venda direta ou exposição de seus produtos será enquadrado no FPAS referente à atividade industrial, ainda que localizado em endereço distinto do parque industrial, salvo se nesse estabelecimento seja comercializado produto de outras empresas.

A competência constitucional para explorar, direta ou mediante autorização, concessão ou permissão, de serviços e instalações de energia elétrica é da União, assim como a competência para legislar sobre energia, nos termos dos artigos 21, XII, "b" e 22, IV da CF/88.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 21. Compete à União:

(...)

XII- explorar, diretamente ou mediante autorização, concessão ou permissão:

(...)

b) os serviços e instalações de energia elétrica e o aproveitamento energético dos cursos de água, em articulação com os Estados onde se situam os potenciais hidroenergéticos;

Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre:

(...)

IV- águas, energia, informática, telecomunicações e radiodifusão;

A atuação estatal na economia pode ocorrer mediante a exploração estatal de atividade econômica sempre que esta se revelar necessária ou quando o exigir a segurança nacional ou o interesse coletivo relevante, tanto um quanto outro definidos em lei. Os instrumentos de participação do Estado na economia serão as empresas públicas, as sociedades de economia mista ou outras entidades estatais ou paraestatais. Ocorrerá, ainda, a atuação estatal na economia nos casos de monopólio estatal, o qual incidirá, basicamente, nas áreas de petróleo, gás natural e minério ou minerais nucleares, nos termos do art. 177 da CF/88.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§1º - A empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica sujeitam-se

ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias. (grifos nossos)

§2º - *As empresas públicas e as sociedades de economia mista não poderão gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.*

§3º - *A lei regulamentará as relações da empresa pública com o Estado e a sociedade.*

§4º - *A lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros.*

§5º - *A lei, sem prejuízo da responsabilidade individual dos dirigentes da pessoa jurídica, estabelecerá a responsabilidade desta, sujeitando-a às punições compatíveis com sua natureza, nos atos praticados contra a ordem econômica e financeira e contra a economia popular.*

Art. 175. Incumbe ao Poder Público, na forma da lei, diretamente ou sob regime de concessão ou permissão, sempre através de licitação, a prestação de serviços públicos.

Parágrafo único. A lei disporá sobre:

I - o regime das empresas concessionárias e permissionárias de serviços públicos, o caráter especial de seu contrato e de sua prorrogação, bem como as condições de caducidade, fiscalização e rescisão da concessão ou permissão;

II - os direitos dos usuários;

III - política tarifária;

IV - a obrigação de manter serviço adequado.

Assentado que, nos termos do art. 170 da nossa Lei Soberana, a ordem econômica tem por fundamento a livre iniciativa e concorrência, o legislador constituinte cuidou de excluir das entidades estatais de intervenção na economia qualquer privilégio em relação às empresas privadas, inclusive trabalhistas e tributários, sujeitando-as ao regime próprio das empresas privadas.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

IV - livre concorrência;

V - defesa do consumidor;

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42/2003)

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII - busca do pleno emprego;

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6/95)

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

Nesse sentido já se manifestou a Suprema Corte Constitucional, nas palavras do Min. Carlos Veloso, relator do Recurso Extraordinário nº 220.907-5/RO, assim proferidas: ***“É dizer, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e quaisquer outras entidades que explorem atividade econômica, sem monopólio, sujeitam-se à legislação trabalhista das empresas privadas, dado que o fazem em concorrência com estas. Se ocorrer monopólio, não há concorrência. Então, a ressalva será válida. Ora, se todas as empresas privadas estão sujeitas às normas trabalhistas inscritas no Capítulo V, do Título I, da Lei 8.906, de 1994 - Estatuto da Advocacia - às empresas públicas, sociedades de economia mista e outras entidades que explorem atividade econômica, sem monopólio, terá aplicação essa mesma legislação”.*** (Os grifos não constam no original)

Nesse mesmo sentido o Ministro do STF Eros Roberto Grau escrevendo sobre o tema, já sob o pálio da CF/88, leciona: *“Da mesma forma, no §1º do art. 173 a expressão conota atividade econômica em sentido estrito: determina fiquem sujeitas ao regime próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias, a empresa pública, a sociedade de economia mista e outras entidades que atuem no campo da atividade econômica em sentido estrito. O preceito à toda evidência, não alcança empresa pública, sociedade de economia mista e entidades (estatais) que prestam serviço público”.* (Eros Roberto Grau, *A ordem econômica na Constituição de 1988 - interpretação e crítica*, Ed. R.T., 2ª ed., 1991, pág. 140).

A ponderação do Ministro Grau se justifica. É que a disposição inscrita no art. 173, *caput*, da Constituição, contém ressalva: *“Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo; conforme definidos em lei”.* Ora, o art. 173 da CF/88 cuida da hipótese em que o Estado esteja atuando na condição de agente empresarial, isto é, esteja explorando, diretamente, atividade econômica em concorrência com a iniciativa privada. Os parágrafos, então, do citado art. 173, aplicam-se com observância do comando constante do *caput*. Se não houver concorrência, diga-se, existindo monopólio nos termos do art. 177 da Carta, não haverá aplicação do disposto no §1º do mencionado art. 173.

A *mens lege* Constitucional visa a que o Estado-empresário não tenha privilégios em relação aos particulares, em louvor aos primados da livre concorrência e iniciativa. Dessarte, se houver monopólio, não haverá concorrência; não havendo concorrência, desaparece a finalidade do disposto no §1º do art. 173.

Assim, em sintonia com o pensamento vasado na Suprema Corte, desenvolvendo a entidade estatal atividade econômica em sentido estrito, como assim se qualificam as atividades relacionadas à geração, transmissão, distribuição e comércio atacadista de energia elétrica, de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas, em regime de livre concorrência com a iniciativa privada, como assim se nos apresenta o vertente

caso, o §1º do art. 173 da CF/88 impõe a sua sujeição ao regime próprio das empresas privadas, inclusive quanto às obrigações trabalhistas e tributárias.

Almejando o legislador brindar a máxima eficiência, efetividade e controle ao tema, a Emenda Constitucional nº 19, a Emenda Constitucional nº 19, denominada "Reforma Administrativa Federal", teve como uma das suas alterações mais importantes o fim da obrigatoriedade do regime jurídico único, tornando-o matéria infraconstitucional, e a restrição dos instrumentos de intervenção estatal na economia às empresas públicas e sociedades de economia mista.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

§1º A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, dispondo sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

I- sua função social e formas de fiscalização pelo Estado e pela sociedade; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

II- a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

III- licitação e contratação de obras, serviços, compras e alienações, observados os princípios da administração pública; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

IV- a constituição e o funcionamento dos conselhos de administração e fiscal, com a participação de acionistas minoritários; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

V- os mandatos, a avaliação de desempenho e a responsabilidade dos administradores. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

(...)

Assim, como consequência indissociável da reforma promovida pela Emenda 19/98, a intervenção no domínio econômico, promovida nas situações taxativamente previstas no texto constitucional, somente poderá ser realizada por intermédio de empresas públicas e sociedades de economia mista, circunstância que reserva às Pessoas Jurídicas de Direito Público Interno e às suas Autarquias e Fundações Públicas a atuação exclusiva nas atividades típicas de Estado.

Portanto, em virtude das modificações constitucionais introduzidas pela Emenda nº 19/98, as funções típicas de Estado devem ser executadas diretamente pelos Entes Federativos e seus órgãos e autarquias, por intermédio de servidores estatutários e/ou celetistas, ficando a intervenção estatal no domínio econômico reservada, com exclusividade, às Empresas Públicas e Sociedades de Economia Mista, as quais hão de ser regidas, obrigatoriamente, pelas normas típicas de direito privado, inclusive naquilo que se refere às normas trabalhistas e tributárias.

Atendendo ao regramento constitucional aludido nos parágrafos precedentes, a Lei nº 8.987/95, que cuida do regime de concessão e permissão da prestação de serviços públicos previsto no art. 175 da Constituição Federal, estatuiu em seus artigos 14 e 17 que toda concessão de serviço público deve ser objeto de prévia licitação, nos termos da legislação própria e com observância dos princípios da legalidade, moralidade, publicidade, igualdade, devendo ser considerada desclassificada a proposta que, para sua viabilização, necessite de vantagens ou subsídios que não estejam previamente autorizados em lei e à disposição de todos os concorrentes, dentre elas qualquer tipo de tratamento tributário diferenciado, ainda que em consequência da natureza jurídica do licitante, que comprometa a isonomia fiscal que deve prevalecer entre todos os concorrentes.

Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995.

Art. 1º As concessões de serviços públicos e de obras públicas e as permissões de serviços públicos reger-se-ão pelos termos do art. 175 da Constituição Federal, por esta Lei, pelas normas legais pertinentes e pelas cláusulas dos indispensáveis contratos.

Parágrafo único. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios promoverão a revisão e as adaptações necessárias de sua legislação às prescrições desta Lei, buscando atender as peculiaridades das diversas modalidades dos seus serviços.

Art. 14. Toda concessão de serviço público, precedida ou não da execução de obra pública, será objeto de prévia licitação, nos termos da legislação própria e com observância dos princípios da legalidade, moralidade, publicidade, igualdade, do julgamento por critérios objetivos e da vinculação ao instrumento convocatório.

Art. 17. Considerar-se-á desclassificada a proposta que, para sua viabilização, necessite de vantagens ou subsídios que não estejam previamente autorizados em lei e à disposição de todos os concorrentes.

§1º Considerar-se-á, também, desclassificada a proposta de entidade estatal alheia à esfera político-administrativa do poder concedente que, para sua viabilização, necessite de vantagens ou subsídios do poder público controlador da referida entidade. (Renumerado do parágrafo único pela Lei nº 9.648/98)

§2º Inclui-se nas vantagens ou subsídios de que trata este artigo, qualquer tipo de tratamento tributário diferenciado, ainda que em consequência da natureza jurídica do licitante, que comprometa a isonomia fiscal que deve prevalecer entre todos os concorrentes. (Incluído pela Lei nº 9.648/98)

Acrescente-se que o Parágrafo Único do art. 1º da citada Lei nº 8.987/95 determina que os Entes Federativos devem promover a revisão e as adaptações necessárias de sua legislação às prescrições dessa Lei, buscando atender as peculiaridades das diversas modalidades dos seus serviços.

Ora, a observância da Lei não se esgota no momento único de sua entrada em vigor. Ela tem que ser contínua enquanto a lei se encontrar em vigor e produzindo os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Nessa perspectiva, da conjugação do Parágrafo Único do art. 1º da Lei nº 8.987/95 com os art. 170, 173 e 175 da CF/88 e Emenda Constitucional nº 19/98 conclui-se que a Pessoa Jurídica de Direito Público em foco deveria ter ajustado a natureza jurídica da empresa concessionária ora em apreço, para adequá-la ao novo regime jurídico arquitetado pela EC nº 19/98.

Mas assim não se procedeu. O Departamento Municipal de Eletricidade de Poços de Caldas - DME-PC, criado pela Lei nº 420/54, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 1.069/63, 1.256/65, 1.401/67, 2.547/77 e 7.363/2000, instituído *ab initio* sob o regime autárquico e dotado de personalidade jurídica de Direito Público houve-se por ratificado, nessa mesma condição, pela Lei Complementar nº 79, de 26 de março de 2007, ao arrepio do que determina a Constituição Federal e a Lei nº 8.987/95.

Tal circunstância, no entanto, não tem o condão de alterar a sua condição de sujeito passivo das contribuições sociais destinadas a outras entidades e fundos, uma vez que tal sujeição não é determinada em razão da natureza jurídica da empresa executora, mas, sim, em função da atividade econômica por ela realizada, de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas.

A Tabela 1 do Anexo II da IN MPS/SRP nº 3/2005 relaciona os códigos CNAE das atividades, os correspondentes códigos FPAS e os percentuais de contribuição para o financiamento de aposentadorias especiais e dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, previstos no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

Os códigos FPAS são listados em ordem numérica e se vinculam ao código CNAE da atividade à qual correspondem. Para fins do disposto no art. 137 §§ 1º e 2º da IN MPS/SRP nº 03/2005 deverá o sujeito passivo observar rigorosamente o código CNAE de sua atividade a fim de identificar o código FPAS atribuído pela Tabela 1.

No caso de que ora se cuida, os serviços relacionados à geração, transmissão, distribuição e comércio atacadista de energia elétrica encontram-se listados na tabela que ora se vos segue:

ANEXO II - IN 03/2005 - TABELA 1			
CNAE	RAT	FPAS	Descrição da atividade
2731-7/00	2,00%	507	Fabricação de aparelhos e equipamentos para distribuição e controle de energia elétrica
2732-5/00	2,00%	507	Fabricação de material elétrico para instalações em circuito de consumo
2733-3/00	2,00%	507	Fabricação de fios, cabos e condutores elétricos isolados
3511-5/00	2,00%	507	Geração de energia elétrica
3512-3/00	2,00%	507	Transmissão de energia elétrica
3513-1/00	2,00%	507	Comércio atacadista de energia elétrica
3514-0/00	2,00%	507	Distribuição de energia elétrica
4221-9/01	3,00%	507	Construção de barragens e represas para geração de energia elétrica
4221-9/02	3,00%	507	Construção de estações e redes de distribuição de energia elétrica

4221-9/03	3,00%	507	Manutenção de redes de distribuição de energia elétrica
-----------	-------	-----	---

Registre-se, a fim de nocautear qualquer dúvida ainda renitente, que com a promulgação da EC nº 19/98, e o fim da obrigatoriedade do Regime Jurídico Único dos Servidores Públicos, os entes federativos passaram a poder contratar servidores vinculados ao Regime Geral de Previdência Social, os quais deveriam ser mensalmente declarados em GFIP.

Houve-se então por criado o código FPAS 582, e as atividades a eles associadas, conforme tabela abaixo, extraída da IN SRP nº 3/2005.

ANEXO II - IN 03/2005 - TABELA 1			
CNAE	RAT	FPAS	Descrição da atividade
6410-7/00	1,00%	582	Banco Central
8411-6/00	2,00%	582	Administração pública em geral
8412-4/00	2,00%	582	Regulação das atividades de saúde, educação, serviços culturais e outros serviços sociais
8413-2/00	2,00%	582	Regulação das atividades econômicas
8421-3/00	2,00%	582	Relações exteriores
8422-1/00	2,00%	582	Defesa
8423-0/00	2,00%	582	Justiça
8424-8/00	2,00%	582	Segurança e ordem pública
8425-6/00	2,00%	582	Defesa Civil
8430-2/00	2,00%	582	Seguridade social obrigatória
9900-8/00	1,00%	582	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais sem acordo internacional de isenção (com acordo: FPAS 876)

Conforme se observa, as atividades associadas ao FPAS 582 são todas vinculadas às funções típicas de Estado, como Banco Central, agências reguladoras, relações exteriores, defesa, segurança, justiça, seguridade social, etc. Nenhuma delas, de forma alguma, encontra-se relacionada com atividade econômica *stricto sensu*.

Decorre dos preceptivos legislativos ora focalizados que as atividades econômicas desenvolvidas pelo Recorrente enquadram-se *taylor made* ao código FPAS 507, cuja anatomia de distribuição de contribuições sociais se apresenta de acordo com o seguinte direcionamento:

Salário-educação:.....	2,5%
INCRA:.....	0,2%
SENAI:.....	1,0%
SESI:.....	1,5%
SEBRAE:.....	0,6%
Total Terceiros:	5,8%

Dessarte, fruto de tais considerações, restou detalhadamente demonstrado que o lançamento *in comentum* resultou de procedimentos administrativos conduzidos em perfeita sintonia com os comandos constitucionais e legais vigentes no Ordenamento Jurídico Nacional, impondo-se salientar não haver sido detectado qualquer vício, de jaez formal ou material, que possa macular o lançamento operado pela fiscalização.

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência do procedimento levado a cabo pela Autoridade Fiscal.

3.2. DA DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO

Alega o Recorrente que a fiscalização elaborou Autos de Infração distintos relativos ao INSS terceiras entidades sobre as férias e prêmio produtividade, havendo duplicidade nos valores lançados, pois, como a base de cálculo utilizada no presente Auto de Infração contempla as referidas verbas, já há a incidência do percentual de 5,8% de INSS terceiras entidades.

Tal alegação, todavia, encontra-se à calva de elementos comprobatórios.

Mostra-se valioso, neste momento, trazer a lume que os atos administrativos, assim como seu conteúdo, gozam de presunção legal *iuris tantum* de legalidade, legitimidade e veracidade.

Na arguta visão de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, a presunção de veracidade e legitimidade consiste na "*conformidade do ato à lei. Em decorrência desse atributo, presumem-se, até prova em contrário, que os atos administrativos foram emitidos com observância da lei*" (Direito Administrativo, 18ª Edição, 2005, Atlas, São Paulo). Ainda de acordo com a citada autora, "*A presunção de veracidade diz respeito aos fatos. Em decorrência desse atributo, presumem-se verdadeiros os fatos alegados pela Administração.*" (op. cit. pág. 191). Dessarte, a aplicação da presunção de veracidade tem o condão de inverter o ônus da prova, cabendo ao particular comprovar de forma cabal a inocorrência dos fatos descritos pelo agente público, ou circunstância que exima sua responsabilidade administrativa, nos termos dos art. 333, inciso I do Código de Processo Civil.

Deflui da interpretação sistemática dos dispositivos encartados nos artigos 19, II da CF/88 e 364 do CPC que os fatos consignados em documentos públicos carregam consigo a presunção de veracidade atávica aos atos administrativos, ostentando estes fé pública, a qual não pode ser recusada pela Administração Pública, devendo ser admitidos como verdadeiros até que se produza prova válida em contrário.

Constituição Federal de 1988

Art. 19. É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

II - recusar fé aos documentos públicos;

(...)

Código de Processo Civil

Art. 364. O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrivão, o tabelião, ou o funcionário declarar que ocorreram em sua presença.

A Suprema Corte de Justiça já irradiou sem em seus arestos a interpretação que deve prevalecer na pacificação do debate em torno do assunto, sendo extremamente convergente a jurisprudência dela promanada, como se pode verificar nos julgados a seguir alinhados, cujas ementas rogamos vênha para transcrevê-las.

AgRg no RMS 19918 / SP

Relator(a) Ministro OG FERNANDES

Órgão Julgador T6 - SEXTA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 31/08/2009

MANDADO DE SEGURANÇA IMPETRADO CONTRA ATO ADMINISTRATIVO CASSATÓRIO DE APOSENTADORIA. CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO SOBRE A QUAL PENDE INCERTEZA NÃO RECEPCIONADA PELO TRIBUNAL DE CONTAS DO MUNICÍPIO.

EXTINÇÃO DO MANDAMUS DECRETADO POR MAIORIA. VÍNCULO FUNCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DOS ARQUIVOS DA PREFEITURA. MOTIVO DE FORÇA MAIOR. INCÊNDIO. EXISTÊNCIA DE CERTIDÃO DE TEMPO DE SERVIÇO EXPEDIDA PELA PREFEITURA ANTES DO SINISTRO. DOCUMENTO PÚBLICO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

1. Esta Corte Superior de Justiça possui entendimento firmado no sentido de que o documento público merece fé até prova em contrário. No caso, o recorrente apresentou certidão de tempo de serviço expedida pela Prefeitura do Município de Itobi/SP - a qual comprova o trecho temporal de 12 anos, 3 meses e 25 dias relativos ao serviço público prestado à referida Prefeitura entre 10/3/66 a 10/2/78 - que teve firma do então Prefeito e Chefe do Departamento Pessoal e foi reconhecida pelo tabelião local.

2. Ademais, é incontroverso que ocorreu um incêndio na Prefeitura Municipal Itobi/SP em dezembro de 1992.

3. Desse modo, a certidão expedida pela Prefeitura de Itobi, antes do incêndio, deve ser considerada como documento hábil a comprovar o tempo de serviço prestado pelo recorrente no período de 10/3/66 a 10/2/78, seja por possuir fé pública - uma vez que não foi apurada qualquer falsidade na referida certidão -, seja porque, em virtude do motivo de força maior acima mencionado, não há como saber se os registros do recorrente foram realmente destruídos no referido sinistro.

4. Agravo regimental a que se nega provimento.

EREsp 265552 / RN

Relator(a) Ministro JOSÉ ARNALDO DA FONSECA

Órgão Julgador S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJ 18/06/2001 p. 113

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. PREVIDENCIÁRIO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. LIQUIDAÇÃO DA SENTENÇA. PLANILHA APRESENTADA PELO INSS EM QUE CONSTA PAGAMENTO ADMINISTRATIVO DAS DIFERENÇAS RECLAMADAS. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE.

"As planilhas de pagamento da DATAPREV assinadas por funcionário autárquico constituem documento público, cuja veracidade é presumida." (REsp 183.669)

O documento público merece fê até prova em contrário. Recurso que merece ser conhecido e provido para excluir da liquidação as parcelas constantes da planilha, apresentada pelo INSS e não impugnada eficazmente pela parte ex-adversa, prosseguindo a execução por eventual saldo remanescente.

Embargos conhecidos e acolhidos.

Nessa prumada, existindo no mundo jurídico um ato administrativo comprovado por documento público, passa a militar em favor do ente público a presunção de legitimidade e veracidade das informações nele assentadas. Como prerrogativa inerente ao Poder Público, presente em todos os atos de Estado, a presunção de veracidade subsistirá no processo administrativo fiscal como meio de prova hábil a comprovar as alegações do órgão tributário, cabendo à parte adversa demonstrar, ante a sua natureza relativa, por meio de documentos idôneos, a desconformidade com a realidade dos assentamentos em realce.

Configurando-se o Auto de Infração como um documento público representativo de Ato Administrativo formado a partir da manifestação da Administração Tributária, levada a efeito através de agentes públicos, não há como se negar a veracidade do conteúdo.

Registre-se que, de acordo com os princípios basilares do direito processual, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No caso em foco, resta consignado no relatório fiscal, em seu item 7, a fl. 132, que o vertente lançamento se refere, tão somente, aos valores que constavam da "Folha de Pagamento Normal", informados nas GFIP sem que fossem calculadas as contribuições destinadas a terceiros.

Por sua vez, verifica-se que as contribuições sociais relativas a férias e prêmio de produtividade houveram-se por constituídas em lançamentos apartados e distintos.

Registre-se que os Autos de Infração nº 37.262.019-1, 37.262.018-3 e 37.262.016-7 apontados pelo Recorrente referem-se às contribuições previdenciárias a cargo dos segurados, e àquelas devidas pela empresa destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre as parcelas: prêmio de produtividade (competências 07/2004, 07/2005, 07/2006, 07/2007 e 07/2008), férias (período 12/2004 a 09/2008) e férias (período 04/2004 a 11/2004), não declaradas em GFIP, conforme cópias dos Relatórios Fiscais da Infração, a fls. 223/225.

Por outro lado, conforme consta dos mesmos relatórios, o valor das contribuições devidas a outras entidades e ou fundos, calculado sobre os valores das parcelas

acima indicadas, foi lançado nos Autos de Infração 37.086.235-0, 37.086.234-1 e 37.086.237-6.

Dessarte, fulguram os assentamentos consignados no lançamento como bastante e suficiente para fazer prova do fato afirmado pela fiscalização, em razão da debatida presunção de veracidade dos Atos Administrativos.

O Órgão Julgador de 1ª Instância já havia asserido no aresto recorrido o reconhecimento da existência de duplicidade de lançamento.

Nada obstante, retorna a carga o Recorrente para infirmar, tão somente, ter havido tal duplicidade, sem, no entanto, ornamentar tal afirmativa com qualquer alicerce demonstrativo ou meio de prova apto a contrapor a pletora documental acostada pelo Fisco, não logrando sucesso, assim, em ilidir a imputação de solidariedade que lhe fora infligida pela Fiscalização.

A defesa por negativa geral não se apruma com a dinâmica do Processo Administrativo Fiscal cujo mecanismo de contradita às autuações do fisco exige que o sujeito passivo instrua o instrumento de bloqueio à imputação fiscal com todos os motivos de fato e de direito em que se fundamentar a defesa, os pontos de discordância, as razões e as provas que possuir. Mas não pára por aí: Impõe ao impugnante o ônus de recheiar a peça de defesa com todas as provas documentais garantidoras de seu direito, sob pena de preclusão do direito de fazê-lo em momento futuro, ressalvadas, excepcionalmente, as hipóteses taxativamente arroladas em lei.

Saliente-se que as diretivas ora enunciadas não conflitam com as normas perfiladas no art. 302 do CPC, que não admite a contestação pela simples negativa geral, ressalvados o curador especial, ao advogado dativo e ao Ministério Público, entendendo que impugnação assim formulada equivaleria a uma não contestação, ensejando a revelia e seus efeitos. O ordenamento jurídico pátrio impõe ao sujeito passivo o ônus de manifestar-se precisamente sobre cada um dos fatos alegados, pois aqueles não refutados serão considerados como verdadeiros, passando a ser fato incontroverso.

Nesse contexto, mesmo ciente de que sua impugnação houvera sido refutada pelo pela Autoridade Julgadora *a quo* em razão da carência da comprovação material do Direito alegado, o Recorrente quedou-se inerte no sentido de suprir a falta em destaque, não fazendo acostar aos autos as demonstrações substanciais e os elementos de prova aptos a contrapor o conjunto probatório trazido à balha pela fiscalização, apoiando-se única e exclusivamente na fugacidade e efemeridade das palavras, em eloquente exercício de retórica, tão somente, gravitando ao redor dos reais motivos ensejadores do lançamento tributário que ora se opera, não logrando se desincumbir, dessarte, do ônus que lhe era avesso.

Assim, havendo um documento público devidamente fundamentado e com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Ostentando, todavia, tal presunção eficácia relativa, esta admite prova em sentido contrário a ônus da parte interessada, encargo este não adimplido pelo Recorrente, o qual não logrou afastar a fidedignidade do teor do Auto de Infração em debate.

Nesse sentido remansa a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme se depreende dos seguintes julgados:

Relator(a) Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA

S3 - TERCEIRA SEÇÃO

Data da Publicação/Fonte: DJe 08/05/2008

MANDADO DE SEGURANÇA. ADMINISTRATIVO. PROCURADOR FEDERAL. PROMOÇÃO. PRESUNÇÃO DE VERACIDADE DOS CONTRACHEQUES E FOLHA DO SISTEMA SIAPE. RETIFICAÇÃO DOS ATOS DE PROMOÇÃO DO IMPETRANTE. EFEITOS RETROATIVOS DESDE A DATA EM QUE DEVERIA SER PROMOVIDO NAS CATEGORIAS APROPRIADAS.

1. Têm presunção de veracidade contracheques e folha do Sistema SIAPE apresentados por procurador federal que pretende ser promovido com base no enquadramento funcional previsto naqueles documentos públicos. Ausência de apresentação de prova, pelo impetrado, que afastasse a fé pública dos referidos documentos.

2. Segurança concedida. Retroativos a partir da data em que deveriam ter ocorrido as promoções do impetrante.

REsp 1059007 / SC

Relator(a) Ministro FRANCISCO FALCÃO

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data da Publicação/Fonte: DJe 20/10/2008

ESTATUTO DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE. ARTIGO 258 DA LEI Nº 8.069/90. AUTO INFRACIONAL LAVRADO POR COMISSÁRIO DE INFÂNCIA. DOCUMENTO PÚBLICO. FÉ PÚBLICA. ATO ADMINISTRATIVO. PRESUNÇÃO IURIS TANTUM. ÔNUS DA PROVA DO ADMINISTRADO.

I - O auto de infração lavrado por Comissário da Infância, em decorrência do descumprimento do artigo 258 da Lei nº 8.069/90, constitui-se em documento público, merecendo fé pública até prova em contrário.

II - O ato administrativo goza de presunção iuris tantum, cabendo ao administrado o ônus de provar a maioridade da pessoa que se encontrava no estabelecimento comercial recorrido, haja vista a legitimidade do auto infracional.

III - Recurso especial provido.

3.3. DA MULTA DE MORA

Pondera o Recorrente que a fiscalização, na aplicação da multa de mora, não observou as alterações legislativas promovidas pela MP nº 449/2008.

Urge, de plano, ser destacado que no Direito Tributário vigora o princípio *tempus regit actum*, conforme expressamente estatuído pelo art. 144 do CTN, de modo que o lançamento tributário é regido pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Nessa perspectiva, dispõe o código tributário, *ad litteram*, que o fato de a norma tributária haver sido revogada, ou modificada, após a ocorrência concreta do fato jurígeno impositivo, não se constitui motivo legítimo, tampouco jurídico, para se desconstituir o crédito tributário correspondente.

O princípio jurídico suso invocado, no entanto, não é absoluto, sendo excepcionado pela superveniência de lei nova, nas estritas hipóteses em que o ato jurídico tributário, ainda não definitivamente julgado, deixar de ser definido como infração ou deixar de ser considerado 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, ou ainda, quando a novel legislação lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso vertente, o lançamento tributário sobre o qual nos debruçamos promove a constituição formal do crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos nas competências de abril/2004 a setembro/2008, ocasião em que fulgurava, vigente e eficaz, as normas atinentes à incidência de multa de mora irradiadas pelo art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

Pondera com razão o Recorrente ao trazer a lume que o preceito inscrito no art. 106, II, 'c' do CTN prevê que a lei nova que comine penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária se aplica ao ato ou fato pretérito, desde que não definitivamente julgado.

Argumenta em seu juízo que a Lei nº 11.941/2009 revogou o art. 35 da Lei nº 8.212/91, remetendo à aplicação da multa conforme o art. 61 da Lei nº 9.430/96, o qual limita o percentual de multa a 20%.

Convencido da verossimilhança de sua tese argumentativa, veio aos autos o Recorrente pugnando pela incidência da novel legislação, com fundamento no princípio da retroatividade da lei tributária mais benéfica e saiu sorridente, rindo até de incêndio na creche, convicto que estava de haver logrado encontrar uma saída idônea para reduzir os acessórios moratórios do tributo lançado.

A tese fomentada pelo Recorrente revelar-se-ia perfeita, não fosse por um pequeno detalhe.

No conflito aparente de leis no tempo, ao ser aplicada a lei nova a fatos pretéritos, nas situações estritas previstas na lei, ou se aplica integralmente os preceitos de uma lei ou os da outra, sendo impensável que se faça uma *colcha de retalhos legislativa*, pela incidência de parte de uma e parte da outra. Em outras palavras: Ou a lei nova retroage, com toda pletora de normas aplicáveis ao fato *in concreto*, ou se faz incidir a lei vigente à data dos fatos geradores, com todos os seus dispositivos.

Registre-se que o art. 106, II, 'c' do CTN versa sobre a retroatividade da *LEI*, e não do *DISPOSITIVO*, que cominar penalidade menos severa.

Código Tributário Nacional - CTN

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Com efeito, as normas jurídicas que disciplinavam a cominação de penalidades pecuniárias decorrentes do não recolhimento tempestivo de contribuições previdenciárias foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009. Tais modificações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram mais benéficas ao infrator no caso do recolhimento espontâneo a destempo pelo obrigado, porém mais severas para o sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício, do que aquelas então derogadas.

Nesse panorama, a supracitada Medida Provisória, ratificada pela Lei nº 11.941/2009, revogou o art. 34 e deu nova redação ao art. 35 ambos da Lei nº 8.212/91, estatuinto que os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91, 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, seriam acrescidos de multa de mora e juros de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Mas não parou por aí. Na sequência da lapidação legislativa, a mencionada Medida Provisória, ratificada pela Lei nº 11.941/2009, fez inserir no texto da Lei de Custeio da Seguridade Social o art. 35-A que fixou, nos casos de lançamento de ofício, a aplicação de multa de ofício de 75%,

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

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.

Como visto, o regramento da penalidade pecuniária a ser aplicada ao recolhimento espontâneo feito a destempo e ao lançamento de ofício de contribuições previdenciárias que, antes da metamorfose legislativa promovida pela MP nº 449/2008, encontravam-se acomodados em um mesmo dispositivo legal, o art. 35 da Lei nº 8.212/91, agora se encontram dispostos em separado, respectivamente nos artigos 61 e 44 da Lei nº 9.430/96, por força dos preceitos inscritos nos art. 35 e 35-A da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Assim, a lei deu com uma mão e retirou com a outra. Se por um lado reduziu o percentual da multa moratória, incentivando dessarte a denúncia espontânea, pelo outro fez inserir no ordenamento jurídico, em ádito, uma outra penalidade, assim denominada *multa de ofício*, visando a desencorajar o inadimplemento tempestivo da obrigação tributária principal.

Dispensando um enfoque, exclusivamente, ao lançamento de ofício, que é a matéria posta em apreciação no vertente caso, observamos que a novel legislação severizou a penalidade a ser aplicada ao descumprimento total ou parcial da obrigação tributária principal.

Com efeito, enquanto que a legislação anterior previa multa pecuniária variando de 24% a 50%, em função da fase processual em que se encontrar o correspondente Processo Administrativo Fiscal de constituição do crédito tributário, a legislação atual prevê, em qualquer caso, a multa de ofício no valor fixo de 75%, circunstância que demonstra que a novel legislação sempre se mostrará mais gravosa ao sujeito passivo do que a legislação então revogada.

No novo regime legislativo, o atraso no recolhimento de contribuições previdenciárias que, nos termos do art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, era apenado somente com a multa moratória, com a novel legislação, passa a ser castigado com a multa de mora prevista no mesmo art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, c.c. art. 61 da Lei nº 9.430/96. Todavia, tratando-se de

lançamento de ofício, como assim se configura o presente caso, passa a incidir à espécie a multa de ofício prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/2009, c.c. art. 44 da Lei nº 9.430/96, à razão fixa de 75%.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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 11.941/2009).

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 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

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 11.488/2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

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 11.488/2007)

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 11.488/2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea “a” pela Lei nº 11.488/2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea “b” com nova redação pela Lei nº 11.488/2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea “c” com nova redação pela Lei nº 11.488/2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383/91.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249/2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; (Incluído pela Lei nº 12.249/2010)

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.

Diante de tal cenário, o atraso objetivo no recolhimento de contribuições previdenciárias pode ser apenado de duas formas, a saber:

- a) De acordo com a lei vigente à data de ocorrência dos fatos geradores, circunstância que implica a incidência de multa de mora nos termos do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, na razão variável de 24% a 50%.
- b) De acordo com a Lei nº 11.941/2009, que deu nova redação ao art. 35 da Lei nº 8.212/91, mas, ao mesmo tempo, instituiu uma nova penalidade para o mesmo fato jurídico, mediante a inserção do art. 35-A na Lei de Custeio da Seguridade Social, situação que importa na incidência de multa de ofício de 75%.

O cotejo entre as hipóteses acima elencadas revela que a multa de mora aplicada nos termos do art. 35, II da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, sempre se mostrará menos gravoso ao contribuinte que a multa de ofício prevista no art. 35-A do mesmo Diploma Legal, inserido pela MP nº 449/2008, circunstância que justifica a não retroatividade da Lei nº 11.941/2009, uma vez que a penalidade por ela imposta se revela mais ofensiva ao infrator.

Visto o caso sob o prisma ora apresentado, será que o Recorrente ainda prefere a incidência da lei nova?

Diante do que se coligiu até o momento, restou visível a procedência do procedimento levado a cabo pela Autoridade Fiscal, podendo se asselar, categoricamente, que a decisão vergastada não demanda, alfim, qualquer reparo.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva