



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

Processo nº 10283.007560/2007-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2803-01.240 – 3ª Turma Especial
Sessão de 19 de janeiro de 2012
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO. GFIP.
Recorrente PROJENG CONSULTORIA E PLANEJAMENTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/11/2003

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional. O lançamento fiscal encontra-se parcialmente decadente.

CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. CONSTITUIÇÃO. GFIP. FOLHA DE PAGAMENTO.

O lançamento fiscal foi efetuado com base nos valores informados em GFIP e folha de pagamento de segurados. Todos os dados foram declarados pelo contribuinte.

MULTA. RETROATIVIDADE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Fica assegurada à empresa a aplicação, se mais benéfica, da multa prevista na legislação atual.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), para reconhecer a decadência do período 06 a 11 e 13/2001 e 01 a 09/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, estando válidas as demais competências constantes do lançamento, e aplicar a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de

2009, que deve ser comparada com a constante do lançamento fiscal, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Gustavo Vettorato, Oseas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Junior, Wilson Antonio de Souza Correa.

Relatório

DO LANÇAMENTO

O crédito em epígrafe é referente às contribuições devidas a Seguridade Social incidentes sobre pagamento de remuneração aos segurados empregados, correspondentes as contribuições descontadas dos segurados empregados, bem como correspondentes à parte da empresa, ao adicional para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (Sat/Rat), e as destinadas a outras entidades (Terceiros), competências 06/2001 a 11/2003. Conforme informa no Relatório Fiscal de fls. 49 a 52, o lançamento é composto pelo levantamento F1 -Salário Contribuição, cujas contribuições foram declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP). Os fatos geradores foram obtidos mediante exame das folhas de pagamento, em conjunto com as GFIP da obra de construção civil matriculada sob o CEI nº 31.460.00868/65, situada à rua Joaquim Nabuco, nº 1270, obra parcial, contratante a Sociedade de Desenvolvimento Cultural do Amazonas S/S, conforme Contratos nº 002 e 004/2001 e 01/2002, fls. 53 a 59 dos autos, obtidos junto a SODECAM mediante diligência fiscal.

A postulante foi orientada a providenciar o ajuste das guias de retenção recolhidas indevidamente no CEI, para o seu CNPJ, o que não foi feito até o término da ação fiscal, não sendo consideradas por este motivo. Não foram considerados, também, os valores retidos referentes às Notas Fiscais nº7 e 8, por erro de recolhimento no campo de identificador, nem as recolhidas erroneamente pela própria empresa. Foram considerados apenas os valores recolhidos no CNPJ da impugnante referente às Notas Fiscais 2 e 4 no montante de R\$ 3.637,14 e R\$ 24.632,04, sendo a sobra apropriada na NLFD 37.127.725-6. Por estas razões os valores ora lançados relativos aos descontos de segurados não constituem em tese crime de apropriação indébita.

DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

O contribuinte foi cientificado da notificação em 31/10/2007, fl. 64, apresentando impugnação, fls. 67/72.

A decisão do órgão julgador de primeira instância administrativa fiscal confirmou a procedência parcial do lançamento, fls. 84/97.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 29/06/2009, fl. 99, inconformado interpôs recurso voluntário, em 29/07/2009, fls. 102 a 103, alegando em síntese:

- o reexame da decisão de 1ª instância, reiterando os termos da impugnação apresentada, assim como, dos documentos comprobatórios nela acostados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, fl. 107, e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, passo a analisá-lo.

Consta da impugnação do contribuinte, fls. 67/72, as seguintes razões:

- a decadência total do lançamento;
- o descumprimento de obrigação acessória, por não ter apresentado toda a documentação fiscal, não resultou prejuízo a Fazenda Pública, assim, não há que falar em lavratura de auto de infração;
- a vedação ao bis in idem. Ninguém pode ser punido, na mesma esfera, pelo mesmo fato. A autoridade fiscal informa que a autuação se deu pela ausência de apresentação da documentação fiscal pertinente, deste modo, só poderia ser apenada por esse fato em uma das autuações, e não em várias;
- as supostas irregularidades da não elaboração de folhas de pagamento distintas para cada obra em questão não causaram qualquer prejuízo ao erário, tendo em vista que todos os tributos da obra foram devidamente recolhidos, consoante se infere da documentação constante no processo administrativo tributário;
- por fim, requer: a) o cancelamento total do lançamento fiscal, em razão da decadência ou de rever o lançamento, b) atenuação da multa se o lançamento for julgado procedente, c) perícia para averiguar se houve prejuízo ao fisco e o período decaído, indicando o Sr. Silvio de Azevedo Pereira, com endereço profissional A Rua Maceió, 417 C, 51, Salas 207/208, Bairro Nossa Senhora das Graças, Manaus/AM, inscrito no CRC sob o nº 3225/AM e no CPF sob o nº 092.093.607-53.

O lançamento se refere à notificação fiscal de contribuições de segurados e da empresa, competências 06/2001 a 11/2003, fatos geradores obtidos mediante exame das folhas de pagamento, em conjunto com as GFIP da obra de construção civil matriculada sob o CEI nº 31.460.00868/65.

DA DECADÊNCIA

Quanto à questão relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser analisada.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “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”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Se não houver pagamento antecipado sobre a rubrica há que ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão exarado em Recurso Especial - REsp 761908 / SC, 2005/0101012-8, T1 - PRIMEIRA TURMA, relator Ministro LUIZ FUX (1122), publicação DJ 18/12/2006 p. 322, prevê a aplicação de regras distintas de contagem da decadência em um mesmo lançamento de contribuições previdenciárias, podendo ser aplicado as regras do art. 150, § 4º, e art. 173, I, do CTN. São os transcritos da decisão:

Processo RESP 200501010128RESP - RECURSO ESPECIAL - 761908 Relator(a) LUIZ FUX Sigla do órgão STJ Órgão julgador PRIMEIRA TURMA Fonte DJ DATA:18/12/2006 PG:00322 RET VOL:00054 PG:00055.

Ementa TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO PARA CONSTITUIÇÃO DE SEUS CRÉDITOS.DECADÊNCIA.LEI 8.212/91 (ARTIGO 45). ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DA CF/88. ACÓRDÃO ASSENTADO EM FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL. 1. (...). 11. In casu, a notificação de lançamento, lavrada em 31.10.2001 e com ciente em 05.11.2001, abrange duas situações: (1) diferenças decorrentes de créditos previdenciários recolhidos a menor (abril e novembro/1991, março a julho/1992; novembro e dezembro/1992; setembro a novembro/1993, janeiro/1994, março/1994 a janeiro/1998; e março e junho/1998); e (2) débitos decorrentes de integral inadimplemento de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos (maio a novembro/1996; janeiro a julho/1997; setembro e dezembro/1997; e janeiro, março e dezembro/1998) e das contribuições destinadas ao SAT incidente sobre pagamentos de reclamações trabalhistas (maio/1993; abril/1994; e setembro a novembro/1995). 12. No primeiro caso, considerando-se a fluência do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, encontram-se fulminados pela decadência os créditos anteriores a novembro/1996. 13. No que pertine à segunda situação elencada, em que não houve entrega de GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), nem confissão ou qualquer pagamento parcial, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, contando-se o prazo decadencial quinquenal do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Desta sorte, encontram-se hígidos os créditos decorrentes de contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos efetuados a autônomos e caducos os decorrentes das contribuições para o SAT. (nosso grifo)

Da análise da decisão citada depreende-se que no pagamento parcial por parte do contribuinte o prazo decadencial para o lançamento pelo Fisco de eventuais diferenças de tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos a contar do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN). Se não houver pagamento antecipado, ou pagamento parcial, aplica-se o art. 173, I, do CTN, cujo prazo decadencial para a constituição do crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo certo que corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, consoante julgamento do REsp 973.733/SC pelo STJ, sujeito ao regime dos recursos repetitivos. São os textos dos julgados do STJ e TRF5:

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0) ,
RELATOR-:-MINISTRO LUIZ FUX , RECORRENTE-:-
INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL – INSS , REPR.
POR-:-PROCURADORIA-GERAL FEDERAL PROCURADOR-:-
MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO (S)
RECORRIDO-:-ESTADO DE SANTA CATARINA
PROCURADOR-:-CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO (S)

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO

CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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 incorre, 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, DJ25.02.2008; 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 imponible, 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.

