



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

Processo n° 12963.000811/2009-58
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-004.420 – 2ª Turma
Sessão de 25 de agosto de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA
Recorrente DME DISTRIBUICAO S.A. - DMED
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. DECADÊNCIA ART. 173, I DO CTN.

Não havendo nos autos comprovação do pagamento do tributo, ainda que parcial, deve-se aplicar a decadência segundo a norma do art. 173, I do CTN. Súmula 555 do Superior Tribunal de Justiça.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/09/2016 por RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, Assinado digitalmente em 20/09/2016 por RITA ELIZA REIS DA COSTA BACCHIERI, Assinado digitalmente em 23/09/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 23/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa (DEBCAD 37.086.236-8) 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. Segundo Relatório Fiscal de fls. 126/131, mesmo sendo autarquia municipal atuante na geração e distribuição de energia elétrica tal Contribuinte - no que diz respeito as contribuições previdenciárias - se submete ao mesmo regime jurídico a que se sujeitam as empresas privadas.

Após apresentação de Impugnação, a Delegacia Fiscal de Julgamento manteve o lançamento.

Por meio do acórdão de nº 2302-002.212, a 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária em sessão realizada em 21 de novembro de 2012, negou provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte. Referida decisão recebeu a seguinte ementa:

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. 35A à Lei nº 8.212/91.

Na hipótese de lançamento de ofício, por representar a novel legislação encartada no art. 35A 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

O Contribuinte interpôs recurso especial que foi recebido em relação as seguintes matérias:

1) Decadência do período de abril a dezembro de 2004: aplicação do art. 150, §4º do CTN, primeiro pelo fato de tratar-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação e segundo pela fato de ter havido o pagamento. Nas palavras do recorrente:

Noutro vértice, não há como concordar com a interpretação dada pela 3ª Câmara do Conselho de Contribuintes que definiu a

hipótese de lançamento de ofício, pois in casu é fato inconteste que houve lançamento e pagamento do valor que a Autarquia entendeu ser devido, legal e correto a título de INSS, de cuja base de cálculo foi considerada para a lavratura do Auto de Infração, não havendo que se falar, portanto, que não houve declaração, sendo por outro lado, incumbência do Fisco homologar tal lançamento, pois é de curial sabença que o lançamento por homologação aplica-se praticamente todos impostos e contribuições. Deste modo, houve o correto pagamento da contribuição previdenciária referente a parte descontada do empregado e o valor devido pela entidade empregadora, sendo que conforme autorização legal não havia incidência do pagamento para terceiras entidades eis que se tratava de uma autarquia legalmente constituída.

2) Multa pelo não pagamento do tributo: aplicação retroativa da multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/96 com redação dada pela Lei nº 11.941/09.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões requerendo a manutenção do julgado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora.

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Da decadência:

No que tange ao reconhecimento da decadência, esclarecemos que o lançamento é referente as Contribuições Previdenciárias destinadas a outras entidades e fundos nos períodos de 01/01/2004 a 30/09/2008, tendo o contribuinte sido intimado pessoalmente em 21/12/2009 (fls. 01).

Apesar dos argumentos apresentados entendo que o acórdão deve ser mantido, isso porque os pagamentos realizados pelo contribuinte não possuem o condão de atrair a regra do art. 150, §4º do CTN, sendo aplicável ao caso a Súmula CARF nº 99, que dispõe:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Ora as contribuições devidas ao FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI possuem fatos geradores distintos da Contribuição prevista pelo art. 195 da Constituição Federal, assim o adimplemento dessa não é suficiente para atrair a decadência prevista pelo citado art. 150.

Conforme consta do relatório fiscal, "a empresa não efetuou nenhum recolhimento relativo aos fatos geradores constantes no presente AIOP". Assim, tendo em vista a total ausência de recolhimento do tributo (contribuições terceiros) sujeito a lançamento por homologação, o início da contagem do prazo decadencial deverá ser postergado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o referido lançamento poderia ser efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN.

Neste aspecto, transcrevo a lição da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º. Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o

lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Calmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco a anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tal entendimento já foi pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, por meio da Súmula nº 555, a qual dispõe:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Para melhor compreensão da súmula, vale citar parte de alguns dos votos preferidos pelos Ministros nos acórdãos paradigmas que lhe deram origem:

"[...] o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...]" (AgRg no Ag 1407622 PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 20/09/2011, DJe 26/09/2011)

"[...] o STJ firmou orientação de que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando não há o pagamento antecipado, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é aquele estabelecido no art. 173, I, do Código Tributário Nacional. [...]" (AgRg no AREsp 246013 SE, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/03/2013, DJe 14/03/2013)

"[...] De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. À luz do art. 173, I, do CTN, o prazo

decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo não ocorre, inexistindo declaração prévia do débito. [...]" (AgRg no AREsp 252942 PE, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/06/2013, DJe 12/06/2013)

"[...] em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, no caso em que não ocorre o pagamento antecipado pelo contribuinte, o poder-dever do Fisco de efetuar o lançamento de ofício substitutivo deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. [...]" (AgRg no REsp 1074191 MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 02/03/2010, DJe 16/03/2010)

Logo, no caso em tela onde o período de apuração compreende os meses de janeiro/2004 à dezembro/2008, o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento, nos moldes do art. 173, I do CTN, foi 1º de janeiro de 2005. Assim, considerando que o Contribuinte foi notificado do lançamento em 21/12/2009 (fls. 01), deve-se afastar a decadência.

Da multa aplicada:

O contribuinte requer, com base no art. 106, II, 'c' do CTN, a aplicação retroativa do art. 61 da Lei nº 9.430/96, o qual limita o percentual da multa de 'mora' em 20%, argumentando que a Lei nº 11.941/09 revogou o art. 35 da Lei nº 8.212/91.

No entendimento do acórdão recorrido tal pedido não seria pertinente, pois a aplicação retroativa seria prejudicial ao contribuinte, nas palavras do Relator 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. 35A 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%.*"

Aqui devo esclarecer que a tese adotada por esse Colegiado, inicialmente por maioria e, agora, por unanimidade de votos é no sentido de que para definição de qual a multa mais benéfica ao contribuinte deve-se considerar a natureza das multas aplicáveis.

Para ilustrar o entendimento cito, os fundamentos do voto proferido pela Ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no acórdão nº 9202-003.909, os quais adoto como razões de decidir:

No presente caso, os fatos geradores ocorreram à luz de legislação posteriormente alterada, de sorte que a aferição acerca de eventual retroatividade benigna deve ser levada a cabo mediante comparação da redação da Lei nº 8.212, de 1991, à época dos fatos

geradores, com a sua nova redação, conferida pela Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009:

Redação da Lei nº 8.212, de 1991, à época dos fatos geradores

“Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o

crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento.” (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009:

*“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. 35A. 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.”

Esclareça-se que, independentemente da denominação que se dê à penalidade, há que se perquirir acerca do seu caráter material, e nesse sentido não há dúvida de que, mesmo na antiga redação do art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, estavam ali descritas multas de mora e multas de ofício. As primeiras, cobradas com o tributo recolhido após o vencimento, porém espontaneamente. As últimas, cobradas quando do pagamento por força de ação fiscal, tal como ocorria com os demais tributos federais, nos lançamentos de ofício.

Além disso, tanto os demais tributos como as contribuições previdenciárias têm seu regramento básico estabelecido pelo Código Tributário Nacional, que não só determina que a exigência tributária tem de ser formalizada por meio de lançamento, como também especifica as respectivas modalidades: lançamento por homologação, lançamento por declaração e lançamento de ofício. Cada uma dessas modalidades está ligada ao grau de colaboração verificado por parte do sujeito passivo.

No caso dos tributos e contribuições federais, foi adotado de forma genérica o lançamento por homologação, que atribui ao sujeito passivo o dever de calcular o valor devido e efetuar o seu recolhimento, independentemente de prévia ação por parte da Autoridade Administrativa. Por outro lado, se o sujeito passivo deixa de cumprir com essas obrigações, o Fisco pode exigir o tributo por meio de lançamento de ofício. Nesta sistemática, qualquer que seja o tributo ou contribuição, e independentemente da denominação atribuída ao lançamento, claramente são visualizadas duas formas de recolhimento fora do prazo estabelecido: aquele efetuado espontaneamente, passível de aplicação de multa de mora; e aquele efetuado por força de ação fiscal, aplicável aí a multa de ofício, mais onerosa.

Assim, embora a antiga redação do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 1991, tenha utilizado apenas a expressão “multa de mora” para as contribuições previdenciárias, não há dúvida de que os incisos componentes do dispositivo legal já continham a descrição das duas condutas tipificadas nos dispositivos legais que regulavam os demais tributos federais: pagamento espontâneo e pagamento efetuado por força de ação fiscal, conforme os ditames do CTN.

Nesse sentido, para aplicação da retroatividade benigna deve-se comparar a multa do art. 35, II da Lei nº 8.212/91 (com a redação dada pela Lei nº 9.876/99), e a 'nova' multa prevista no art. 35A que nos remete ao art. 44 da Lei nº 9.430/96. Tal comparação foi realizada pelo Fiscal conforme se observa do quadro comparativo de multas juntado às fls. 121/125, ocasião onde se concluiu pela não aplicação do art. 106 do CTN.

Diante do exposto, conheço do recurso e nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri