



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

Processo nº 15940.000654/2009-37
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.430 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ASSOCIACAO PRUDENTINA DE EDUCACAO E CULTURA APEC
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2008

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

ART. 55 DA LEI 8.212/91. CUMPRIMENTO DE SEUS REQUISITOS. VERIFICAÇÃO Á ÉPOCA DOS FATOS GERADORES.

Os requisitos estabelecidos nos incisos do art. 55 da Lei 8.212/91, devem ser observados, á época dos fatos geradores de sua vigência, para o gozo da imunidade constante no art. 195, parágrafo 7º da Constituição Federal.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. 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 do 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001

Autenticado digitalmente em 18/03/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 23/05

/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 07/05/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 29/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, para preliminarmente, reconhecer a decadência do período de 01/2004 a 11/2004, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, vencido o Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. E, no mérito, por maioria de votos, determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96), vencido o Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

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

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face de acórdão de impugnação, referente ao Auto de Infração – AI DEBCAD nº 37.068.275-0 (TERCEIROS) no valor original de R\$ 24.452.128,59 (vinte e quatro milhões, quatrocentos e cinquenta e dois mil, cento e vinte e oito reais e cinquenta e nove centavos), lavrados em face de Associação Prudentina de Educação e Cultura – APEC.

O Auto de Infração foi lavrado em 09 de dezembro de 2009 e cientificado o contribuinte em 12 de dezembro do mesmo ano, abarcando a autuação os períodos de 01/01/2004 a 31/10/2008.

O auto de infração foi lavrado tendo como fundamento uma decisão expedida em sede de tutela antecipada, pela Subseção judiciária de São Paulo – 1ª Vara Federal de Presidente Prudente, na Ação Civil Pública n. 2007.61.12.01231-9, movida pelo Ministério Público Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS em face da Associação Prudentina de Educação e Cultura – APEC, que determinou que a União suspendesse o Certificado de Entidade Filantrópica concedido ao contribuinte, com efeito retroativo a 01/01/1995.

A referida decisão judicial está acostada aos autos no Anexo II do Auto de Infração, constante nas fls. 165/226.

Em cumprimento a essa decisão judicial, o Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, através das Resoluções n. 4 de 27 de janeiro de 2009, publicada no DOU de 28/01/2009 e n. 6 de 27 de janeiro de 2009, publicada no DOU de 28/01/2009, não renovou o Certificado de Entidade Filantrópica – CEAS, referente ao período de 01/01/1995 até a data da lavratura do auto de infração.

Os atos foram documentados no auto de infração, constando no seu Anexo III, fls. 227/236.

Em razão disso, o fiscal lavrou o auto, calculando as contribuições devidas a terceiros, incidentes sobre a totalidade de remunerações pagas, devidas ou creditadas, aos segurados Empregados, resultando nos seguintes levantamentos:

L06 – REM EMPREGADOS ESCOLA

L04 – REM EMPREGADOS HOSPITAL

L06 – REM EMPREGADOS PLANO DE SAÚDE

L08 – REM EMPREGADOS GRAFICA

L09 – REM EMPREGADOS CONST CIVIL

L17 REM EMPREG ESCOLA PROC TRAB

L18 – REM EMPREG HOSPITAL PROC TRAB

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente Auto de Infração por meio do instrumento de fls. 1603/1625.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 09ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, DRJ/RPO, prolatou o Acórdão nº 14-29.043, de fls. 1734/1739, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/10/2008

LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

IMUNIDADE. REQUISITOS. PREVISÃO LEGAL.

As entidades beneficentes de assistência social para fazerem jus ao benefício do parágrafo 7º do artigo 195 devem atender, até 06/11/2008, aos requisitos previstos no artigo 55 da Lei n. 8.212/91. Apesar de revogado pela Lei n. 12.101/2009, referido o artigo continua aplicável aos fatos geradores ocorridos no período de sua vigência, ressalvados os efeitos produzidos pela MP n. 446/2008.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÓRGÃO JULGADOR. COMPETÊNCIA.

No processo administrativo fiscal, o órgão de julgamento não possui competência para analisar e julgar pedido de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. DESNECESSIDADE.

Quando presentes nos autos todos os elementos necessários ao julgamento, deve ser indeferido o requerimento de produção de novas provas.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO.

É vedado a autoridade julgadora afastar a aplicação de leis, decretos e atos normativos por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

DO RECURSO

Processo nº 15940.000654/2009-37
Acórdão n.º **2403-002.430**

S2-C4T3
Fl. 4

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 1749/1776, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, alegando em suma que possui imunidade, independentemente dos fatos processuais ocorridos no judiciário.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fls. 1779, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do 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. (...)*

§ 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. (...)

***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;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

***CF/88 - 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 a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

Analisando os autos, percebe-se no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF, fl. 135, consta que foram examinados Comprovantes de Recolhimento, razão pela qual, se deduz que houve antecipação de pagamento de contribuições, razão pela qual aplica-se o prazo decadencial com base no art. 150, § 4º do CTN.

O lançamento refere-se ao período de 01/2004 a 10/2008, tendo sido lavrado em 09 de dezembro de 2009 e cientificado o contribuinte três dias depois, fl. 1593, deve ser reconhecida a decadência do período de 01/2004 a 11/2004, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN.

DO MÉRITO

DA IMUNIDADE

A Recorrente sustenta que a autuação é indevida tendo em vista que é imune ao pagamento da contribuição previdenciária, nos termos do art. 195, parágrafo 7º da CF, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (sem destaques no original)

Da leitura do artigo, verifica-se que as “*entidades beneficentes de assistência social*” precisam atender às exigências estabelecidas em lei para serem imunes à contribuição previdenciária.

Nesse diapasão, assim disciplinava a norma infralegal (art. 55 da Lei n. 8.212/91), vigente à época do fato gerador, *in verbis*:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (sem destaques no original)

Para que seja concedida a imunidade regulamentada pela supracitada norma, a entidade precisa atender às exigências contidas nos incisos I, II, III, IV e V do art. 55 da Lei n. 8.212/91.

Apesar de se tratar de imunidade, constante no art. 195, parágrafo 7º da CF, destacado alhures, percebe-se que ela é condicionada, e que os requisitos impostos na legislação são válidos e não podem ser excluídos da apreciação deste conselheiro.

Nesse sentido, veja-se o precedente do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

I. Imunidade tributária: entidade filantrópica: CF, arts. 146, II e 195, § 7º: delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária (ADI-MC 1802, 27.8.1998, Pertence, DJ 13.2.2004; RE 93.770, 17.3.81, Soares Muñoz, RTJ 102/304). A Constituição reduz a reserva de lei complementar da regra constitucional ao que diga respeito "aos lindes da imunidade", à demarcação do objeto material da vedação constitucional de tributar; mas remete à lei ordinária "as normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune".

II. Imunidade tributária: entidade declarada de fins filantrópicos e de utilidade pública: Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos: exigência de renovação periódica (L. 8.212, de 1991, art. 55). Sendo o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos mero reconhecimento, pelo Poder Público, do preenchimento das condições de constituição e funcionamento, que devem ser atendidas para que a entidade receba o benefício constitucional, não ofende os arts. 146, II, e 195, § 7º, da Constituição Federal a exigência de emissão e renovação periódica prevista no art. 55, II, da Lei 8.212/91. (RE 428815 AgR, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Primeira Turma, julgado em 07/06/2005, DJ 24-06-2005 PP-00040 EMENT VOL-02197-07 PP-01247 RDDT n. 120, 2005, p. 150-153)

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE - CEBAS EMITIDO E PRETENSAMENTE RECEPCIONADO PELO DECRETO-LEI 1.752/1977. DIREITO ADQUIRIDO. ART. 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO. DISCUSSÃO SOBRE O QUADRO FÁTICO. ATENDIMENTO OU NÃO DOS REQUISITOS LEGAIS.

1. Nenhuma imunidade tributária é absoluta, e o reconhecimento da observância aos requisitos legais que ensejam a proteção constitucional dependem da incidência da norma aplicável no momento em que o controle da regularidade é executado, na periodicidade indicada pelo regime de regência.

2. Não há direito adquirido a regime jurídico relativo à imunidade tributária. A concessão de Certificado de Entidade

Beneficente - Cebas não imuniza a instituição contra novas verificações ou exigências, nos termos do regime jurídico aplicável no momento em que o controle é efetuado. Relação jurídica de trato sucessivo.

3. O art. 1º, § 1º do Decreto-lei 1.752/1977 não afasta a obrigação de a entidade se adequar a novos regimes jurídicos pertinentes ao reconhecimento dos requisitos que levam à proteção pela imunidade tributária.

4. Não cabe mandado de segurança para discutir a regularidade da entidade beneficente se for necessária dilação probatória. Recurso ordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento.

(RMS 26932, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 01/12/2009, DJe-022 DIVULG 04-02-2010 PUBLIC 05-02-2010 EMENT VOL-02388-01 PP-00015 LEXSTF v. 32, n. 374, 2010, p. 178-183)

Portanto, necessário é que a pessoa jurídica possua todos os requisitos elencados na supracitada legislação, e não apenas com base no art. 14 do CTN.

No caso concreto, o próprio poder judiciário determinou que a União suspenda o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, em sede de Ação Civil Pública ajuizada pelo Ministério Público Federal, distribuída à 1ª Vara Federal de Presidente Prudente – SP, nos autos do processo n. 2007.61.12.012431-9, vedando sua renovação até ulterior deliberação judicial.

O artigo 14, inciso V e parágrafo único do Código de Processo Civil dispõe que são deveres das partes ou de qualquer daqueles que participe do processo cumprir com exatidão os provimentos mandamentais, de natureza antecipatória ou final, cuja violação constitui ato atentatório ao exercício da jurisdição, portanto, é obrigatório o cumprimento da decisão até ulterior mudança do posicionamento.

Tais razões também prejudicam a alegação de cerceamento do direito de defesa por ter sido indeferido o pedido de produção de prova pericial para que se ateste que a recorrente realiza atividade filantrópica. Tal prova deve ser produzida judicialmente, uma vez que a matéria está afeta à ação judicial *sob judice*.

Portanto, por faltar um dos requisitos para gozo da imunidade em questão, há de ser indeferido o pleito do recorrente.

DO RECÁLCULO DA MULTA

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

Do exposto, conheço do recurso voluntário para, preliminarmente, reconhecer a decadência do período de 01/2004 a 11/2004, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN e, no mérito, determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96).

Marcelo Magalhães Peixoto.