



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

Processo nº 13864.000443/2008-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.079 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente EMBRAER EMPRESA BRASILEIRA DE AERONÁUTICA SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

TUTELA ANTECIPADA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE APÓS VENCIMENTO DO TRIBUTO. MULTA DE MORA.

A multa moratória, no caso de deferimento de tutela antecipada em eventual ação judicial que conceda a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, incide tão somente sobre o período em que este não estava amparado pelo provimento judicial.

Findado o período previsto no art. 63, § 2º, da Lei 9.430/96 sem que haja o recolhimento do tributo por parte do contribuinte, reiniciará a incidência da multa de mora, não retroagindo, contudo, ao período interrompido.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para determinar a incidência da multa moratória tão somente até data da concessão da tutela antecipada, a saber, 17/07/2008, abarcando apenas o período em que os créditos previdenciários não estavam com a sua exigibilidade suspensa, bem como para determinar o recálculo da multa aplicada, nos termos do art. 35 da Lei 8.212 (art. 61 da Lei 9.430/96), prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário, fls. 423/437, interposto em face do Acórdão proferido pela DRJ de Campinas/SP, fls. 378/384, a qual julgou improcedente a impugnação apresentada para manter o crédito previdenciário, consubstanciado no DEBCAD nº. 37.180.832-4, cujo montante equivale a R\$ 23.769.551,51 (vinte e três milhões setecentos e sessenta e nove mil quinhentos e cinquenta e um reais e cinquenta e um centavos).

A presente autuação busca o recolhimento de diferenças apuradas sobre as contribuições previdenciárias da empresa sobre a remuneração dos empregados a seu serviço, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT, sendo devida a alíquota de 3% em razão da atividade preponderante da empresa, quando, em verdade, esta apurou a contribuição devida sobre a alíquota de 1%.

Os fatos são bem evidenciados no Relatório Fiscal (Fls. 64/74), *in verbis*:

2.3. Cálculo das contribuições devidas. Aplicação de 2% sobre as bases de cálculo.

2.3.1. Esses 2% correspondem à diferença; não recolhida e não declarada em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP; entre a alíquota de RAT, de 3%; prevista pelo RPS – Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999), para a atividade econômica preponderante do contribuinte (correspondente ao CNAE – Cadastro Nacional de Atividades Econômicas: 35.31-9 – Construção e montagem de aeronaves); e a alíquota de 1%, utilizada pelo sujeito passivo e declarada em GFIP.

2.3.2. Segundo informações escritas prestadas pelo contribuinte, corroboradas por consulta aos acórdãos constantes nos sítios da internet dos correspondentes Tribunais, a empresa moveu ação judicial – Mandado de Segurança nº. 98.0406495-2 da 3ª. Vara Cível Federal de São José dos Campos (Recurso de Apelação nº. 2001.03.99.011838-3 – TRF-3 e Recurso Especial nº. 703.230 – STJ) – pleiteando o recolhimento do RAT à alíquota de 1%; ao invés dos 3% previstos, então, pelo RPS. Inicialmente, foi concedida liminar autorizando o recolhimento à alíquota de 1%. Amparado por essa decisão provisória, o contribuinte deixou de recolher – e de informar em GFIP – os 2% de diferença. Como conclusão da lide, em 22/08/2008, houve o trânsito em julgado de acórdão do STJ que deu provimento a recurso especial

interposto pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Tal fato representou contrária ao inicialmente pretendido pelo sujeito passivo.

2.3.3. Segundo informações escritas prestadas pelo contribuinte, corroboradas por consulta aos acórdãos constantes nos sítios da internet dos correspondentes Tribunais, a empresa move ação judicial; Ação Ordinária 2005.34.016555-1 - 2ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal; na qual obteve Tutela Antecipada, em decisão de 17/07/2008, para 'até decisão final na presente ação, suspender em relação à autora a exigibilidade da contribuição para o SAT cobrada em alíquota superior àquela fixada para o grau de risco acidentário leve no período compreendido entre 1995 e a edição do Decreto nº. 6.042/2007'. Ainda conforme informação do contribuinte, referendada por consulta ao sítio <http://www.df.trfl.gov.br>, em 24/11/2008, os efeitos da tutela antecipada permanecem em vigor.

2.4. Em consequência das ações judiciais acima referidas, o contribuinte informou em GFIP alíquota de RAT de 1%, consoante orientações constantes do Manual da GFIP. Em decorrência, a diferença de 2%, objeto do presente levantamento, foi enquadrada como 'dispensado de declaração em GFIP'."

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento efetuado, a empresa contestou a autuação fiscal por meio do instrumento de fls. 330/346.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a 8ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Campinas/SP, DRJ/CPS, prolatou o Acórdão nº 05-24/791, fls. 378/384, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS.**

Período de apuração: 01/01/2004 a 01/12/2004

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA. – A propositura de ação judicial antes do lançamento implica renúncia à via administrativa, no tocante à matéria em que os pedidos administrativo e judicial são idênticos, devendo o julgamento ater-se à matéria diferenciada.

NULIDADE POR VIOLAÇÃO AO ARTIGO 151, INCISO V DO CTN – INEXISTÊNCIA. – A tutela antecipada deferida em ação de rito ordinário, bem como as demais hipóteses do artigo 151 do Código Tributário Nacional, não impedem que a Fazenda constitua o seu crédito e aguarde para efetuar a cobrança.

NULIDADE POR VIOLAÇÃO AO § 2º DO ARTIGO 63 DA LEI 9.430/96 – INEXISTÊNCIA – A não incidência da multa de mora está condicionada ao pagamento do tributo dentro do prazo de trinta dias, a contar da data de publicação da decisão que julgar devido o tributo ou contribuição.

MULTA E JUROS – CONFISCO – Inexiste caráter de confisco, se os juros e a multa decorrem de previsão legal e são fixados nos parâmetros da legislação vigente à época da exação.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL. – A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Lançamento Procedente.

DO RECURSO

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual ateu a sua irressignação tão somente quanto à aplicação da multa de mora, alegando que o fato gerador da multa de mora depende de um evento subsequente incerto, qual seja, o decurso do prazo de trinta dias após publicação de eventual decisão que promova a cassação do provimento jurisdicional que matinha suspensa a exigibilidade do crédito tributário presentemente discutido. Ademais, alega também inexistir decadência, por ser obrigação acessória, além de inexistir, ainda, o seu correlato fato gerador.

Pleiteia deste modo, a exoneração dos valores lançados a título de multa de mora.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 465, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA APLICAÇÃO DA MULTA DE MORA

Compulsando os autos, verifica-se que os créditos previdenciários referem-se a fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2004, tendo, posteriormente, sua exigibilidade sido suspensa em 17/07/2008 mediante a concessão de tutela antecipada nos autos da Ação Ordinária nº. 2005.34.016555-1 (16524-19.2005.4.01.3900), permanecendo em vigor até os dias de hoje.

Depreende-se, deste modo, que as diferenças de contribuições de RAT estiveram, durante o lapso temporal acima indicado, passíveis a qualquer momento de lançamento com a consequente realização dos autos tendentes a execução forçada da dívida.

Isso porque, inobstante o Relatório Fiscal fazer referência a medida liminar deferida nos autos do Mandado de Segurança nº. 98.0406495-2 (0406495-68.1998.4.03.6103), importa destacar que o provimento judicial foi cassado em momento pretérito a ocorrência dos fatos geradores aqui tratados, conforme parte dispositiva da sentença, obtida no sítio da Justiça Federal em São Paulo, abaixo transcrita:

Tipo : COM MERITO Livro : 41 Reg.: 943 Folha(s) : 00

Dispositivo: ...Ante o exposto, JULGO IMPROCEDENTE o pedido e DENEGO A SEGURANÇA, cassada a liminar concedida. Custas na forma da lei. Sem condenação em honorários advocatícios, a teor do disposto nas Súmulas 512 do STF e 105 do STJ. P.R.I.O., oficiando-se ao douto Relator do agravo noticiado nos autos.

*Publicação D. Oficial de sentença em 15/09/2000 ,pag 189/191.
(grifos acrescidos)*

Assim, em que pese a existência de acórdão favorável à pretensão da contribuinte, em sede de Recurso de Apelação, conforme anexado aos autos nas fls. 256/266, este não possui o condão de suspender a exigibilidade do crédito, eis que ausente tal hipótese no elenco previsto no art. 151 do CTN.

Nesta esteira, o trânsito em julgado do *mandamus* se deu apenas através do acórdão prolatado no STJ na qual proveu o Recurso Especial interposto pelo Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS, ratificando, pois, a sentença supracitada.

Portanto, a referência ao Mandado de Segurança, no presente processo, deve ser desconsiderada.

Então, considerando a pendência dos créditos previdenciários da ocorrência do fato gerador em 2004 até a concessão da antecipação da tutela, em 17/07/2008, é certo que durante este lapso temporal houve a incidência dos acréscimos moratórios, conforme previsão do art. 34 da Lei 8.212/91, com a redação vigente à época, *in verbis*:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Contudo, a partir do deferimento antecipatório, restou interrompida a incidência da multa moratória, por força do disposto no art. 63, § 2º, da Lei 9.430/96, a qual dispõe:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição. (grifos acrescentados)

Observe-se, contudo, que a interrupção da aplicação da multa de mora se dá entre a concessão da medida judicial e trinta dias após a publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Não é outro o entendimento pactuado por este Conselho, *in litteris*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2004

MULTA DE MORA. TUTELA ANTECIPADA.

Para os efeitos da legislação tributária, a medida liminar e a tutela antecipada são instrumentos hábeis e idôneos para suspender a exigibilidade do crédito tributário, bem como para afastar a aplicação da multa de mora desde a concessão da referida medida judicial, até 30 dias após a data da publicação

da decisão judicial que considerar devido o tributo, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996.

(CARF. 1ª Seção de Julgamento. Processo nº. 13706.001341/2007-81. Recurso Voluntário nº. 515.071. Acórdão nº. 1801-00.352 – 1ª Turma Especial. Sessão de 08 de novembro de 2010)

Suspensa a exigibilidade dos créditos previdenciários, não há que se falar em aplicação de multa moratória durante o período previsto na lei. Tal comando legal deriva do entendimento que o contribuinte não pode ser qualificado como inadimplente por ter recorrido ao Poder Judiciário, e demonstrado uma pretensão, no mínimo, plausível, diante da prova inequívoca que permita o convencimento da verossimilhança das alegações, requisito para concessão da tutela antecipatória, prevista no art. 273 do Código Processual Civil.

A aplicação da multa moratória se dá apenas quando o contribuinte pratica não realiza o pagamento do tributo no vencimento. Ora, se o contribuinte assim não procede por estar amparado em decisão judicial que suspende a exigibilidade do crédito tributário, é descabido querer lhe imputar uma sanção.

Tal responsabilidade estaria totalmente eximida se a tutela antecipada houvesse sido concedida em momento anterior ao vencimento, o que não ocorreu no caso em lume, de modo que não se pode beneficiar o contribuinte com a não incidência da multa moratória durante o período em que não estava amparado por decisão judicial para efetuar o pagamento do tributo devido.

É que não se pode olvidar, como já dito anteriormente, o lapso temporal pelo qual os créditos previdenciários em questão não estavam amparados por quaisquer das hipóteses suspensivas previstas no art. 151 do CTN, devendo, deste modo, quanto a este período, incidir a multa moratória nos termos estabelecidos pelo art. 35 da Lei nº. 8.212/91.

Quanto a incidência da multa moratória acaso ultrapassado o trintídio legal estabelecido no art. 63, § 2º, da Lei 9.430/96, entendo não ser aplicável retroativamente à data do provimento judicial. Isso porque o dispositivo legal prevê a interrupção da sua incidência, o que, como é cediço, implica no reinício do prazo, desconsiderando o período de fluência interrompida.

Para corroborar o entendimento presentemente esposado, colaciona-se a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

Período de apuração: 01/07/1996 a 28/02/2005

DECADÊNCIA - O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

AÇÃO JUDICIAL, RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo,

conforme art. 126, § 30, da Lei nº 8.213/91, combinado com o art. 307 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

O julgamento administrativo limitar-se-á à matéria diferenciada, se na impugnação houver matéria distinta da constante do processo judicial.

AÇÃO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A suspensão da exigibilidade do crédito (artigo 151 do CTN) não impede o Fisco de proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória (art. 142 do CTN) e visa impedir a ocorrência da decadência.

MEDIDA LIMINAR. MULTA DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA.

Aplicam-se às contribuições previdenciárias o disposto no artigo 63, §2º da Lei nº 9.430/96, quanto à interrupção da multa de mora. Em razão de sua sistemática legal de aplicação e gradação, não retroage à data da concessão da medida liminar a decisão judicial que, posteriormente, reconheceu o tributo como devido.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(CARF. 2ª Seção de Julgamento. Processo nº. 35464.002866/2005-03. Recurso Voluntário nº. 152.476. Acórdão nº. 2301-00.330 – 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Sessão de 01 de junho de 2009)

Por oportunos, transcrevem-se os dizeres do Conselheiro Manoel Coelho Arrua Júnior, ao proferir seu voto como relator do processo acima identificado, *in verbis*:

Na redação trazida pelo artigo 63, §2º da Lei nº 9.430/96, diz-se que "a interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial". É notório na doutrina que enquanto na suspensão o prazo prossegue sua fluência de onde parou; na interrupção, reinicia desconsiderando o prazo anteriormente decorrido. Daí, somente se pode concluir que em havendo pagamento durante os 30 dias seguintes à decisão judicial desfavorável ao sujeito passivo nenhuma multa de mora é devida, nem mesmo dali para frente; caso contrário, uma vez que se trata de interrupção da incidência da multa de mora, sua fluência se reiniciará, gradualmente, com os percentuais previstos no artigo 35, II da Lei nº 8.212, de 24/07/91, já que regularmente formalizado o lançamento.

Não se pode negar que a multa de mora seja uma penalidade pelo atraso no cumprimento de uma obrigação pecuniária, como é o caso da tributária. Entendeu por bem o legislador afastar a regra geral através da qual atribui-se efeitos retroativos, *ex tunc*, à decisão que posteriormente revoga a medida liminar. A mora é o comportamento do devedor em face do credor no

sentido de retardar a prestação pecuniária. Comportamento este que não lhe poderia ser imputado quando prevalece a decisão judicial reconhecendo o tributo indevido.

Quanto à necessidade de pagamento como condição para não se cobrar a multa de mora relativa ao período anterior à decisão judicial desfavorável, é de se reconhecer inexistir previsão legal nesse sentido. O pagamento durante os 30 dias é relevante para que o sujeito passivo permaneça na situação em que se encontra, fora da mora, mas não para que se afaste a retroatividade da decisão. Caso prevalecesse o entendimento contrário, não haveria razão de existência o artigo 63, §2º da Lei nº 9.430/86, já que nada mais seria do que aplicar a regra geral da retroatividade da decisão posterior que afasta a medida liminar, investida que é da precariedade. Considera-se, ainda, que mesmo já existindo a regra expressa na lei, cuidou o órgão fiscalizador, Secretaria da Receita Previdenciária, trazê-la para uma instrução normativa, orientando seus agentes que a cumpram.

Diante de tais conclusões, reputam-se devidos os valores a título de multa moratória incidentes sobre cada competência de 2004 até a data do provimento judicial, 17/07/2008, porém não haverá a sua incidência a partir de tal data até o decurso do trintídio legal estabelecido no art. 63, § 2º, da Lei 9.430/96. Se ultrapassado este prazo e o contribuinte não houver efetuado o pagamento, começará a incidir a multa de mora não abarcando o período em que a sua aplicação foi interrompida.

DO RECÁLCULO DA MULTA

Verifica-se, no documento de fls. 54, que a autoridade fiscal aplicou a multa tendo em vista a Lei n. 9.876/99. No entanto, a MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).* (sem destaques no original)

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, dou **parcial provimento** para determinar a incidência da multa moratória tão somente até data da concessão da tutela antecipada, a saber, 17/07/2008, abrangendo apenas o período em que os créditos previdenciários não estavam com a sua exigibilidade suspensa, bem como para determinar o recálculo da multa aplicada, nos termos do art. 35 (art. 61 da Lei 9.430/96), prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto