



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

Processo n° 16095.000501/2007-07
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2301-002.887 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente BARDELLA SA INDÚSTRIAS MECÂNICAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/08/1998 a 30/01/2005

Ementa: PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS

Para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a matéria.

O PLR concedido nos moldes da Lei 10.101/2000 não está sujeito à incidência da contribuição previdenciária por não possuir natureza de remuneratória.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei nº 11.941/2009, descumprimento de obrigação tributária punida com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação (art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996), de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Não há que se falar na aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza. Assim, deverão ser cotejadas as penalidades da redação anterior e da atual do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Autenticado digitalmente em 27/08/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 2

7/08/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 24/10/2012 por MARCELO OLIVEIR

A, Assinado digitalmente em 27/08/2012 por BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS

Impresso em 24/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial, no mérito, para excluir do lançamento, os valores lançados nas competências 01/2003 e 01/2005, a título de Participação de Lucros e Resultados (PLR), nos termos do voto da Relatora; b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso nos demais lançamentos oriundos de PLR, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Damião Cordeiro de Moraes, que davam provimento ao recurso nesta questão; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votam em manter a multa aplicada. Redator: Leonardo Henrique Pires Lopes.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete De Oliveira Barros - Relator.

Leonardo Henrique Pires Lopes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antônio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente à parte da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Consta do Relatório Fiscal da NFLD (fls. 20) que o fato gerador das contribuições lançadas é o pagamento aos empregados, de valores intitulados Participação nos Lucros e Resultados, em desacordo com a legislação específica.

O agente notificante informa que o Sindicato dos Metalúrgicos de Sorocaba, ao qual são vinculados os trabalhadores da recorrente, não interveio em momento algum na elaboração do programa de PLR, motivo pelo qual entende que os pagamentos a esse título foram feitos em desacordo com o que estabelece a Lei 10101/2000.

A empresa notificada apresentou defesa e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 16-18.315 da 11ª Turma da DRJ/SPOI, (fls. 395), julgou o lançamento procedente em parte, excluindo do débito, por decadência, os valores lançados até 11/2001, inclusive, em observância à regra do art. 173, I, do CTN, e deixando de recorrer de ofício dessa decisão, tendo em vista que o valor exonerado não ultrapassar o limite de alçada, em conformidade com o artigo 366, do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Cientificada da decisão de primeira instância, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 420) repetindo basicamente as alegações trazidas na impugnação.

Reitera que, em observância ao artigo 2º, inciso I, da Lei 10.101/00, a autuada formou uma comissão com representantes do empregador e dos empregados, em igual número, e convocou um representante do sindicato dos metalúrgicos de Sorocaba e região.

Reafirma que, apesar de convocado, em todos os anos, para participar da comissão que discutiria o PLR, conforme comprovam as Cartas de convocação devidamente recebidas, o Sindicato, na pessoa de seu Presidente Sr. Izidio de Brito Correia, voluntariamente, não compareceu às reuniões da comissão para discutir o referido Programa.

Esclarece que as referidas cartas foram enviadas por correios, porém, por um equívoco da autuada, sem o recurso do Aviso de Recebimento.

Informa que, apesar da ausência sindical, os Programas de Participação nos Resultados sempre foram instituídos e cumpridos pela empresa, uma vez que a PLR nada mais é do que uma compensação dada pela empresa ao bom trabalho efetuado por seus colaboradores.

Transcreve o Parecer da Assessoria Jurídica do Ministério do Trabalho, emitido em resposta ao pedido do Sindicato para que a empresa notificada fosse fiscalizada,

concordando com que haja a fiscalização requerida, com a ressalva de não se descaracterizar a verba de PLR em verbas salariais.

Esclarece que após tal posicionamento da Assessoria Jurídica, o requerimento do Sindicato dos Metalúrgicos fora arquivado.

Questiona o motivo pelo qual a recorrente está sendo punida, uma vez que o sindicato fora convocado, como prova os documentos anexos, e não indicou representante por motivo desconhecido à atuada.

Ressalta que, quando da convocação do Sindicato, os empregados já estavam cientes que seria instituído o PLR, e o seu cancelamento ante a não indicação de um representante sindical comprometeria a relação de confiança existente entre os colaboradores e a atuada, problema que teve que ser enfrentado quando, voluntariamente, o sindicato resolveu não participar do programa.

Assevera que apesar de a atuada ter comparecido ao Sindicato dos Trabalhadores para uma reunião com o seu presidente no dia 05/04/2002, tendo restado consignado, na ocasião, que seria instituído o PPR para aquele ano e que o Sindicato iria indicar um representante, dias depois, mesmo diante da convocação do sindicato, nenhum representante compareceu à reunião da comissão para discutir o Programa, o que não impediu de o PPR ter sido enviado ao Sindicato, que protocolou seu recebimento.

Sustenta que não há ilegalidade no PPR da atuada, já que foram observados os mandamentos da Lei 10.101, pois a negociação foi feita entre o empregador e seus empregados por meio de comissão criada somente com este fim, o sindicato foi convocado para participar da negociação, não comparecendo de maneira voluntária às negociações, e o instrumento de acordo celebrado foi protocolado junto ao sindicato dos trabalhadores, não sendo devidas, portanto, as contribuições previdenciárias objeto da presente autuação.

Finaliza requerendo o conhecimento e provimento de seu recurso voluntário, para que a peça acusatória seja julgada totalmente improcedente, uma vez que o Programa de Participação nos Lucros ou Resultados da atuada foi instituído nos termos da lei 10.101/01 e, portanto, no teor do artigo 29, §9º, alínea "j" da lei 8.212/91, não integra o salário de contribuição e, portanto, indevida qualquer contribuição previdenciária ora lançada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os requisitos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice para seu conhecimento.

O lançamento ora discutido se refere à contribuição incidente sobre os valores pagos, pela empresa a seus empregados, a título de PLR.

Constata-se que restou para análise apenas os valores pagos nas competências 01/2002, 01/2003, 01/2004 e 01/2005, sendo que as competências anteriores foram excluídas do débito pelas autoridades de primeira instância, com a aplicação da regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN.

A fiscalização entendeu que incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de PLR uma vez que constatou que não houve a participação do sindicato da categoria na elaboração do Programa.

Já a empresa afirma que sempre convocou o sindicato para participar das negociações, seja por telefone, seja por carta.

De fato, verifica-se que a empresa comprovou, nos autos, que adotou, para os PLR dos anos 2002 e 2004, pagos em 01/2003 e 01/2005, respectivamente, medidas com vistas ao cumprimento do disposto no art. 10.101/2000.

Entendo que a não participação do sindicato nos acordos firmados entre a recorrente e seus empregados para os anos 2002 e 2004 não é motivo suficiente para descaracterizar os PLRs da empresa para aqueles anos e considerá-los integrantes do salário de contribuição, pois os documentos demonstram que a empresa tomou todas as providências necessárias para que a Lei 10.101 fosse cumprida, e não dependia mais da notificada que um representante do sindicato participasse da comissão, que foi formada pelos empregados da empresa com o objetivo de firmar o acordo.

O relator do acórdão recorrido bem observou que não há a assinatura do diretor da STIMMES, Sr. Adilson Faustino, na Ata de Reunião de 05/04/2002 (fls. 234, por meio da qual acordaram pela participação de um representante sindical na negociação do PLR.

Porém, constata-se que o presidente do sindicato, Sr Izídio De Brito Correia, após sua assinatura na referida Ata, demonstrando que o Sindicato teve, sim, ciência de que estava sendo convocado para participar do PLR de 2002 da empresa recorrente.

Ademais, a carta dirigida ao Sindicato, que, conforme consta dos autos, foi enviada por meio de fax (fls. 235/236), reforçam a convicção de que a empresa recorrente tomou medidas no sentido de convocar o sindicato para as negociações.

Da mesma forma, observa-se que as mesmas medidas foram tomadas para o PLR de 2004, pago em 01/2005.

Pelos motivos expostos acima, entendo que devam ser excluídos do débito, por provimento, os valores lançados nas competências 01/2003 e 01/2005, uma vez que os pagamentos realizados a título de PLR nas referidas competência não integram o salário de contribuição, nos termos da alínea “j”, do § 9º, do art. 28 da Lei 8.212/91.

Entretanto, para os PLRs de 2001 e 2003, pagos em 01/2002 e 01/2004, respectivamente, a empresa apenas alega, mas não prova, que tomou medidas possibilitasse a participação do sindicato nas negociações.

Há mandamento expresso na Lei 9.784/99 quanto ao ônus probatório, conforme seu art. 36:

ART 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

E o art. 333 do Código de Processo Civil estatuiu que o ônus da prova cabe a quem alega, ou seja, aquele que alega um fato é quem deve provar. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às conseqüências do sucumbimento, porque não basta alegar.

A recorrente faz referência ao entendimento trazido pela Assessoria Jurídica do Ministério do Trabalho e Emprego — MTE, no sentido de que “o sindicato, embora não esteja excluído de integrar o processo de negociação, ocupa lugar de pouco destaque, acentuando que, legalmente, caminhamos no sentido de privilegiar, em matéria de participação nos lucros, a negociação no local de trabalho, pelos próprios interessados”, e de que a não participação do sindicato nas negociações não transforma a verba de participação nos lucros ou resultados da empresa em verbas salariais.

Todavia, entendo que o que irá afastar a verba paga a título de Participação nos Lucros e Resultados da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

A Lei 10.101/00 estabelece os critérios para o pagamento do PRL e a Lei 8.212/91 determina que apenas não integra o salário de contribuição a participação nos lucros paga de acordo com o estabelecido na lei específica.

Lei 10.101 estabelece que:

Art.2º-A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I-comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II-convenção ou acordo coletivo.

Assim, entendo que a não participação do sindicato nas negociações do PLR da empresa implica descumprimento o dispositivo legal transcrito acima.

Por tudo que foi exposto acima, concluo que a verba intitulada Participação nos Lucros ou Resultados relativo aos anos 2001 e 2003, foi paga em desconformidade com a legislação que rege a matéria.

E, como a alínea “j”, do § 9º, do art. 28 da Lei 8.212/91, isenta de contribuição previdenciária apenas a participação nos lucros ou resultados da empresa quando paga ou creditada de acordo com a lei específica, no caso a Lei nº 10.101/99, a referida verba, paga pela autuada em desacordo com o mencionado diploma legal, nas competências 01/2002 e 01/2004, integra o salário de contribuição.

Nesse sentido,

Considerando tudo mais que dos autos consta,

VOTO no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para excluir do lançamento, por provimento, os valores lançados nas competências 01/2003 e 01/2005.

É como voto

Bernadete de Oliveira Barros - Relator

Voto Vencedor

Leonardo Henrique Pires Lopes

Da multa aplicada

A autuação em comento refere-se ao descumprimento pelo contribuinte da sua obrigação tributária principal, consistente no dever de recolher a contribuição previdenciária dentro do prazo previsto em lei.

Além do pagamento do tributo não recolhido, a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores previa a imposição ao contribuinte da penalidade correspondente ao atraso no pagamento, conforme art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que escalonava a multa (I) de 4% a 20%, quando o valor devido não tivesse sido incluído em notificação fiscal de lançamento, (II) de 12% a 50% para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal, e (III) de 30% a 100% nos casos em que o débito já tivesse sido inscrito em dívida ativa.

Como se depreende do *caput* do art. 35 referido (*sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos...*) a penalidade decorria do atraso no pagamento, independentemente de o lançamento ter sido efetuado de ofício ou não.

Em outras palavras, não existia na legislação anterior a multa de ofício, aplicada em decorrência do lançamento de ofício pela auditoria fiscal, mas apenas a multa de mora, oriunda do atraso no recolhimento da contribuição. A punição do art. 35 da referida lei dirigia-se à demora no pagamento, sendo mais agravada/escalonada de acordo com o momento em que fosse recolhida.

Ocorre que, com o advento da MP nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, o art. 35 da Lei nº 8.212/1991 foi revogado, tendo sido incluída nova redação àquele art. 35.

A análise dessa nova disciplina sobre a matéria, introduzida em dezembro/2008, adquire importância em face da retroatividade benigna da legislação posterior que culmine penalidade mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106, II do CTN, *in verbis*:

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.

Cabe, portanto, analisar as disposições introduzidas com a referida MP nº 449/2008 e mantidas com a sua conversão na Lei nº 11.941/2009:

Art. 35 da Lei nº 8.212/1991 - 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.

Art. 61 da Lei nº 9.430/1996 - 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.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

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

À primeira vista, a indagação de qual seria a norma mais favorável ao contribuinte seria facilmente resolvida, com a aplicação retroativa da nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo esta última a utilizada nos casos em que a multa de mora excedesse o percentual de 20% previsto como limite máximo pela novel legislação.

Contudo, o art. 35-A, também introduzido pela mesma Lei nº 11.941/2009, passou a punir o contribuinte pelo lançamento de ofício, conduta esta não tipificada na legislação anterior, calculado da seguinte forma:

*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.*

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Pela nova sistemática aplicada às contribuições previdenciárias, o atraso no seu recolhimento será punido com multa de 0,33% por dia, limitado a 20% (art. 61 da Lei nº 9.430/1996). Sendo o caso de lançamento de ofício, a multa será de 75% (art. 44 da Lei nº 9.430/1996).

Não existe qualquer dúvida quanto à aplicação da penalidade em relação aos fatos geradores ocorridos após o advento da MP nº 449/2008. Contudo, diante da inovação em se aplicar também a multa de ofício às contribuições previdenciárias, surge a dúvida de com que norma será cotejada a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 para se verificar a existência da penalidade mais benéfica nos moldes do art. 106, II, “c” do CTN.

Isto porque, caso seja acolhido o entendimento de que a multa de mora aferida em ação fiscal está disciplinada pelo novo art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei 9.430/1996, terá que ser limitada ao percentual de 20%.

Ocorre que alguns doutrinadores defendem que a multa de mora teria sido substituída pela multa de ofício, ou ainda que esta seria sim prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na sua redação anterior, na medida em que os incisos II e III previam a aplicação da penalidade nos casos em que o débito tivesse sido lançado ou em fase de dívida ativa, ou seja, quando tivesse decorrido de lançamento de ofício.

Contudo, nenhum destes dois entendimentos pode prevalecer.

Consoante já afirmado acima, a multa prevista na redação anterior do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 destinava-se a punir a demora no pagamento do tributo, e não o

pagamento em razão de ação fiscal. O escalonamento existente era feito de acordo com a fase do pagamento, isto é, quanto mais distante do vencimento do pagamento, maior o valor a ser pago, não sendo punido, portanto, a não espontaneidade do lançamento.

Também não seria possível se falar em substituição de multa de mora por multa de ofício, pois as condutas tipificadas e punidas são diversas. Enquanto a primeira relaciona-se com o atraso no pagamento, independentemente se este decorreu ou não de autuação do Fisco, a outra vincula-se à ação fiscal.

Por outro lado, não me parece correta a comparação da nova multa calculada conforme o art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 (multa de ofício prevista em 75% do valor da contribuição devida) com o somatório das multas previstas no art. 32, §4º e 5º e no revogado art. 35 ambos da Lei nº 8.212/1991.

Em primeiro lugar, esse entendimento somente teria coerência, o que não significa legitimidade, caso se entendesse que a multa de ofício substituiu as penalidades tanto pelo descumprimento da obrigação principal quanto pelo da acessória, unificando-as.

Nesses casos, concluindo-se pela aplicação da multa de ofício, por ser supostamente a mais benéfica, os autos de infração lavrados pela omissão de fatos geradores em GFIP teriam que ser anulados, já que a penalidade do art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 (multa de ofício) estaria substituindo aquelas aplicadas em razão do descumprimento da obrigação acessória, o que não vem sendo determinado pelo Fisco.

Em segundo lugar, não se podem comparar multas de naturezas distintas e aplicadas em razão de condutas diversas. Conforme determinação do próprio art. 106, II do CTN, a nova norma somente retroage quando deixar de definir o ato como infração ou quando cominar-lhe penalidade menos severa. Tanto em um quanto no outro caso verifica-se a edição de duas normas em momentos temporais distintos prescrevendo a mesma conduta, porém com sanções diversas.

Assim, somente caberia a aplicação do art. 44, I da Lei nº 8.212/1996 se a legislação anterior também previsse a multa de ofício, o que não ocorria até a edição da MP nº 449/2008.

A anterior multa de mora somente pode ser comparada com penalidades que tenha a mesma *ratio*, qual seja, o atraso no pagamento das contribuições.

Revogado o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, cabe então a comparação da penalidade aplicada anteriormente com aquela da nova redação do mesmo art. 35, já transcrita acima, que remete ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Não só a natureza das penalidades leva a esta conclusão, como também a própria alteração sofrida pelo dispositivo. No lugar da redação anterior do art. 35, que dispunha sobre a multa de mora, foi introduzida nova redação que também disciplina a multa de mora, agora remetendo ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996. Estes dois dispositivos é que devem ser comparados.

Diante de todo o exposto, não é correto comparar a multa de mora com a multa de ofício. Esta terá aplicação apenas aos fatos geradores ocorridos após o seu advento.

Processo nº 16095.000501/2007-07
Acórdão n.º **2301-002.887**

S2-C3T1
Fl. 441

Para fins de verificação de qual será a multa aplicada no caso em comento, deverão ser cotejadas as penalidades da redação anterior e da atual do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, aplicando-se a que seja mais benéfica ao contribuinte.

CÓPIA