



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

Processo n° 15504.010822/2009-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-002.936 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente OSCAR FERREIRA DA SILVA NETO E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2005

Ementa:

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nova Lei limitou a multa de mora a 20%.

A multa de mora, aplicada até a competência 11/2008, deve ser recalculada, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte.

AFERIÇÃO INDIRETA. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao art. 35 da Lei 8.212/91, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (Presidente), Marcelo Magalhães Peixoto, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Ewan Teles Aguiar, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, Acórdão 02-41.726 da 8ª Turma, que julgou a impugnação improcedente.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra OSCAR FERREIRA DA SILVA NETO E OUTROS, no montante de R\$ 7.739,70, referente as Contribuições Sociais para a Previdência Social, relativas a parte dos segurados, consolidado em 17/06/2009.

Conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração (originariamente às fls. 11/14 e às fls. 23/29 após a digitalização dos autos), trata-se de lançamento fiscal substitutivo ao consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD nº 32.107.243-0, anulada pelo Acórdão nº 00144/2005 (cópia, originariamente, às fls. 15/19 dos autos dos autos do processo nº 15504.010826/2009-20 ao qual este foi apensado e às fls. 29/36 após digitalização), proferido em 25/02/2005, pela 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, em razão de preterição ao direito de defesa do contribuinte em epígrafe.

Consta ainda no citado relatório fiscal:

- conforme despacho nº 205-60, de 28/01/2005 (cópias de fls. 20/21, antes da digitalização, e de fls. 37/39, após a digitalização dos autos do processo nº 15504.010826/2009-20), foi negado (pelo presidente da Quinta Câmara de Julgamento do Segundo Conselho de Contribuintes) o seguimento do requerimento de revisão da decisão contida no Acórdão nº 144/2005 de 25/02/2005 feito pela autoridade lançadora;

- que este lançamento substitutivo foi formalizado consoante ao contido no Código Tributário Nacional – CTN, artigo 173, inciso II, que prevê prazo de cinco anos, contados da decisão administrativa que anulou, por vício formal, para a formalização de lançamento fiscal substitutivo;

- que na NFLD anulada, DEBCAD nº 32.107.243-0, haviam sido lançadas contribuições patronais devidas à Previdência Social, às Outras Entidades e Fundos/Terceiros (Salário Educação, SENAI, SESI, INCRA E SEBRAE) e contribuições para a Previdência referentes à parte dos segurados a seu serviço;

- que em respeito ao procedimento de fiscalização atualmente adotado, procedeu-se ao lançamento por meio de 3 Autos de Infração distintos: Auto de Infração – AI DEBCAD nº 37.203.422-5 que contém a parte patronal devida à Previdência Social, AI DEBCAD nº 37.203.420-9 que contém a parte dos segurados para a Previdência Social e o AI, DEBCAD nº 37.203.421-7 que contém a parte patronal devida às Outras Entidades e Fundos;

- que as contribuições lançadas neste Auto de Infração são decorrentes do valor de remuneração relativo à mão de obra empregada, no período de 03/1995 a 02/1996, na construção civil executada na Rua Alcântara nº 416, Quadra 20, Lote 6. Bairro Nova Granada, Belo Horizonte (MG), apurado com base na Declaração para Regularização de Obra – DRO, processada em 09/09/1996, sob o nº 381 (cópias, originariamente, às fls. 22/29, e às fls. 41/48 dos autos do processo 15504.010826/2009-20, após digitalização), que gerou o Aviso de Regularização de Obra – ARO, emitido em 23/10/1996 (cópia, originariamente, às de fls. 30/31, e às fls. 49/51 dos autos do processo 15504.010826/2009-20, após digitalização);

- que diante da inexistência de prova regular e formalizada da mão de obra utilizada na execução da obra de construção civil (pelo fato da não apresentação da contabilidade da obra) as contribuições foram apuradas por aferição indireta, mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra;

- que para apuração das contribuições lançadas foram utilizados os critérios estabelecidos pela Ordem de Serviço INSS/DAF nº 116/94 (cópias, originariamente, às fls. 32/53, e às fls. 53/77 dos autos do processo 15504.010826/2009-20, após digitalização), vigente na época do pedido de regularização da obra;

- que para apuração do valor de mão de obra aplicado na construção, a obra foi enquadrada conforme segue: área construída - 584,09 m², área regularizada (mediante recolhimentos relacionados na DRO) - 274,21 m², área a regularizar - 309,88 m², Padrão Normal, competência de apuração (mês de recepção da DISO) - 10/1996, valor do CUB/m² utilizado – R\$ 521,24/ m², custo de mão de obra apurado – R\$ 29.073,93;

- que na época, o Serviço de Logística do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, com base em projeto arquitetônico e vistoria no local, emitiu em 30/05/2001 Nota Técnica (cópias, originariamente, às de fls. 55/57, e às fls. 79/83 dos autos do processo 15504.010826/2009-20, após digitalização) assinada pela engenheira Lilian Beatriz Freire Vidigal na qual consta: que a área real da construção é 859,88 m², que a área equivalente da construção é 587,03 m² (conforme subitem 4.1.2.2 da NBR 12.721/92 e o item 4.3.1.2 do Manual das Normas Administrativas de Engenharia e Patrimônio do INSS), que o Padrão da construção é Normal e que existe área de cobertura no terraço não contemplada no projeto arquitetônico apresentado;

- que a “área construída” considerada no ARO é menor que a “área equivalente” apontada na Nota Técnica. Contudo, por tratar-se de lançamento substitutivo, no presente lançamento teve-se a área originariamente considerada deixando-se de lançar a contribuição referente à diferença entre as mesmas;

- que a contribuição recolhida durante a execução da obra não atingiu o percentual mínimo de 70% do valor apurado por aferição indireta e tendo em vista não ter sido exibida prova regular e formalizada da mão de obra utilizada na execução da obra foi apresentada ao sujeito passivo, o valor das contribuições devidas referentes a área não regularizada que não foi recolhida pelo mesmo;

- que em razão disso foi lavrada a NFLD, DEBCAD nº 32.107.243-0 (anulada em razão de vício formal);

- que a obra objeto desta autuação foi matriculada inicialmente com o CEI nº 11.062.09014/64, posteriormente, para lavratura da NFLD 32.107.243-0, foi gerada (de ofício) a matrícula CEI nº 11.902.00376/99 e para proceder aos lançamentos substitutivos da mencionada NFLD foi cadastrada a matrícula CEI 41.330.00484/02;

- que também integram este Auto de Infração os seguintes documentos juntados aos autos do processo nº 15504.010826/2009-20 ao qual o presente processo foi apensado: cópia de Acórdão 00144/2005 da 2ª CRPS, Despacho nº 205 de 28/01/2008, DRO nº 381, de 09/09/1996, ARO de 23/10/1996, OS INSS/DAF nº 116, de 13/10/1994 e Nota Técnica de 30/05/2001.

Cientificada do presente AI em 23/06/2009, por via postal, conforme cópia de Aviso de Recebimento – AR, RO 59122345 4 BR (originariamente à fl. 15 e à fl. 31 após digitalização dos autos), o autuado apresentou defesa (originariamente às fls. 18/36 e às fls. 37/71 após digitalização dos autos) em 20/07/2009, na qual, basicamente, alega:

- que na interposição do Recurso Administrativo nº 35.097.007090/2001- 21 alegou a ocorrência de cerceamento de defesa por não ter sido mencionado no Relatório Fiscal da Notificação anulada a OS-INSS/DAF nº 116/94 que continha os critérios utilizados na aferição indireta e que na época era apenas de circulação interna;

- que inexistem equívocos insanáveis na adoção da Tabela CUB, imposta por tal OS que foram sanadas pela OS-INSS/DAF nº 161/97;

- que não cabia aferição indireta uma vez que o notificado apresentou toda a documentação exigida no item 2 da OS-INSS/DAF nº 116/94;

- que só houve diferença apurada em razão de erro na OS-INSS/DAF nº 116/94 que contrariando as diversas possibilidades

de classificação contidas na tabela CUB impediu a classificação adequada da obra;

- que, em preliminar, os membros da Segunda Câmara de Julgamento do CRPS, por unanimidade, votaram pela anulação da NFLD nº 32.107.243-0;

- que as informações constantes no relatório fiscal do lançamento substitutivo atinentes a aplicabilidade ao caso de aferição indireta são totalmente improcedentes;

- que possui toda documentação regular e formalizada da obra atendendo a toda a legislação trabalhista e previdenciária, principalmente as constantes no item 2 da OSINSS/ DAF nº 116/94;

- que a Orientação de Serviço INSS-DAF nº 116/94 é contraditória a ela mesma e ao que estabelece o §4º do artigo 33, da Lei nº 8.212/1991 e ao que dispõe o artigo 53 do ROCSS (Decreto nº 612/1992) que prevê aferição indireta na falta de prova regular e formalizada;

- que tal Orientação de Serviço, prevê que a aferição indireta deve ser tratada como exceção, entretanto, ela estabelece a regularização de obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física somente através de Declaração de Regularização de Obra –DRO que nada mais é do que a aplicação da aferição indireta independentemente de ter ou não documentação regular e formalizada;

- que as alegações constantes do relatório fiscal são uma tentativa de convencer que a aferição indireta deu-se pela ausência de documentação ou pela sua apresentação com deficiência o que não é verdade. Para ressaltar a contradição, disserta sobre Acórdão nº 2.667 no qual consta que independentemente de documentação regular e formalizada a regularização de obra de construção civil de pessoa física, inclusive em nome coletivo, dar-se-á sempre por aferição indireta;

- que tal OS não pode criar nova fonte de custeio para Previdência Social;

- que possui prova regular dos salários pagos, por meio de Folhas de Pagamentos, Livro de Registro de Empregados, guias de recolhimento;

- que as pessoas físicas não estão obrigadas a escriturar o Livro Diário e ainda que tivesse interesse em fazê-lo não poderia uma vez que a Junta Comercial não registrará tal livro;

- que a OS INSS DAF nº 116/94 apresenta diversos equívocos e que permite apenas, a partir de 03/1993, a utilização da classificação “Residencial H 1- 2Q”, no programa DRO da Dataprev para regularizar qualquer tipo de obra. Cita o CTN para demonstrar não ser aplicável ao presente caso a aferição indireta;

- que a classificação conforme a tabela CUB adequada à obra em questão seria “Residencial H04-3Q”. Disserta sobre as implicações da adoção da classificação, sobre a utilização de tal classificação “Residencial H 1- 2Q” e sobre os prejuízos ao impugnante;

- que não foi utilizada na aferição a área equivalente para fins de enquadramento sendo que essa passou a ser a área utilizada segundo a OS INSS DAF 161/97 (editada após a OS 116/94);

- que a utilização da classificação “Residencial H 1- 2Q” termina por levar a uma diferença super-avaliada e até inexistente em desfavor do contribuinte, elevando de forma indireta os valores a serem recolhidos. Elaborou tabela contendo as conversões dos recolhimentos em m² nos termos das OS INSS DAF 161 e 172/97 (posteriores a OS 116) para demonstrar que a aplicação dessas OS resultaria em área regularizada de 578,93 m² o que representa 114,30% da área equivalente e 99,12% da área real;

- que o INSS tem pleno conhecimento das irregularidades contidas na OS 116/94 tendo inclusive procedido ao seu saneamento com a edição da OS – INSS DAF 161/97;

- que por tratar-se de erro material a aplicação dessa OS deveria retroagir. Cita jurisprudência;

- que requer seja declarada insubsistente e nula a aferição indireta ou que seja adotada a classificação correta da obra aplicando-se “Residencial –3Q – Padrão normal”;

- que seja declarado nulo o débito apurado por não existir diferença a ser apurada por aferição indireta;

- que seja apensado aos autos do presente processo dos autos da NFLD 32.107.243-0 substituída.

Junta cópias de documentos (originariamente às fls. 37/522, fls. 75/1.045 após digitalização dos autos), dentre eles cópia de procuração de fl. 37 (fl. 75 após a digitalização dos autos) datada de 29/06/2009.

Em atenção ao disposto no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, artigo 23, a Delegaria da Receita Federal do Brasil - DRF endereçou, no dia 10/09/2009, intimação ao contribuinte, conforme documento de fl. 523 (fl. 1.047 após digitalização dos autos), Aviso de Recebimento – AR RK 42429287 9 BR e cópia de envelope de postagem de fl.524 (fls. 1.049/1.050 após digitalização) para que o mesmo providenciasse cópia do documento de identidade do procurador com assinatura semelhante àquela constante nas impugnações sob pena de não conhecimento das mesmas.

Segundo consta no corpo do envelope de fl. 569 dos autos do processo nº 15504.010826/2009-20 (fl. 1.106 após a digitalização desses autos), tal intimação foi devolvida pela

Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT tendo em vista que o endereço informado era insuficiente.

Conforme anotação no corpo do envelope de fl. 571 dos autos do processo nº 15504.010826/2009-20 (fl. 1.110 após digitalização dos autos), foi realizada nova tentativa de intimação por via postal no dia 28/10/2009, porém a correspondência foi novamente devolvida pela ECT por razão idêntica àquela da primeira devolução.

Em seguida, a DRF lavrou e publicou o Edital DRF/BHE/Secat/Eqprof – nº 2.101/2009, à fl. 527 (fl. 1.057 após digitalização dos autos) intimando o impugnante a apresentar a cópia do documento faltante.

Em razão desse fato, foi elaborado o despacho de fls. 531/532 (fls. 1.066/1.067 após a digitalização dos autos), por meio do qual a DRF informa a inexistência de elemento essencial para acolhimento da defesa, qual seja, a cópia da identidade do procurador com assinatura semelhante à que consta na impugnação.

Conforme despacho de fls. 533/534 (fls. 1.069/1.071 após digitalização dos autos), com o intuito de evitar qualquer tipo de cerceamento do direito ao contraditório, os autos do presente processo foram baixados em diligência para que a DRF, novamente, intimasse o sujeito passivo a apresentar original e cópia simples de documento de identidade que comprove a assinatura do procurador nas impugnações, segundo o que prevê o Sistema Integrado de Atendimento ao Contribuinte – SISCAC, aprovado pela Portaria SRF nº 1.095, de 06/07/2000.

Dessa vez, o endereço para intimação foi “Rua Tomé de Souza, 631, Bairro Funcionários, Belo Horizonte (MG), CEP: nº 30.140-130”. Tal endereço consta na cópia do AR de fl. 15 que atesta o recebimento do presente Auto de Infração pelo sujeito passivo.

A Fiscalização em atendimento ao despacho promoveu à nova intimação do sujeito passivo que, conforme cópias de documentos 536 a 538 e despacho de fl. 539 (fls. 1.075/1.079 e fl. 1.081 após digitalização dos autos), apresentou o documento solicitado garantindo a existência dos elementos essenciais à impugnação.

Em 16/2/2011 foi exarado, pela 8ª Turma da DRJ BHE, o acórdão 02- 30.928 (fls. 1.083/1.092) cuja decisão foi anulada pela 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária, por meio do Acórdão nº 2402-002.716 de 16/5/2012 (fls. 1.213/1.223). Especificamente, o acórdão anulado não teria analisado de forma suficiente todos os pontos abordados pela peça de impugnação porque não teria se manifestado a respeito de duas questões fáticas, quais sejam:

1 - a classificação da obra e enquadramento na Tabela CUB, sendo que o Fisco enquadrou como Residencial H12Q (Padrão Normal) e o sujeito passivo alega que o enquadramento correto seria Residencial H4-3Q (Padrão Normal),

conforme os seus documentos anexados aos autos (fls. 36/522); e 2. a Defendente (sujeito passivo) alega que apresentou toda a documentação regular e formalizada da mão de obra empregada, no período de 03/1995 a 02/1996, na construção civil objeto da presente autuação – conforme cópias de Guias de Recolhimentos da Previdência Social (GRPS); resumo de folhas de pagamento; registros de empregados e documentos de identificação de pessoas físicas; contratos de subempreiteiros, acompanhados de notas fiscais (fls.212/522– Volumes II e III).

Concluiu o CARF conforme segue:

Com a finalidade de afastar qualquer dúvida acerca do enquadramento da obra na Tabela CUB e da suposta regular documentação apresentada pela Recorrente, deveria a autoridade de primeira instância de julgamento rebater os pontos apresentados na peça de impugnação.

[...]

Desse modo, é necessário que seja efetuado o saneamento do vício apontado para que se possa julgar a procedência ou não do lançamento fiscal, bem como a análise do recurso voluntário interposto. Sob essa fundamentação os autos retornaram a DRJ para que fosse proferida nova decisão.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

- Solicita que busque suas contestações no recurso que foi apreciado quando do julgamento que resultou no acórdão 24.025-002.718.
- Reapresenta os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

Registro que este lançamento substituiu a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, DEBCAD nº 32.107.243-0, de 05/12/1996, anulada pelo Acórdão nº 00144/2005, proferido em 25/02/2005, pela 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS. Observa o acórdão recorrido que a anulação deu-se por vício formal.

Conforme se constata da leitura do mencionado acórdão, a anulação deu-se em razão de vício formal. Especificamente, no relatório fiscal não foi mencionada a Ordem de Serviço – OS, INSS/DAF nº 116/1994, fundamental para compreensão da apuração dos valores lançados. Além disso, não foi dada vista ao contribuinte, do relatório fiscal e de pronunciamento do Setor de Engenharia do INSS.

QUESTIONAMENTOS ACERCA DO LANÇAMENTO

A recorrente questiona a utilização da aferição indireta, afirma ter prova dos salários pagos e dos recolhimentos, questiona também a área considerada para tributação e a norma utilizada para a aferição.

Pelas razões abaixo, entendo correto o procedimento do fisco.

A área total da obra, conforme levantamento efetuado por engenheira e não questionado, é de 859,88 m².

Para cálculo do tributo devido, foi utilizada a área de 584,09 m².

Relatório Fiscal:

4.1. Nessa apuração foram utilizados os critérios definidos na Ordem de Serviço INSS/DAF nº 116/94, (cópia anexa), vigente à época do pedido de regularização da obra, tendo o enquadramento da construção sido feito conforme segue:

Área construída: 584,09 m²

Área regularizada (mediante os recolhimentos relacionados na DRO): 274,21 m²

Área a regularizar: 309,88 m² Padrão normal Competência utilizada para apuração: 10/96 (mês da recepção da DISO)

Valor do CUB/m² utilizado: R\$521,24/m²

Custo da mão de obra: R\$29.073,93.

4.2. O então Serviço de Logística, do INSS, emitiu Nota Técnica, datada de 30/05/2001, da lavra da Dra. Lilian Beatriz Freire Vidigal (cópia anexa), na qual constaram os seguintes dados:

Área real da construção: 859,88 m²

Área equivalente da construção: 587,03 m² (de acordo com o subitem 4.1.2.2 da NBR 12.721/92 e o item 4.3.1.2 do Manual das Normas Administrativas de Engenharia e Patrimônio do INSS, com o projeto arquitetônico e com a vistoria in loco)

Padrão da construção: normal

Existência de uma cobertura no terraço não contemplada no projeto arquitetônico apresentado.

A recorrente apresentou recolhimentos equivalentes a 274,21 m², faltando recolhimentos para a regularização de 309,88 m², isto é, os recolhimentos representaram menos de 50% da estimativa.

A aferição está motivada no Relatório Fiscal, citando e apresentando a fundamentação legal, inclusive anexando a OS INSS/DAF 116/94.

4. Diante da inexistência de prova regular e formalizada da mão de obra utilizada na execução da mencionada obra de construção civil pelo fato da não apresentação da contabilidade da obra, as contribuições foram apuradas por aferição indireta, mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, conforme autoriza o art. 33, § 4º, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 53, do Regulamento da Organização e do Custeio da Previdência Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto nº 612, de 1992, in verbis:

Lei nº 8.212/91

Art. 33 [...]

§ 4º Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

ROCSS, aprovado pelo Decreto nº612/92

Art. 53. Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional A área construída e ao padrão de execução da obra, de acordo com critérios estabelecidos pelo INSS, cabendo ao proprietário, dono da obra, incorporador, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

Não concordo com a tese da necessidade de utilização de critério diverso do adotado.

O tributo foi aferido mediante cálculo da mão de obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, portanto, considero o critério adotado na aferição conforme com o ordenamento legal.

Os critérios utilizados na aferição são os constantes na Ordem de Serviço INSS/DAF nº 116/94, vigente à época dos fatos geradores e do pedido de regularização da obra.

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

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

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

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari