



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

Processo nº 19515.004215/2010-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.142 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ITW DELFAST DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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.

PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR PRIVADA.

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de previdência complementar privada quando não extensivo a todos os empregados e dirigentes da empresa.

DESPESAS MÉDICAS.

A assistência médica seja a título de seguro saúde, seja a título de reembolso de despesas médicas, é salário-de-contribuição quando não ofertados a todos os empregados e dirigentes da empresa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, no mérito, dar provimento parcial para reconhecer a decadência no período de 01/2005 a 11/2005, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, bem como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

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

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº. 16-35.629, fls. 404/426, que julgou totalmente improcedente a Impugnação apresentada para manter a integralidade das imputações dispostas na autuação fiscal, representadas no DEBCAD 37.309.511-2 (**PARTE PATRONAL**), no valor de R\$ 536.248,84 (quinhentos e trinta e seis mil, duzentos e quarenta e oito reais e oitenta e quatro centavos), não declaradas em GFIP.

O Mandado de Procedimento Fiscal compreendeu as competências de Janeiro a Dezembro de 2005. As exigências fiscais se referem ao fato de ter o contribuinte efetuado pagamentos a seus gerentes, diretores e executivos uma participação nos lucros e resultados da empresa, bem como despesas médicas e plano de previdência complementar, segundo o Relatório Fiscal de fls. 32/44, os fatos geradores se deram da seguinte forma, *in verbis*:

A) PREVIDENCIA PRIVADA

2. Os fatos geradores da contribuição previdenciária constam da Contabilidade da empresa (DOC. 03), ***sem transitarem pela Folha de Pagamento e tampouco terem sido declarados em GFIP*** (Guias de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social) antes do início deste procedimento fiscal, como também os respectivos recolhimentos não foram comprovados pela empresa bem como não constam do banco de dados da Receita Federal do Brasil.

3. Será demonstrado no curso do presente Relatório que o contribuinte, em epígrafe, em benefício próprio e de seus administradores – que ocupam funções de direção – efetuou o pagamento de remuneração disfarçada mediante crédito em contas de previdência privada, de forma a assegurar sua dedução no lucro real, e a evitar a incidência de contribuições previdenciária e demais encargos trabalhistas, bem como o pagamento do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF no momento do pagamento, propiciando, inclusive, que os ditos empregados submetessem seus rendimentos a uma menor tributação em razão do regime próprio dos planos de previdência privada complementar.

A.1) DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA – PLANO NÃO EXTENSIVO A TODOS

(...)

5. Com a análise destes documentos, nos deparamos com a CLAUSULA 3ª do CONTRATO DE ADESÃO A PLANO MODULAR EMPRESARIAL, que sob o título “ELEGIBILIDADE”, infringe toda a legislação supracitada. É o texto desta clausula: **“Poderão ser incluídos no Plano os funcionários da INSTITUIDORA, desde que preencham a seguinte condição: exerçam cargo de presidente ou diretor,**

assim considerados na estrutura organizacional da INSTITUIDORA”.

6. Esta cláusula resume que os pagamentos em conta de previdência privada, da empresa ITW, correspondem à remuneração de natureza salarial, pois autoriza o acesso a este benefício somente aos seguintes segurados ocupantes de altos cargos dentro da organização, conforme listado abaixo:

ANTONIO SERGIO CALDAS PACHECO CPF 383.764.335-68

GIDEON KOREN CPF 702.300.218-91

JOÃO MARCOS PUTINI CPF 305.106.358-49

VICENTE JOSE TAMONI CPF 757.689.928-04

B) DESPESAS MEDICAS:

2. Os fatos geradores da contribuição previdenciária constam da Contabilidade da ITW DELFAST **sem transitarem pela Folha de Pagamento** da empresa, **tampouco terem sido declarados em GFIP** (Guias de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social) antes do início deste procedimento fiscal, como também os respectivos recolhimentos não foram comprovados pela empresa, bem como não constam do banco de dados da Receita Federal do Brasil.

(...)

3. Ocorre que na Ficha 5ª-Linha 02 incluído como SALARIOS, ORDENADOS E OUTRAS GRATIFICAÇÕES A EMPREGADOS foi encontrado o valor de R\$ 32.231,00 o qual foi justificado pela empresa como DESPESAS MÉDICAS Sr. GIDEON KOREM, através do anexo C de respostas ao TIF 02.(DOC.04). Sendo este uma empresa tributada pelo lucro real, verificou-se na DIRPJ/DIPJ – pasta IRPJ, ficha Despesas Operacionais -, que não constam valores gastos com “Assistência Médica, Odontológica e Farmacêutica a Empregados”, nem encontramos valores registrados na contabilidade; que determinassem este tipo de pagamento/ ressarcimento de Despesa Medica sendo oferecido aos demais empregados; cabendo a estes últimos somente plano de assistência médica.

C) PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS/RESULTADOS:

2. Os fatos geradores da contribuição previdenciária constam da Contabilidade da ITW DELFAST, **transitaram pela Folha de Pagamento específica de PLR** da empresa, **não foram declarados em GFIP** (Guias de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social) antes do início deste procedimento fiscal, como também os respectivos recolhimentos não foram comprovados pela empresa bem como não constam do banco de dados da Receita Federal do Brasil.

C.1. DESCUMPRIMENTO DA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA – Pagamento sem vínculo com o acordo

I... As contribuições lançadas incidem somente sobre as remunerações pagas aos segurados integrantes do corpo gerencial e executivo da empresa, a título de Participação nos Lucros, por não atenderem aos pressupostos previstos nos Artigos 1º, 2º e 3º da Lei 10.101 de 19/12/2000; como descreve o item C.2 deste relatório. O pagamento da Participação nos lucros, em desacordo com esta lei específica, lhe confere a característica de salário de contribuição para fins previdenciários.

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio do instrumento de fls. 149/161.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 11ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em São Paulo, DRJ/SP1, prolatou, em 09 de janeiro de 2012, o Acórdão nº 16-35.629, fls. 404/426, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

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

DECADÊNCIA INOCORRÊNCIA

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve seguir as regras previstas no Código Tributário Nacional CTN

(Lei 5.172/1966), em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal (STF).

O lançamento foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.

**SALÁRIODECONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.
PREVIDÊNCIA PRIVADA. DESPESAS MÉDICAS.
PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.**

Entende-se por salário de contribuição, para o segurado empregado, a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

Os valores pagos pela empresa a título de previdência privada e reembolso de despesas médicas enquadram-se no conceito de salário-de-contribuição quando não extensíveis à totalidade dos empregados.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.

ÔNUS DA PROVA.

Ao contestar situações apuradas pela fiscalização em documentos apresentados pelo próprio contribuinte, cabe a este último o ônus da prova de suas alegações, nos termos do artigo 333, inciso II do Código de Processo Civil.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO

Irresignada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 435/449, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, afirmando em síntese que ocorreu decadência, uma vez que a Consolidação do Auto de Infração ocorreu em 02/12/2010 e que o período de apuração se deu no de 01/2005 a 12/2005; o pagamento da participação nos lucros e resultados foi corretamente realizado, a despesa médica possui natureza indenizatória, assim como do plano de previdência privada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fl., 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, percebo que consta as Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP do ano de 2005, nas fls. 350/359, e as respectivas Guias da Previdência Social – GPS, nas fls. 362/374, verifico que houve pagamento em todas as competências, mesmo que parcial, razão pela qual aplico o prazo decadencial com base no art. 150, § 4º do CTN.

O período de apuração compreendeu as competências 01/2005 a 12/2005, inclusive o 13º salário. A notificação ocorreu em 10/12/2010, conforme fl. 146.

Logo, o prazo decadencial ocorreu em relação ao período de 01/2005 a 11/2005, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

Assim, conforme Discriminativo de Débito – DD, fl. 06, os levantamentos DE – DESPESAS MEDICAS DIRETOR, PL – PLR DESACORDO LEI e PP – PREVIDENCIA PRIVADA DIRETORES, todos com período de débito de 02/2005.

Restaram portanto, os levantamentos DE1 – DESPESAS MEDICAS DIRETOR, PP1 – PREVIDENCIA PRIVADA DIRETORES, ambos restando apenas a competência de dezembro de 2005.

DO MÉRITO

DA PREVIDENCIA PRIVADA

Afirma o fiscal que da análise do documento de Adesão ao Plano Modular Empresarial, fls. 74/88, há uma cláusula, sob o título “ELEGIBILIDADE” que macula toda a legislação relativa ao plano de Previdência Privada Complementar.

A referida cláusula tem a seguinte redação:

CLÁUSULA TERCEIRA - ELEGIBILIDADE

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

Autenticado digitalmente em 15/08/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 15/08

/2013 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 02/09/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STR

INGARI

Impresso em 13/09/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Poderão ser incluídos no Plano de funcionários da INSTITUIDORA, desde que preencham a seguinte condição:

Exerçam cargo de presidente ou diretor, assim considerados na estrutura organizacional da INSTITUIDORA.

Portanto, percebe-se que há condição restritiva de pessoal para ingresso no plano de previdência complementar, com relação ao Plano de Previdência Privada junto à PREVER S.A. SEGUROS E PREVIDÊNCIA.

A Lei 8.212/91 em seu art. 22, I trás a contribuição à cargo da empresa de 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título durante o mês:

Art. 22. *A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

No entanto, o art. 28, parágrafo 9º trás as exclusões do conceito de salário de contribuição, excetuando assim a incidência de contribuição previdenciária, *in verbis*:

Art. 28. *Entende-se por salário-de-contribuição:*

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

A recorrente afirma que todos os funcionários estavam cobertos e os valores seriam apenas diferentes, segundo a DRJ os documentos acostados nas fls. 334/349 demonstrariam que apenas aqueles que estão referenciados na Cláusula 03 foram beneficiados.

Percebe-se que os documentos das fls. 334/349, trazem como beneficiários, apenas os executivos indicados no Relatório Fiscal: Antonio Sergio Caldas Pacheco, Gideon

Koren, João Marcos Putini e Vicente Jose Tamoni. Nas fls. 387/398, constam os pagamentos ao Unibanco - AIG S.A. Seguros e Previdência, que coincidem com o devido pela empresa a estes beneficiários, no ano-calendário de 2005.

Por esta razão, percebe-se que, a partir do que nos autos consta, houve ofensa ao dispositivo que exclui do conceito de salário de contribuição, os valores pagos a título de previdência complementar.

DAS DESPESAS MÉDICAS

Com respeito às despesas médicas o fundamento é o mesmo, a exclusão do conceito de salário-de-contribuição tem como pressuposto a disponibilidade do benefício de assistência médica ou odontológica, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa, art. 28, parágrafo 9º, 'q'.

O recorrente, na fl. 445, afirma que ao contrário do que consta no acórdão, a recorrente concedia uma rede de seguro saúde que abrangia a totalidade de seus empregados e dirigentes da empresa.

Analisando as fls. 375/398, contam recibos de pagamento durante o ano de 2005, referente a plano de saúde junto a Sul América Seguro Saúde S.A., com valores de R\$ 33.089,45, duas vezes ao mês, fazendo referência a Apólice n. 042562. Entretanto, o recorrente não juntou qualquer prova dessa Apólice, seu inteiro teor, seu alcance e os verdadeiros beneficiados, para, assim, poder-se analisar se a todos os empregados e dirigentes foi oferecida a assistência saúde.

Portanto, em razão de o benefício ter sido pago durante todas as competência do ano-calendário 2005, percebe-se que houve habitualidade no pagamento, caracterizando, assim, salário indireto.

DA MULTA

No que se referem às multas de mora e de ofício aplicadas, mister se faz tecer alguns comentários.

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 para, no mérito, **dar provimento parcial** para reconhecer a decadência no período de 01/2005 a 11/2005, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, bem como para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto.