



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

Processo n° 37322.004038/2005-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-002.950 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2012
Matéria Aferição Indireta. Construção Civil.
Recorrente CONSTRUTOP ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de Apuração: 04/2004

AFERIÇÃO INDIRETA. Serão calculadas por aferição indireta as contribuições devidas, quando constatado pela fiscalização que a contabilidade da empresa não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço.

CONSTRUÇÃO CIVIL. Devidamente comprovados os fatos que constituem parâmetro ao lançamento, deve ser mantida a autuação.

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 11/09/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1

1/09/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 12/09/2012 por MARCELO OLIVEIR

A

Impresso em 20/09/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) 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) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Presentes à sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzáles Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes e Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada em 04/05/2004, em face de CONSTRUTOP ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA., referente às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, dos segurados empregados, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 13/14, tem-se como fatos geradores os valores da mão-de-obra utilizada na obra de construção civil e que foram apuradas por meio de aferição indireta, em virtude da não apresentação pela empresa dos livros diários de 1997, 1998, 2002 e 2003.

Segundo afirma a fiscalização, a aferição foi efetuada de conformidade com as características da construção, enquadrara em 2 (dois) quartos com metragem inferior a 100 m², conforme consta no alvará de construção.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Defesa tempestiva, às fls. 30/32.

Desta feita, foi proferido o despacho de fls. 84, que determinou o encaminhamento do feito ao Auditor Fiscal, para sua análise e manifestação.

Em cumprimento do disposto acima, foi apresentada Manifestação Fiscal (fls. 85/86), que concluiu que o débito ora em apreço deveria ser mantido em sua totalidade, esclarecendo que, da área inicial de 22.993,22 m², foram abertas novas matrículas no total e 5.097,08 m², que já teriam sido regularizadas perante o INSS.

O débito do presente processo se referia à parte da obra, isto é, 5.358,56 m², tendo sido aplicado o disposto no art. 478 da IN 100, que determina que, na regularização de construção parcial, efetuar-se á o enquadramento pela área total do projeto, aplicando-se os redutores quando for o caso, apurando-se as contribuições proporcionalmente à área já construída.

Esclareceu, ainda, que os recolhimentos efetuados foram convertidos em área regularizada.

Posteriormente, foi proferido novo despacho, de fl. 87, requerendo a manifestação da fiscalização, para fins de informar se, quando do cálculo do montante devido, foram levados em consideração os valores recolhidos na matrícula da obra, que constam no Sistema de Arrecadação, já que em consulta ao sistema Águia constatou-se a existência de recolhimentos na matrícula da obra a partir de 11/1997, e também no ano de 2003, sendo que a ARO anexada às fls. 15/18 não foram indicados recolhimentos neste ano.

Ato contínuo, foi apresentada a Manifestação da empresa, às fls. 97/98, ratificando os argumentos já apresentados em sua defesa, sendo, entretanto, mantido o lançamento pela Decisão-Notificação de fls. 209/214, cuja ementa assim dispôs:

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. CONSTRUÇÃO CIVIL. AFERIÇÃO INDIRETA DAS CONTRIBUIÇÕES. ÔNUS DA PROVA. Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante cálculo da mão-de-obra empregada, proporcional à área construída e ao padrão de execução da obra, cabendo ao proprietário o ônus da prova em contrário. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

Irresignada, interpôs Recurso Voluntário às fls. 225/227, cujas razões podem ser resumidas às seguintes:

- 1) Questionou porque da metragem total da matrícula, de 22.993,22 m², foram descontados, pelo fiscal, apenas as obras realizadas por terceiros, o que totaliza 5.097,08 m², desconsiderando, assim, a metragem de 3.531,12 m², quando o próprio fiscal reconhece que esta metragem foi regularizada com base de cobertura de 70% da área, ou seja, bem superior se tivesse sido apresentado à contabilidade;
- 2) Conforme previsão do art. 478 da IN 100, onde houver regularização parcial, o enquadramento efetuar-se-á pela área total do projeto, de modo que a base não seria 17.894,14m², mas sim de 14.365,02m²;
- 3) Aduziu que não entendeu como a fiscalização chegou ao valor da metragem de 5.358,56 m², referente à construção de parte da obra, vez que o que foi solicitado pela empresa foi a regularização de 2.049,92 m² representado por 18 casas;
- 4) A metragem de 3.531,12 m² já havia sido regularizada em 2001, que não foi aceita pelo fiscal sob o fundamento de que teria sido feita com base em recolhimentos, e não com a apresentação contábil. Mas ainda que se some

este valor com o que foi apresentado espontaneamente pela empresa, chegar-se-á ao valor de 5.581,04, e não de 5.358,56, que foi apontado como a totalidade de casas concluídas até 01/2003;

5) Não foi verificada qualquer dedução da área de 1.452,12 m², resultantes da conversão dos recolhimentos efetuados em relação às 18 casas já regularizadas;

6) A empresa Recorrente retificou, por meio de requerimento 37322.004011/2005-59, datado de 29.09.2005, junto ao setor de fiscalização, a área total de 22.993,22 m², porquanto já teria comercializado cerca de 70 lotes dentro do empreendimento, através de instrumento que transferiu ao comprador a responsabilidade pela construção individual de cada casa, assim como a respectiva regularização perante o INSS e Prefeitura Municipal de Bauru. Assim, a área reduziria de 22.993,22 m² para 8.725,15 m²

Em seguida, foram apresentadas as contrarrazões às fls. 776/777, alegando a ausência de fato e de direito capazes de modificar a Decisão-Notificação, razão pela qual deveria ser mantido inalterado o presente lançamento.

Destarte, foi proferido acórdão por este Conselho, que decidiu por converter o julgamento em diligência, por entender que existem inúmeras questões controvertidas, tais como:

- a) Saber qual a real metragem referente à obra matriculada no CEI nº 21.060.05583/79, que, a princípio, seria de 22.993,22 m², mas a fiscalização reconhece e desconta as obras realizadas por terceiros de 5.097,08 m², porém não considera a metragem de 3.531,12 m², apontada pela Recorrente como já regularizada;
- b) Saber qual a área objeto do presente processo, já que a Recorrente afirma ser de 5.581,04 m², enquanto que a fiscalização afirma que corresponde às contribuições relativas à construção de parte da obra, *in casu*, 5.358,56 m².

A partir das determinações do acórdão, foi realizada a diligência de fls. 781/782, cujas principais conclusões foram as seguintes:

- 1) A obra foi matriculada sob o nº 21.060.05583-79, com área de 22.993,22 m². Desta área, 5.097,08 m² foram repassados a outras construtoras, que abriram matrículas em seus nomes e, por isso, o total das áreas repassadas a terceiros foi desmembrado da matrícula inicial. Desta forma, a responsabilidade da CONSTRUTOP, que inicialmente era de 22.993,22 m² foi alterada para 17.896,14 m², restando regularizada na ação fiscal a área de 5.358,56 m².
- 2) O enquadramento da obra é feito em função da sua área total, que no caso é de 17.894,14 m², informação necessária para alimentar a DISO. Dessa área, foi efetivamente construído 5.358,56 m², sendo este o valor considerado para o cálculo.

- 3) Foram regularizados 1.452,12 m², relativos aos recolhimentos de contribuições previdenciárias já efetuados sobre salários pagos na obra, restando a regularizar o montante de 3.906,44 m².
- 4) Sendo assim, somente será aproveitada para conversão em área regularizada a remuneração da mão-de-obra utilizada na construção entre a data de início da obra e a data de expedição de *habite-se* parcial ou documento oficial de término da área cuja regularização é pleiteada.
- 5) A baixa de obra de construção civil quando realizada em ação fiscal deve ser efetuada sempre com análise da contabilidade. Quando não existente ou apresentada forma não regular esta ocorrerá por meio de aferição indireta. No caso de baixa pelo setor de arrecadação, esta é feita a vista dos elementos apresentados pela empresa através da DISO, onde se verifica a correspondência entre a área construída com os recolhimentos pertinentes. Embora seja expedida CND, a obra quando de responsabilidade de pessoa jurídica necessariamente passa pela fiscalização para análise do custo efetivamente nela ocorrido, ocasião em que é feita a auditoria nos livros contábeis, se existentes, analisa-se os documentos de conclusão das áreas edificadas, os recolhimentos efetuados, bem como se os recolhimentos foram efetuados de acordo com as instruções do INSS, vigentes a época da construção. A área de 5.358,56 m² foi verificada nos documentos de conclusão de obra, apresentados pela empresa.

Assim retornaram os autos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

Da aferição indireta

O lançamento refere-se à cobrança de contribuições previdenciárias devidas em decorrência de obras de construção civil, tendo a base de cálculo adotada na presente notificação sido apurada mediante o procedimento de aferição indireta, consoante determinação do art. 33, §6º da Lei 8.212/91, *in verbis*:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Da análise do dispositivo *retro*, é possível inferir-se que, constatando a fiscalização que a escrituração contábil da empresa não registra a real movimentação da remuneração dos segurados a seu serviço, bem como de seu faturamento e lucro, devem tais valores ser calculados via aferição indireta, que é exatamente o caso dos autos, conforme se observará adiante.

À empresa foram solicitados livros contábeis de 1997, 1998, 2002 e 2003, mas que não foram apresentados à fiscalização, o que autorizou a aferição indireta.

Veja-se que sequer o contribuinte questiona a adoção da aferição indireta, limitando-se o seu recurso aos parâmetros de metragem utilizados, de modo que deve ser mantido o lançamento neste ponto.

Dos parâmetros utilizados

Após conversão do julgado em diligência, foram esclarecidos pontos sobre os quais pairavam dúvidas imprescindíveis ao julgamento do processo.

Cabe destacar que sobre tal manifestação o contribuinte ficou-se inerte, deixando de questionar os esclarecimentos prestados e de apontar erros no exame dos fatos.

De qualquer forma, deve ser mantida a autuação em face dos esclarecimentos prestados pela fiscalização às fls. 781/782.

Isto porque foi devidamente deduzida da metragem considerada na aferição indireta a área repassada a outras construtoras e que abriu matrículas em seus próprios nomes (5.097,08 m²), bem como foi considerada a área efetivamente construída para fins de arbitramento (5.358,56 m²).

Esta área de 5.358,56 m², por sua vez, foi extraída dos documentos de conclusão da obra, apresentados pela própria empresa, de modo que não há que se falar em confusão nos valores das metragens.

Por outro lado, também foram consideradas as contribuições previdenciárias recolhidas entre o início da obra e o término da obra ou documento oficial de regularização, que convertidas em metragem correspondem à área de 1.452,12 m², também devidamente abatidas do valor da área cuja contribuição seria devida, qual seja, 3.906,44 m².

Assim, não há que se reformar a decisão recorrida em comento.

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.

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.

Da Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso para, no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para que sejam cotejadas as multas previstas no art. 35 em sua redação antiga e atual da Lei 8.212/91, aplicando-se a que seja mais benéfica ao contribuinte.

Processo nº 37322.004038/2005-41
Acórdão n.º **2301-002.950**

S2-C3T1
Fl. 11

Sala das Sessões, em 12 de julho de 2012

Leonardo Henrique Pires Lopes

CÓPIA