



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

**Processo n°** 15586.000971/2007-78  
**Recurso n°** 266.720 Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-002.641 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2012  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** SAVE LOCAÇÃO DE AMBULÂNCIAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/2007

**DECADÊNCIA PARCIAL. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS PELO CONTRIBUINTE. APURAÇÃO POR AFERIÇÃO INDIRETA.**

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

No presente caso, aplica-se a regra do artigo 150, §4º, do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial do tributo, considerada a totalidade da folha de salários da empresa recorrente.

Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91, c/c artigo 233, do Regulamento da Previdência Social.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei n° 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 08/2002, anteriores a 09/2002, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do I, Art. 173 do CTN para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; b) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; 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) 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).

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete de Oliveira Barros, Damiao Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

## **Relatório**

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa SAVE LOCAÇÃO DE AMBULÂNCIAS LTDA em face da decisão que julgou procedente o lançamento fiscal de débito referente às contribuições patronais, não recolhidas no vencimento; e às contribuições dos segurados empregados não descontadas de suas remunerações, devidas à Seguridade Social para o financiamento do Seguro por Acidente do Trabalho – SAT e às entidades denominadas “Terceiros” (Salário Educação, SESC, SENAC, INCRA e SEBRAE), nas competências 01/1997 a 01/2007 (f. 159).

2. Conforme consta do relatório fiscal, o lançamento originou-se por “aferição indireta, tendo em vista que a empresa não disponibilizou documentos solicitados pelo Auditor Fiscal ora notificante, referentes ao período aludido, conforme atestam os TIAD’s (Termos de Início de Ação Fiscal), anexos à NFLD, necessários à realização dos Trabalhos de Auditoria”. (f. 162)

3. A ementa do julgamento *a quo* restou vazada nos termos que transcrevo abaixo:

*“OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.  
AFERIÇÃO INDIRETA. LANÇAMENTO.  
CONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS.*

*A fiscalização tem o poder-dever de lançar os créditos tributários por arbitramento quando o sujeito passivo não apresenta a documentação regularmente solicitada, invertendo-se o ônus da prova ao mesmo.*

*O processo administrativo tributário é o canal inadequado para apreciação de constitucionalidade de normas.*

*Lançamento Procedente” (f.308)*

4. Em sede recursal, insurge-se o contribuinte contra a decisão recorrida, alegando em síntese:

- a) preliminarmente, que o valor cobrado não é devido, tendo em vista que, nos termos no art. 173 do Código Tributário Nacional, o direito da Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, e no presente caso, está alcançado pela decadência o período compreendido até 31/12/2002;
- b) a impossibilidade de aplicação da taxa Selic como taxa de juros moratórios, pois o indexador não se presta a tal fim, devendo a notificação ser considerada nula, posto que tornou-se ilíquida ao trazer valores incorretos acerca do cálculo do suposto débito da empresa;
- c) quanto às verbas exigidas afirma que é ilegal a cobrança concomitante de juros e multa moratória configurando o “bis in idem”, pois o contribuinte efetuou todos os pagamentos na data correta;
- d) argumenta que o Fisco incorreu em ilegalidade na cobrança de multa com efeito confiscatório, pois esta é uma penalidade abusiva, ferindo assim, preceitos constitucionais como o Princípio da Capacidade Contributiva e o Direito de Propriedade;
- e) por fim, aduz que os juros de mora aplicados nos cálculos das autuações não podem suplantam 1% (um por cento) ao mês, sem capitalização, conforme o art. 192, § 3º da Constituição Federal e requer a impugnação do lançamento.

5. Sem contrarrazões, os autos foram encaminhados a este Conselho para análise.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

**DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

**DA DECADÊNCIA**

2. Preliminarmente, é importante que seja feita a análise da decadência, conforme requerido pelo contribuinte, tendo em vista que parte do crédito tributário constituído já se encontra decaída, segundo o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional.

3. Sobre essa questão, cumpre ressaltar que, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08, *verbis*:

*“(...) Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.*

*Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.*

*Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.*

*É como voto.”*

.....

*“Súmula Vinculante nº 08:*

*São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

4. Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

*“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 à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.”*

5. Ainda sobre o assunto, a Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

*“Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.*

*§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.”*

6. Assim, como demonstrado, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Dessa forma, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

7. Acerca das regras de verificação da decadência, frise-se, posto que importante, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no seguinte sentido:

*“(…) 1. Está assentado na jurisprudência desta Corte que, nos casos em que não tiver havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, é de se aplicar o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de antecipação do pagamento para fins de contagem do prazo decadencial. Precedente em recurso representativo de controvérsia (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009). [...] 3. Recurso especial parcialmente provido”. (REsp 1015907/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 10/09/2010)*

*“(…) 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo*

*inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgrG nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o 'primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, 'Decadência e Prescrição no Direito Tributário', 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199)*

(...)

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008". (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/09/2009).*

8. Compulsando os autos, depreende-se do Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF, juntado às ff. 153 a 154, que foram analisadas folhas de pagamento e GFIPs – Guia de Recolhimento do FGTS e Informação da Previdência Social Além disso, consta do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA, ff. 80 a 107, que houve o recolhimento parcial das contribuições previdenciárias, considerando a totalidade das

contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a folha de pagamentos da empresa. Assim, tenho como certo que deva ser aplicada a regra constante do artigo 150, §4º, do CTN.

9. Dessa forma, tendo em vista que a recorrente foi cientificada do lançamento fiscal em 29/09/2007, referente às contribuições do período de 01/02/1997 a 31/01/2007 ficam alcançadas pela decadência quinquenal as competências 01/1997 a 08/2002, restando mantidas as competências 09/2002 a 01/2007.

10. No entanto, considerando a existência de débito remanescente, passo a examinar as demais questões recursais.

### DO LANÇAMENTO

11. Conforme narrado no relatório fiscal, o lançamento do débito previdenciário se deu pelo método de aferição indireta:

*“6. A aferição indireta do presente débito, foi efetuada com base nos critérios do artigo 600, inciso I da Instrução Normativa 03, de 14/07/20058, artigo 51 da Ordem de Serviço INSS/DAF 209, de 20/05/1999 – DOU de 28/05/99 e artigo 46 da Ordem de Serviço INSS/DAF 203 de 28/01/99, conforme levantamentos abaixo:*

*6.1. Levantamento ‘ACM – Aferição de Mão-de-Obra até 07/2006’ – contém fatos geradores aferidos no período de 01/2000 até 07/2006, baseados na diferença de aplicação do percentual legal de 40% (quarenta por cento) sobre o valor do Faturamento declarado pela empresa ao Imposto de renda, deduzido os salários de contribuição (Base de cálculo) apurada em Filha de pagamento, tendo em vista o fato de que a empresa não ter apresentado a documentação solicitada através dos Termos de Intimação para Solicitação de Documentos – TIAD’s de 21/03/2007, 26/03/2007 e 29/08/2007 para fins de análise de aplicação da Cessão de mão de obra, (Contratos de Prestação de Serviços e respectivas Notas Fiscais de Serviços).*

*6.2. Levantamento ‘AM 1 – Aferição de Mão-de-obra após 08/2006’ – semelhante ao item 6.1, criado apenas para distinção de períodos de FDAS diferentes, ou seja, até 07/2006 a empresa estava vinculada ao FPAS 515 e a partir de 08/2006, passou a ser vinculada ao FPAS 612. Este levantamento refere-se às competências de 08/2006 a 01/2007.*

*6.3. Levantamento ‘FPA – Folha de Pagamento Aferida’ – Contem as Bases de Cálculo aferidas, considerando-se o cálculo inverso do valor a recolher constante das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – (GRE’s), ou seja, o valor do FGTS a recolher dividido pela alíquota de 8%, tendo em vista a empresa não apresentou Folhas de pagamento para os meses, como segue (...).”*

12. Ainda em consonância com a peça inaugural, embora intimado por mais de uma vez para que apresentasse documentos específicos capazes de demonstrar a sua realidade contábil o contribuinte atendeu apenas à primeira solicitação e de forma incompleta.

13. Segundo o fisco “dos Termos de Intimação para apresentação de Documentos – TIAD’s, cientificados em 21/03/2007, 26/03/2007 e 29/08/2007, a empresa apresentou precariamente os documentos solicitados apenas no primeiro TIAD, não manteve alguém que pudesse atender com agilidade, prestar esclarecimentos necessários ao desenvolvimento dos trabalhos, bem como solicitar e receber esclarecimentos” (ff. 165 a 166)

14. Assim, resta demonstrado que o contribuinte não atendeu à solicitação do fisco para a apresentação dos documentos exigidos, e por esse motivo entendendo que não há como se admitir a alegação da recorrente no que se refere à ilegalidade da constituição do crédito.

15. Além disso, cumpre ressaltar, que foram emitidos três TIAD's (ff. 123 a 129), sendo que a empresa atendeu apenas à primeira solicitação, apresentando alguns dos documentos que foram requeridos, e, no que se refere aos outros dois termos, a recorrente não se preocupou em entregar qualquer justificativa para a ausência de entrega da documentação pedida.

16. Também não consta nos autos nenhum incidente processual que comprove a dificuldade do representante da empresa em cumprir o exigido pelo fisco.

17. Dessa forma, devido à inércia do contribuinte, o fisco procedeu à confecção dos cálculos com base em valores aferidos indiretamente, os quais resultaram em débito para o contribuinte, conforme demonstrado nos autos.

18. E o procedimento indireto adotado encontra respaldo na Legislação Previdenciária (como se pode verificar da combinação do disposto na Lei n.º 8.212/91, com o Regulamento da Previdência Social, aprovada pelo Decreto n.º 3.048/99), na qual se encontra disposto que na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo de sua contabilidade regular, deverá ser aferida, de forma indireta, a mão-de-obra mínima a ser considerada na execução dos serviços para cálculo da contribuição a ser recolhida.

19. Os parágrafos 3º e 4º, do artigo 33 da Lei de Organização da Seguridade Social, trazem em seu texto:

*“Art. 33 (...).*

**§ 3 Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.**

**§ 4 Na falta de prova regular e formalizada pelo sujeito passivo, 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, de acordo com critérios estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, cabendo ao proprietário, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.” (g.n.)**

20. Nesse sentido, artigos 232 a 234 do Regulamento da Previdência Social, dispõem:

**“Art.232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.**



*Art.233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

...

*Art.234. 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, de acordo com critérios estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social, cabendo ao proprietário, dono da obra, incorporador, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.” (g.n.)*

21. O débito levantado em relação à empresa é patente, notadamente porque no caso das contribuições descontadas dos segurados empregados houve a devida arrecadação dos empregados, mas não foi realizado o repasse ao Órgão Previdenciário. (fl. 163/164 – item 7)

22. Dessa forma, não tendo a empresa colacionado aos autos a documentação comprobatória de sua regularidade contábil e dos termos alegados, e tendo sido configurado que a mesma está em débito para com o fisco acerca das contribuições arroladas no lançamento fiscal, uma vez que não recolheu o valor devido, mantenho a decisão recorrida.

### **DA MULTA APLICADA**

23. No que se refere à multa aplicada, cumpre ressaltar que, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

24. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

*“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.”*

**10. E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:**

*“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.”*

25. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

26. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

### CONCLUSÃO

27. Diante do exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, decotando do lançamento as competências **01/1997 a 08/2002**, e aplicando a multa prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91 combinado com o art. 61, §2º da Lei nº 9.430/96, mais benéfica ao contribuinte, restando mantida a decisão recorrida nos demais pontos.

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes - Relator