



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

Processo n° 15983.000812/2009-52
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.199 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO E GFIP
Recorrente PLANO DE SAÚDE ANA COSTA S/C LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2005

BASE DE CÁLCULO. RECONHECIMENTO PELO CONTRIBUINTE POR MEIO DA RAIS E DA GFIP. INOCORRÊNCIA DE ERRO.

O reconhecimento por meio de documentos da própria empresa da natureza salarial das parcelas integrantes das remunerações aos segurados elide a discussão sobre a apuração da base de cálculo.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

O lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II da Lei 8.212/1991), limitando-se ao percentual máximo de 75%.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que, com relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora nos termos da redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/1991, limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996. Vencida a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis que votou pela manutenção da multa integral.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Taborda Simões. Ausente o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal decorrente do descumprimento de obrigação tributária principal, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, concernentes às contribuições previdenciárias não descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais, e não recolhidas aos cofres públicos, para as competências 02/2005 a 12/2005.

O Relatório Fiscal (fls. 21/30) informa que o fato gerador decorre da remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais (sócios-gerentes).

Os valores foram apurados por meio dos seguintes levantamentos:

1. **NDG - REM SEGURADOS NÃO DECLARADO** → créditos lançados a partir da constatação de divergências entre os valores declarados em RAIS e em GFIP, divergências estas que estariam evidenciadas pelos dados extraídos do sistema informatizado da Previdência Social, denominado “CNIS/DATAPREV”, conforme extrato que junta aos autos (fl. 36). Valores não declarados em GFIP;
2. **PND - PROLABORE NÃO DECLARADO** → contribuições de contribuintes individuais (sócios, no caso), incidentes sobre pró-labore, cuja arrecadação cabe à fonte pagadora. Lançamento motivado pela constatação da existência de sócios do Contribuinte, para os quais não constam pagamentos de pro labore. Valores não declarados em GFIP.

Esse Relatório Fiscal informa ainda que, em face das alterações determinadas na Lei 8.212/1991, pela Medida Provisória 449/2008, foram comparadas as sistemáticas da determinação e do cálculo da multa, aplicando-se a menos onerosa ao Contribuinte, em obediência às disposições do artigo 106 do CTN (princípio da retroatividade benigna), do que resultou a aplicação da multa de ofício (introduzida pela MP 449/2008) apenas sobre o crédito tributário relativo à competência de março de 2005.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 06/10/2009 (fl. 01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 44/46) – acompanhada de anexos de fls. 47/93 –, alegando, em síntese, que:

*“[...] 2.1.3 Diante do que precede, constata-se que a atividade administrativa de fiscalização exige, em face dos princípios constitucionais da **isonomia**, da **impeccabilidade** e da **imparcialidade**, que seja ela dirigida uniformemente aos administrados. Sendo assim, e para que não fiquem resumidos a meras palavras, **há que cumprir rigorosamente o programa de fiscalização traçado**, sob pena de, revelando perseguição ou favorecimento, nele incluir contribuintes que não se enquadram*

nos parâmetros escolhidos, ou dele excluir pessoas que neles se enquadram, respectivamente.

*2.1.4 Com outras palavras, em nenhum momento foi indicado, pelo I. AFRFB autuante, nos termos que lavrou, as razões, ou a origem, da fiscalização procedida com relação aos negócios do **IMPUGNANTE**, isto é, em qual programa de fiscalização, elaborado pela COFIS, nos termos dos atos normativos acima referidos, havia sido ela incluído, de modo que pudesse avaliar se os critérios estabelecidos pelas autoridades superiores estavam sendo devidamente observados, **sob pena de restarem caracterizados, de parte da administração local, o mero capricho, a perseguição, a animosidade ou puro interesse político.***

*2.1.5 De fato, há que se considerar que, no caso, ocorreu a completa inobservância das disposições constantes da PORTARIA Nº 3.007/02, do Sr. SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, acima transcrita, cujo artigo 1º **exige seleção prévia do contribuinte a ser fiscalizado** ("planejamento de atividades"), exceto em situações especiais, previstas no § 4º desse mesmo artigo, que demandam, entretanto, autorização específica do COORDENADOR-GERAL DE FISCALIZAÇÃO. [...]”*

Nesta mesma ordem de argumentação, segue:

*“[...] 2.1.8 Assim, o controle da atividade fiscal não cabe exclusivamente à autoridade administrativa, mas também ao administrado, que tem o direito de saber se **“... as atividades de fiscalização sejam realizadas com observância dos princípios do interesse público, da impessoalidade, da imparcialidade e da justiça fiscal”**.*

2.1.9 Vale dizer, para aferir tal comportamento, há a necessidade de que seja o contribuinte informado dos parâmetros estabelecidos pelo programa de fiscalização a ser executado, assim como se está dirigido uniformemente a todos os administrados, sob pena de, revelando perseguição ou favorecimento, nele incluir contribuintes que não se enquadram nos requisitos estabelecidos, ou dele excluir pessoas que nele se enquadram.[...]”

Concluindo a argumentação, defende que estaria caracterizado “desvio de poder”, do que resultaria a nulidade do lançamento fiscal.

Sustenta, também, que estaria caracterizada a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, pois teria recebido “(...) tão somente, a cópia do "AUTO DE INFRAÇÃO" referentes eis contribuições relacionadas no preâmbulo desta petição, e respectivos anexos e demonstrativos de cálculos, acompanhados do "RELATÓRIO FISCAL DO AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 37.192.439-1", datado de 04/12/2008 (...)”e que:

*“[...] 2.2.2 Vale dizer, nenhum daqueles elementos outros, constantes do processo administrativo fiscal, foi entregue, ou mesmo exibido ao **IMPUGNANTE**, que se viu, assim, completamente cerceado no seu direito de defesa, já que não tem a menor idéia em que está baseada a autoridade administrativa para tributá-lo. Com outras palavras, nenhuma cópia das **“provas” em que diz estar apoiada a autuação lhe foi fornecida.***

(...)

2.2.7 Assim sendo, a **sonegação das provas** que o i. AFRFB autuante diz ter, e que carrou ao processo, mas não encaminhou ao **IMPUGNANTE**, impede o conhecimento, deste, dos pretensos elementos contra si existentes, caracterizando, indubitavelmente, o cerceamento do seu direito de defesa, com a conseqüente nulidade do auto de infração lavrado, que deve ser cancelado. [...]"

Quanto à cobrança de crédito tributário sobre a remuneração de sócios do Contribuinte, argumenta basicamente que:

"[...] 3.1.3 Como se observa na legislação transcrita, a incidência da contribuição previdenciária, no caso de sócio de empresa, incide, apenas e tão somente, sobre o valor da remuneração a ele efetivamente paga ou creditada, e nunca sobre valores que a D. Fiscalização considera que deva receber. É dizer, o I. AFRFB, partindo de conceitos puramente subjetivos (e inusitados), ...

(...)

3.19. Em suma, na medida em que inexistente legislação impondo a obrigatoriedade de os sócios da pessoa jurídica efetuarem retiradas pro-labore (ainda que lhe preste serviços), e considerando que os sócios relacionados no auto de infração não as realizaram no ano-calendário de 2005, resta evidente a invalidade da tributação de que se trata, razão pela qual cumpre seja cancelada a exigência tributária correspondente. [...]"

Quanto às diferenças entre os valores pagos a cooperativas de prestação de serviços, resultantes das comparações entre os dados constantes de DIRF e GFIP, não há necessidade de abordar no presente lançamento, pois os respectivos créditos tributários não constituem objeto deste lançamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campinas/SP – por meio do Acórdão nº 05-32.618 da 7ª Turma da DRJ/CPS (fls. 97/103) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, eis que o levantamento "**PND - PROLABORE NÃO DECLARADO**" foi julgado improcedente, nos seguintes termos (fl.103):

"[...] Assim, o pagamento de pró-labore não poderia ser presumido e sua constatação deveria necessariamente estar acompanhada de fatos e elementos que o corroborassem: constatação de motivos que justificassem a desconsideração da contabilidade; ocorrência de inconsistências entre informações prestadas em GFIP, em folhas de pagamento e em DIRF. Não há, entretanto, absolutamente nada concretamente relatado neste sentido.

O lançamento fiscal deverá, pois, ser retificado, para exclusão do levantamento "PND - PROLABORE NÃO DECLARADO", o que será demonstrado no anexo Discriminativo Analítico de Débito Retificado, ora juntado aos autos. [...]"

A Notificada apresentou recurso (fls. 110/119), acompanhado de Anexos de fls. 120/126, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

Posteriormente, este Conselho (CARF) solicitou diligência para verificar se efetivamente foram realizados os recolhimentos das contribuições sociais noticiados pela Recorrente, por meio de cópias de GPS acostadas aos autos, acompanhados de cópias de entrega das GFIP's, para o levantamento "**NDG - REM SEGURADOS NÃO DECLARADO**". Em resposta, o Fisco informou que "*(...) o lançamento fiscal encontra-se em perfeita sintonia com o preconiza a legislação previdenciária, devendo, pois, ser mantido, não havendo no que se falar em aproveitamento de GPS para o levantamento NDG (REM SEGURADOS NÃO DECLARADO)*".

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Santos/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

A Recorrente alega que o valor de R\$1.788,28 apurado pelo Fisco já foi devidamente recolhido.

Tal alegação não será acatada, eis que houve a comprovação de que os valores ainda não foram recolhidos, conforme Termo de Diligência Fiscal e documentos acostados pela Recorrente.

Além disso, constata-se que o valor apurado de R\$1.788,28, competência 03/2005, é oriundo de diferença de base de cálculo de empregados, entre o que foi informado em RAIS (base de cálculo de R\$156.616,20) e em GFIP (base de cálculo de R\$134.262,76), configurando-se uma base de cálculo extra dos valores declarados em GFIP. Ou seja, o valor apurado pelo Fisco de R\$1.788,28 não decorre do recolhimento de R\$182.718,94 realizado pela empresa. Esses fatos estão devidamente delineados no Termo de Diligência Fiscal, nos seguintes termos:

“[...] 4. Verificamos as GPS/GFIP's acostadas aos autos, devidamente confirmadas nos sistemas informatizados da Receita Federal (RFB), referente à competência 03/2005. Entretanto, o que se vem a cobrar, no processo supra, são valores de contribuições previdenciárias calculadas referentes à diferença de base de cálculo de empregados, entre o que foi informado em RAIS (R\$ 156.616,20) e em GFIP (R\$ 134.262,76) pelo próprio contribuinte (relatório RAIS/CNISA, e, telas GFIP's, em anexo).

5. Ressaltamos que o montante de R\$ 182.718,94 recolhidos pelo fiscalizado são correspondentes aos valores declarados em GFIP's, não tendo no que se falar em aproveitamento de R\$ 1.788,28 para o levantamento NDG (Remunerações Não Declaradas em GFIP's) como requer o contribuinte.

6. As telas GFIP's, anexadas ao presente processo, demonstram claramente que os valores totais (GPS) recolhidos pelo contribuinte foram devidamente apropriados as mesmas, que não são objeto do presente processo, eis que aquele valor de R\$ 1.788,28 refere-se a uma base de cálculo extra, não declarada pelo fiscalizado (diferença de RAIS para GFIP) e não recolhido.[...]” (Termo de Diligência Fiscal).

Assim sendo, a Recorrente, para evidenciar qualquer erro existente no presente lançamento fiscal, teria de produzir prova inequívoca de que prestou informações diversas ou inexatas à Previdência Social em suas RAIS (relatório RAIS/CNISA) e na GFIP.

No caso concreto, a empresa não se desincumbiu desse ônus, pois a documentação trazida aos autos não veio acompanhada de documentos que comprovassem incorreções nos valores apurados e lançados pela auditoria fiscal. Com isso, não tendo a Recorrente produzido tais provas, subsiste a presunção de veracidade das informações constantes da RAIS e da GFIP.

Diante disso, não há como acatar a alegação da Recorrente de que o valor de R\$1.788,28 já foi devidamente recolhido, e, por consectário lógico, mantém-se o valor apurado pelo Fisco para a competência 03/2005 (levantamento “**NDG - REM SEGURADOS NÃO DECLARADO**”).

Em decorrência dos princípios da autotutela e da legalidade objetiva, no que tange à multa aplicada de 75% sobre as contribuições devidas até a competência 11/2008, entende-se que deverá ser aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

A questão a ser enfrentada é a retroatividade benéfica para redução ou mesmo exclusão das multas aplicadas através de lançamentos fiscais de contribuições previdenciárias na vigência da Medida Provisória (MP) 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, mas nos casos em que os fatos geradores ocorreram antes de sua edição. É que a medida provisória revogou o art. 35 da Lei 8.212/1991 que trazia as regras de aplicação das multas de mora, inclusive no caso de lançamento fiscal, e em substituição adotou a regra que já existia para os demais tributos federais, que é a multa de ofício de, no mínimo, 75% do valor devido.

Para tanto, deve-se examinar cada um dos dispositivos legais que tenham relação com a matéria. Prefiro começar com a regra vigente à época dos fatos geradores (art. 35 da Lei 8.212/1991¹).

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 de lançamento, ainda assim a multa era de mora. A redação do dispositivo legal, em especial os trechos por mim destacados, é muito claro nesse

¹ Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

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;
- b) quatorze por cento, no mês seguinte;
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;

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;
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;
- 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;
- 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;

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).

sentido. **Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.**

Contemporâneo à essa regra especial aplicável apenas às contribuições previdenciárias já vigia, desde 27/12/1996, o art. 44 da Lei 9.430/1996, aplicável a todos os demais tributos federais:

Lei 9.430/1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

É certo que esse possível conflito de normas é apenas aparente, pois como se sabe a norma especial prevalece sobre a geral, sendo isso um dos critérios para a solução dessa controvérsia. Para os fatos geradores de contribuições previdenciárias ocorridos até a MP nº 449 aplicava-se exclusivamente o art. 35 da Lei 8.212/1991.

Portanto, a sistemática dos artigos 44 e 61 da Lei 9.430/1996, para a qual multas de ofício e de mora são excludentes entre si, não se aplica às contribuições previdenciárias. Quando a destempo mas espontâneo o pagamento aplica-se a multa de mora e, caso contrário, seja necessário um procedimento de ofício para apuração do valor devido e cobrança através de lançamento então a multa é de ofício. Enquanto na primeira se pune o atraso no pagamento, na segunda multa, a falta de espontaneidade.

Logo, repete-se: **no caso das contribuições previdenciárias somente o atraso era punido e nenhuma dessas regras se aplicava; portanto, não vejo como se aplicar, sem observância da regra especial que era prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991, a multa de ofício aos lançamentos de fatos geradores ocorridos antes da vigência da Medida Provisória (MP) 449.**

Embora os fatos geradores tenham ocorridos antes, o lançamento foi realizado na vigência da MP 449. Por sua vez, o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que o lançamento reporta-se à data de ocorrência do fato gerador e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada:

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

Ainda dentro desse contexto, pela legislação da época da ocorrência do fato gerador, seriam duas multas distintas a serem aplicadas pela Auditoria-Fiscal:

1. uma relativa ao descumprimento da obrigação acessória – capitulada no Código de Fundamento Legal (CFL) 68 –, com base o art. 32, IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, no total de 100% do valor devido, relativo às contribuições não declaradas, limitada em função do número de segurados;
2. outra pelo descumprimento da obrigação principal, correspondente, inicialmente, à multa de mora de 24% prevista no art. 35, II, alínea “a”, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.876/1999. Tal artigo traz expresso os percentuais da multa moratória a serem aplicados aos débitos previdenciários.

Essa sistemática de aplicação da multa decorrente de obrigação principal sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 35 e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009.

Lei 8.212/1991:

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

Lei 9.430/1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...)

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Em decorrência da disposição acima, percebe-se que a multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/96, se aplica aos casos de contribuições que, embora tenham sido **espontaneamente declaradas** pelo sujeito passivo, deixaram de ser recolhidas no prazo previsto na legislação. Esta multa, portanto, se aplica aos casos de recolhimento em atraso, **que não é o caso do presente processo.**

Por outro lado, a regra do art. 35-A da Lei 8.212/1991 (acrescentado pela Lei 11.941/2009) aplica-se aos **lançamentos de ofício**, que é o caso do presente processo, em que o sujeito passivo deixou de declarar fatos geradores das contribuições previdenciárias e conseqüentemente de recolhê-los, com o percentual 75%, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996.

Lei 8.212/1991:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, **aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.** (g.n.)*

Assim, não havendo o recolhimento da obrigação principal não declarada em GFIP, passou a ser devida a incidência da multa de ofício de 75% sobre o valor não recolhido, como segue: “**Lei 9.430/1996: Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;**”.

Entretanto, não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991 em sua integralidade, eis que o critério jurídico a ser adotado é do art. 144 do CTN (*tempus regit actum*: o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada). Dessa forma, entendo que, para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, aplica-se a multa de mora nos percentuais da época (redação anterior do artigo 35, inciso II, da Lei 8.212/1991), limitando a multa ao patamar de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996.

Embora a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) seja mais benéfica na atual situação em que se encontra a presente autuação, caso esta venha a ser executada judicialmente, poderá ser reajustada para o patamar de até 100% do valor principal. Neste caso, considerando que a multa prevista pelo art. 44 da Lei 9.430/1996 limita-se ao percentual de 75% do valor principal e adotando a regra interpretativa constante do art. 106 do CTN, deve ser aplicado o percentual de 75% caso a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212/1991 (antes da alteração promovida pela Lei 11.941/2009) supere o seu patamar.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do **recurso voluntário** e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que, com relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP 449/2008, seja aplicada a multa de mora nos termos da redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/1991, limitando-se ao percentual máximo de 75% previsto no art. 44 da Lei 9.430/1996, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.