ACÓRDAO por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

*Brasília (DF), 12 de agosto de 2009 (Data do Julgamento),
MINISTRO LUIZ FUX Relator*

Processo AGRESP 201001395597AGRESP - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL - 1203986 **Relator(a)** LUIZ FUX **Sigla do órgão** STJ **Órgão julgador** PRIMEIRA TURMA **Fonte DJE DATA:** 24/11/2010

Ementa PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA. 1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.". 2. (...). 3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que "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 imponible, 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 (...). 4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do

*recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008). 5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005. 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. Agravo regimental desprovido. **Data da Decisão 09/11/2010 Data da Publicação 24/11/2010***

Processo RESP 201001432647RESP - RECURSO ESPECIAL - 1207053 **Relator(a)** CASTRO MEIRA **Sigla do órgão** STJ **Órgão julgador** SEGUNDA TURMA **Fonte DJE DATA:** 23/11/2010

Ementa TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. VERBA HONORÁRIA. ART. 20, § 4º, DO CPC. 1. Nos créditos tributários relativos a tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte – caso em que se aplica o art. 173, I, do CTN –, deve o prazo decadencial de cinco anos para a sua constituição ser contado a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. 2. Na hipótese dos autos, deve ser reconhecida a decadência do direito à constituição do crédito tributário referente ao ano-base de 1989, tendo em vista que o prazo para a notificação do contribuinte do auto de infração era de 1º de janeiro de 1990 a 31 de dezembro de 1994, enquanto a dívida foi inscrita somente em 30 de setembro de 1999. 3. Vencida a Fazenda Pública, mediante apreciação equitativa, pode o juiz arbitrar os honorários advocatícios em percentual que esteja dentro dos limites legais previstos no artigo 20, § 3º, do CPC. 4. Recurso especial não provido. **Data da Decisão 09/11/2010 Data da Publicação 23/11/2010**

Processo RESP 200702134298RESP - RECURSO ESPECIAL - 985301 **Relator(a)** ELIANA CALMON **Sigla do órgão** STJ **Órgão julgador** SEGUNDA TURMA **Fonte DJE DATA:** 01/09/2010

Ementa PROCESSUAL CIVIL - RECURSO ESPECIAL - TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO- DECADÊNCIA DO DIREITO

DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO - TERMO INICIAL – ARTIGO 173, I, DO CTN- APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN- IMPOSSIBILIDADE - REEXAME DE PROVAS: SÚMULA 7/STJ. PRECEDENTE: REsp 973.733/SC. 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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. 2. É inadmissível o recurso especial se a análise da pretensão da recorrente demanda o reexame de provas. 3. Recursos especiais conhecidos e não providos. **Data da Decisão** 19/08/2010 **Data da Publicação** 01/09/2010

Processo APELREEX 200780000026293APELREEX - Apelação / Reexame Necessário - 5108 **Relator(a)** Desembargador Federal Francisco Barros Dias **Sigla do órgão** TRF5 **Órgão julgador** Segunda Turma **Fonte** DJE - **Data::**25/11/2010 - **Página::**394. **Decisão** UNÂNIME

Ementa PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE DESISTÊNCIA PARA FINS DE PARCELAMENTO INDEFERIDO. AUSÊNCIA DE PROCURAÇÃO COM PEDERES PARA TAL FIM. PEDIDO DE DISPENSA DO PAGAMENTO DAS CUSTAS PROCESSUAIS E HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS AFASTADO.. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS SÚMULA VINCULANTE Nº 8. DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO. 1. Discute-se se a dívida fiscal constante na LDC 37004327-8 no valor de R\$ 6.130.727,51 estaria atingida pela decadência 2. (...) 3. (...) 4. O prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decorrente contribuições sociais, é de cinco anos, de acordo com o art. 174 do Código Tributário Nacional, pois o Supremo Tribunal Federal, em entendimento cristalizado na Súmula Vinculante nº 08, estabeleceu que os artigos 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91 são inconstitucionais. 5. Nos termos do art. 173, I do CTN, o direito para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. 6. É de se destacar que não foi apresentada GFIP em relação aos débitos das competências relativas ao ano 2000, fato que tornaria constituído o crédito tributário, afastando qualquer discussão acerca da decadência 7. No caso em tela, se observa que a confissão da dívida somente ocorreu em 31/072006. Como o fato gerador mais antigo do débito constante na LDC 37.004.327-8 ocorreu no ano de 2000, a contagem do prazo decadencial teve início no primeiro dia útil do exercício financeiro seguinte, no caso 1º de janeiro de 2001 e término em 31 de dezembro de 2005. 8. Neste caso, há de se reconhecer a decadência do débito constante na referida LDC, apenas, relativo as competências compreendidas no ano de 2000. 9. Quanto ao débitos relativos a

*competência de janeiro de 2001 a junho de 2006, constante na LDC, se entende que não ocorreu a decadência. 10. (...) 11. (...) 12. (...). Apelação e remessa oficial parcialmente providas. **Data da Decisão** 09/11/2010 **Data da Publicação** 25/11/2010 (nosso grifo)*

Mesmo que tenha ocorrido a entrega da GFIP, permanece a competência da autoridade para a constituição do crédito tributário de valores eventualmente não declarados, ou da necessidade de se averiguar a matéria tributável, o cálculo do montante do tributo devido, bem como, alguma irregularidade relativa ao fato gerador da obrigação. Significa dizer que a declaração (GFIP) obsta a decadência em relação ao que foi declarado. Caso não haja pagamento no prazo determinado, o contribuinte encontra-se inadimplente, o que não exclui a possibilidade de ser instaurado procedimento fiscal com intuito de investigar o exato cumprimento das obrigações tributárias e efetuar o lançamento de ofício obedecendo a regra do art. 173, inciso I do CTN. Aplica-se, também, o citado artigo nos casos em que não se tem conhecimento da data da entrega da declaração (GFIP) e principalmente diante da falta de outros elementos. Destarte, há necessidade da convicção plena de que o crédito tributário deva estar definitivamente constituído na data de sua inscrição em dívida ativa, sendo respeitado o direito de defesa e contraditório do contribuinte. Este também é o entendimento dos Tribunais Federais (TRF4 e TRF3) nas decisões paradigmas:

Processo APELREEX 200372020016690 APELREEX - APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO **Relator(a)** MARCOS ROBERTO ARAUJO DOS SANTOS **Sigla do órgão** TRF4 **Órgão julgador** PRIMEIRA TURMA **Fonte** D.E. 13/10/2009 **Decisão** por unanimidade.

Ementa TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO AO INCRA, NO PERCENTUAL DE 2,5% SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIA PROFISSIONAL. REVOGAÇÃO PELA LEI Nº 8.315/91. CRIAÇÃO DO SENAR. 1. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a legislação dispensa a instauração do complexo procedimento de lançamento tributário para a inscrição em dívida ativa e a conseqüente execução, quando o sujeito passivo apresenta a declaração dos valores que entende devidos, em DCTF, GFIP ou documento equivalente, equiparando-a à confissão de dívida. 2. Quando o contribuinte paga integralmente o tributo declarado, mas há diferenças não informadas na DCTF ou descumprimento de obrigação acessória, o lançamento suplementar é indispensável, pois inexistente declaração a respaldar a possibilidade de cobrança imediata do contribuinte. Do mesmo modo, quando o contribuinte não entrega a DCTF, o fisco deve, também, constituir o crédito tributário, de acordo com o disposto nos arts. 142 e 173, I, do CTN. 3. Mesmo ocorrendo a entrega da DCTF, persiste íntegra a competência privativa da Fazenda para a constituição do crédito tributário, relativamente aos valores não declarados, caso a autoridade administrativa verifique alguma irregularidade no tocante ao fato gerador da obrigação, à matéria tributável ou ao cálculo do montante do tributo devido. Significa que a DCTF obsta a decadência em relação ao que foi declarado, pois 24 dispensa o lançamento quanto a esses

valores, considerando-se o contribuinte em débito caso não faça o pagamento no prazo determinado; isso, todavia, não exclui a possibilidade de ser instaurada ação fiscal, a fim de investigar o exato cumprimento das obrigações tributárias. Neste caso, deve a Administração verificar a ocorrência do fato jurídico tributário e efetuar o lançamento de ofício, obedecendo ao prazo do art. 173, I, do CTN. 4. É absolutamente inviável a aplicação conjunta dos arts. 150, § 4º, e 173, I, do CTN, somando-se o prazo da homologação tácita com o prazo propriamente dito de decadência, por implicar a aplicação cumulativa de duas causas de extinção do crédito tributário. 5. A contribuição de 2,5% sobre a folha de salários foi recepcionada pela Constituição de 1988 como contribuição de interesse de categoria profissional, porque objetiva, desde a sua criação, a prestação de serviços sociais no meio rural e a promoção do aprendizado e do aperfeiçoamento das técnicas de trabalho dos trabalhadores rurais, atendidos os ditames do art. 149 da CF/88, tanto no aspecto material quanto no formal. 6. A Lei nº 8.315/91, que cumpriu a determinação do art. 62 do ADCT, instituindo o SENAR, revogou tacitamente a contribuição ao INCRA, por regular inteiramente a matéria de que tratava a Lei anterior. O novo órgão substituiu as atribuições do INCRA e foi prevista a mesma contribuição de interesse de categoria profissional, com a mesma finalidade, base de cálculo e alíquota e os mesmos contribuintes, de forma mais genérica, além de ser afastada a cumulatividade do tributo com as contribuições ao SENAI/SESI e ao SENAC/SESC. **Data da Decisão** 30/09/2009 **Data da Publicação** 13/10/2009.

Processo AC 200271080029062AC - APELAÇÃO CIVEL
Relator(a) TAÍS SCHILLING FERRAZ **Sigla do órgão** TRF4
Órgão julgador PRIMEIRA TURMA **Fonte** D.E. 27/11/2007
Decisão por unanimidade.

Ementa TRIBUTÁRIO. COFINS E CSLL. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO. TRIBUTOS DECLARADOS E NÃO PAGOS. ARTS. 45 E 46 DA LEI Nº 8.212. INCONSTITUCIONALIDADE I. Constituído o crédito tributário em caráter definitivo, começa a fluir o prazo (prescricional) para o credor promover a execução fiscal, nos termos do art. 174, do Código Tributário Nacional. 2. Quando os valores forem apurados com base em declaração do próprio contribuinte (DCTF, GFIP ou declaração de rendimentos), não há falar em decadência, pois a declaração afasta a necessidade de formalização de lançamento pelo fisco, que pode inscrever diretamente o crédito em dívida ativa, contando-se o prazo prescricional a partir da entrega da declaração. 3. Não sendo conhecida a data de apresentação da declaração do imposto de renda - pessoa jurídica, e diante da falta de outros elementos, aplica-se o art. 173, I, do CTN. Considerando que na data da inscrição do crédito em dívida ativa este deve estar definitivamente constituído e que a partir de então, até a citação, decorreu período maior que cinco anos, prazo do art. 174 do CTN, impõe-se reconhecer a ocorrência da prescrição do direito do Fisco promover a ação de cobrança. 4. São inconstitucionais

os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212, por disciplinarem matéria reservada à lei complementar, aplicando-se à contribuição destinada à Seguridade Social o prazo prescricional de cinco anos previsto nos arts. 173 e 174, do CTN. (Arguições de Inconstitucionalidade nos AI nºs 2000.04.01.092228-3/PR e 2004.04.01.026097-8/RS). **Data da Decisão** 14/11/2007 **Data da Publicação** 27/11/2007.

Processo AI 201103000061239AI - AGRADO DE INSTRUMENTO - 432822 **Relator(a)** JUIZ ANDRÉ NEKATSCHALOW **Sigla do órgão** TRF3 **Órgão julgador** QUINTA TURMA **Fonte** DJF3 CJI DATA:24/05/2011 PÁGINA: 451 **Decisão** por unanimidade.

Ementa AGRADO LEGAL. CPC, ART. 557, § 1º. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. PRAZO. TERMO INICIAL. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I, DO CTN. RECOLHIMENTO A MENOR. ART. 150, § 4º, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTS. 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE 1. O Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n. 8, definindo a aplicabilidade do prazo quinquenal para o lançamento de contribuições previdenciárias, à vista da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n. 8.212/91. 2. Na hipótese de não haver pagamento pelo contribuinte, o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento de ofício do tributo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I), em conformidade com o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça nos termos do art. 543-C do Código de Processo Civil (STJ, REsp n. 973733, Rel. Min. Luiz Fux, j. 12.08.09). À luz da jurisprudência predominante dos Tribunais Superiores, conclui-se ser aplicável o prazo decadencial de cinco anos para o lançamento de ofício das contribuições sociais não recolhidas pelo contribuinte a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento deveria ter sido efetuado (CTN, art. 173, I). 3. Entretanto, caso tenha ocorrido o pagamento antecipado de parte da contribuição, a contagem do prazo decadencial inicia-se do fato gerador, conforme previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (STJ, REsp n. 1033444, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 03.08.10; AgRg no REsp n. 672356, Rel. Min. Humberto Martins, j. 4.02.10). 4. Não prospera a tese de aplicação conjunta do art. 150, § 4º, com o art. 173, I, ambos do Código Tributário Nacional, para gerar o prazo decadencial de dez anos (STJ, AgRg nos EDcl no AgRg no REsp n. 1117884, Rel. Min. Humberto Martins, j. 05.08.10; REsp n. 1033444, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, j. 03.08.10). 5. A recorrente afirma que ocorreu a prescrição do crédito tributário com fatos geradores compreendidos entre 02.01 e 07.01, uma vez que, tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a constituição do crédito se deu com a entrega da GFIP, tendo transcorrido mais de 5 (cinco) anos até a data do despacho que determinou a citação, proferido em 07.07.06. 6. Conforme consta da decisão ora recorrida, o crédito

executado refere-se ao período de 02.01 a 13.04, não havendo notícia nos autos de pagamento antecipado pelo contribuinte. Logo, o termo inicial do prazo decadencial para o lançamento de ofício do tributo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, I), ou seja, 01.01.02. Não se constata, portanto, a decadência do crédito tributário, uma vez que não transcorreram mais de 5 (cinco) anos até a data do lançamento, ocorrido em 04.05.05. Do mesmo modo, não houve a prescrição, na medida em que transcorreu pouco mais de um ano entre a data do lançamento (04.05.05) e o despacho que ordenou a citação (07.07.06). 7. Os argumentos da recorrente não subsistem diante da jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça. 8. Agravo legal não provido. **Data da Decisão** 16/05/2011 **Data da Publicação** 24/05/2011.

Nestes termos correta a decisão de primeira instância administrativa fiscal quanto à regra da decadência aplicada, como segue nos termos parciais do Acórdão nº 01-12.246 – 4ª Turma da DRJ/BEL, em 14/10/2008, fls. 84/97:

Conforme pesquisa efetuada nos sistemas informatizados da RFB - Receita Federal do Brasil, para a competência 12 e 13/2001, a notificada não efetuou recolhimentos para a Previdência Social, aplicando-se, portanto, as determinações acima.

Quanto ao lançamento dos fatos geradores da competência 12/2001, este poderia ter sido realizado a partir de janeiro de 2002, isto é, após a constatação do atraso, total ou parcial, no recolhimento das contribuições, sendo 01/01/2003 o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ocorrendo, portanto, sua decadência em 01/01/2008. No que tange ao lançamento dos fatos geradores da competência 13/2001, este poderia ter sido realizado a partir de dezembro de 2001, isto é, após a constatação do atraso, total ou parcial, no recolhimento das contribuições, sendo 01/01/2002 o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ocorrendo, portanto, sua decadência em 01/01/2007.

Assim sendo, considerando que a NFLD em comento foi cientificada a postulante em 31/10/2007, conforme Aviso de Recebimento de fls. 63, o lançamento efetuado no mês 12/2001 não foi atingido pela decadência, o que não ocorreu com o lançamento do mês 13/2001, que deve ser julgado improcedente por estar decadente.

Para as competências 06 a 11 e 13/2001 e 01 a 09/2002, aplica-se o prazo decadencial do art. 150, § 4º, uma vez que houve antecipação de pagamento parcial. Tratando-se de tributo lançado por homologação, como é o caso das contribuições previdenciárias, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, o prazo é contado nos termos do § 4º do art. 150 do CTN. Vejamos: ...

Tem-se, assim, que o crédito constituído em 31/10/2007, data da ciência da presente NFLD pelo contribuinte, com comprovação de pagamento a menor, somente poderia abrigar fatos geradores ocorridos a partir da competência 10/2002. Portanto, restou configurada a decadência para as competências 06 a 11 e 13/2001 e 01 a 09/2002.

Diante do exposto, julgo improcedentes os lançamentos efetuados relativos às competências compreendidas no período 06 a 11 e 13/2001 e 01 a 09/2002, concluindo que se encontram extintos pela decadência, nos termos do art. 156, inciso V do CTN ...

Quanto a competência dezembro, o STJ decidiu em relação à contagem do prazo decadencial do art. 173, I, do CTN:

Processo : EEARES 200401099782EEARES – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL – 674497 , Relator(a) MAURO CAMPBELL MARQUES , Órgão julgador SEGUNDA TURMA , Fonte DJE DATA:26/02/2010

Decisão : por unanimidade.

Ementa : PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN.DECADÊNCIA.ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE. 1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Data da Decisão 09/02/2010 , Data da Publicação 26/02/2010

Diante do exposto, correta a decisão de primeira instância administrativa que julgou decadentes os lançamentos efetuados relativos às competências compreendidas no período 06 a 11 e 13/2001 e 01 a 09/2002, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, estando válidas as demais competências constantes do lançamento.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Quanto aos argumentos de descumprimento de obrigação acessória e suposta irregularidade da não elaboração de folhas de pagamento distinta para cada obra, apresentados

pelo contribuinte, estes estão prejudicados e não serão apreciados para o caso em comento, pois o lançamento se refere à obrigação principal, qual seja, notificação fiscal de contribuições de segurados e da empresa, competências 06/2001 a 11/2003, fatos geradores obtidos mediante exame das folhas de pagamento, em conjunto com as GFIP da obra de construção civil matriculada sob o CEI nº 31.460.00868/65.

NÃO CONFIGURAÇÃO DE *BIS IN IDEM*. MULTA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL X ACESSÓRIA

A aplicação de duas penalidades ao mesmo fato gerador não se trata necessariamente de *bis in idem*. Não se confundem as multas impostas em razão do descumprimento das obrigações tributárias principal (recolher tributos) e acessória (inobservância da legislação tributária que impõe prestações positivas – como entregar declarações sobre a ocorrência de situações tributáveis – ou negativas, instituídas no interesse da arrecadação ou fiscalização).

O interesse público na arrecadação e na fiscalização tributária legitima o ente federado a instituir obrigações, aos contribuintes, que tenham por objeto prestações, positivas ou negativas, que visem garantir o fisco do maior número de informações possíveis acerca do universo das atividades desenvolvidas pelos sujeitos passivos (artigo 113, do CTN).

A relação jurídica tributária refere-se não só à obrigação tributária *stricto sensu* (obrigação principal), como ao conjunto de deveres instrumentais (positivos ou negativos) que a viabilizam. A obrigação acessória prevista no artigo 113, § 2º c/c 115, do CTN, constitui dever instrumental, independente da obrigação principal, principalmente para os fins de fiscalização da Administração Tributária. Os deveres instrumentais (obrigações acessórias) são autônomos em relação à regra matriz de incidência tributária, aos quais devem se submeter, até mesmo, as pessoas físicas ou jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal, *ex vi* dos artigos 175, parágrafo único, e 194, parágrafo único, do CTN.

Estes são os entendimentos exarados do Superior Tribunal de Justiça – STJ quanto ao assunto em questão:

Processo RESP 2009017 34755RESP - RECURSO ESPECIAL – 1182354 Relator(a) HERMAN BENJAMIN, STJ, SEGUNDA TURMA, Fonte DJE DATA:30/06/2010

Ementa : PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA. ART. 32 DA LEI 8.212/1991. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (ENTREGA DE GFIP). MULTA PELO INADIMPLEMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA (OBRIGAÇÃO PRINCIPAL). BIS IN IDEM. NÃO-OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA PROPORCIONALIDADE. FUNDAMENTO INATACADO. SÚMULA 283/STF. 1. A solução integral da controvérsia, com fundamento suficiente, não caracteriza ofensa ao art. 535 do CPC. 2. Não se conhece de Recurso Especial quanto a matéria não especificamente enfrentada pelo Tribunal de origem, dada a ausência de prequestionamento. Incidência, por analogia, da Súmula 282/STF. 3. Hipótese em que foram aplicadas quatro

multas, cujos fatos geradores são: a) ausência de entrega de declaração dos valores pagos a clubes de futebol, decorrentes de contratos de publicidade; b) inadimplemento das respectivas contribuições previdenciárias incidentes; c) ausência de declaração, na GFIP, dos salários pagos aos empregados do recorrido; e d) inadimplemento do tributo incidente sobre a referida folha de salários. 4. Não se confundem as multas impostas em razão do descumprimento das obrigações tributárias principal (recolher tributos) e acessória (inobservância da legislação tributária que impõe prestações positivas – como entregar declarações sobre a ocorrência de situações tributáveis – ou negativas, instituídas no interesse da arrecadação ou fiscalização). 5. A título exemplificativo, são plenamente cumuláveis as multas impostas pelo inadimplemento do Imposto de Renda (obrigação principal) e pelo atraso na entrega da Declaração Anual de Ajuste (obrigação acessória). 6. Em consequência, merece reforma o acórdão que se fundamentou na vedação do bis in idem para excluir as multas cominadas pelo descumprimento das obrigações acessórias. 7. Em relação à multa de R\$105.490,15, contudo, deve ser mantido o acórdão hostilizado, porque o fundamento adotado para sua exclusão (desproporcionalidade, em função do valor da obrigação principal – cujo valor aproximado é de R\$20.000,00) não foi impugnado no presente apelo. Aplicação da Súmula 283/STF. 8. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido.

Processo AGA 200802641195AGA - AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO – 1138833 Relator(a) LUIZ FUX, STJ, PRIMEIRA TURMA, Fonte DJE DATA:06/10/2009

Ementa : PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544 DO CPC. AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA (EXPEDIÇÃO DE NOTAS FISCAIS). IRRELEVÂNCIA DA INCIDÊNCIA OU NÃO DO ICMS. ARTIGOS 113, §2º, 115, 175 PARÁGRAFO ÚNICO, E 194, DO CTN. 1. O interesse público na arrecadação e na fiscalização tributária legitima o ente federado a instituir obrigações, aos contribuintes, que tenham por objeto prestações, positivas ou negativas, que visem guarnecer o fisco do maior número de informações possíveis acerca do universo das atividades desenvolvidas pelos sujeitos passivos (artigo 113, do CTN). 2. É cediço que, entre os deveres instrumentais ou formais, encontram-se "o de escriturar livros, prestar informações, expedir notas fiscais, fazer declarações, promover levantamentos físicos, econômicos ou financeiros, manter dados e documentos à disposição das autoridades administrativas, aceitar a fiscalização periódica de suas atividades, tudo com o objetivo de propiciar ao ente que tributa a verificação do adequado cumprimento da obrigação tributária" (Paulo de Barros Carvalho, in "Curso de Direito Tributário", Ed. Saraiva, 16ª ed., 2004, págs. 288/289). 3. A relação jurídica tributária refere-se não só à obrigação tributária stricto sensu (obrigação tributária principal), como ao conjunto de deveres instrumentais (positivos

ou negativos) que a viabilizam. 4. A obrigação acessória prevista no artigo 113, § 2º c/c 115, do CTN, constitui dever instrumental, independente da obrigação principal, e subsiste, ainda que o tributo seja declarado inconstitucional, principalmente para os fins de fiscalização da Administração Tributária. 5. Os deveres instrumentais (obrigações acessórias) são autônomos em relação à regra matriz de incidência tributária, aos quais devem se submeter, até mesmo, as pessoas físicas ou jurídicas que gozem de imunidade ou outro benefício fiscal, ex vi dos artigos 175, parágrafo único, e 194, parágrafo único, do CTN. 6. Agravo regimental desprovido.

Destarte, é improcedente a alegação de aplicação da multa em duplicidade ou *bis in idem* por terem sido lavradas Notificações Fiscais (NFLD) e Auto de Infração (AI). Trata-se de multas com naturezas diversas: uma punitiva (aplicada no Auto de Infração - AI) e outra moratória (aplicada na NFLD), que não se confundem entre si. Deste modo, não ocorreu o *Bis in Idem* mencionado pelo contribuinte.

PERÍCIA

O pedido de produção de prova pericial/diligência não cumpriu os requisitos necessários pelo requerente. O devido processo legal tributário, disciplinado pelo Decreto nº 70.235/72, disciplina o momento de produção de provas e requerimento de perícia. Todos os elementos de prova devem ser apresentados na impugnação. Considerar-se-á não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, inciso IV, c/c §1º, do Decreto nº 70.235/72, quais sejam, exposição dos motivos que a justifique, a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, o nome, o endereço e a qualificação profissional perito. Ademais, não há necessidade de perícia/diligência, pois os documentos constantes dos autos são suficientes para análise e julgamento do processo administrativo em questão e, neste caso, é dispensável a perícia/diligência para se constatar o prejuízo à fiscalização que realiza seu trabalho examinando a documentação fiscal do contribuinte, tampouco, há necessidade de perícia para se constatar o período decadente. O contribuinte também não formulou os quesitos a serem respondidos pela perícia solicitada. Destarte, indefiro o pedido de perícia.

MULTA APLICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação nos termos do art. 150 do CTN. Corroborado com o entendimento o Superior Tribunal de Justiça - STJ, REsp 289181/MG.

A multa aplicada pela Lei nº 8.212/91, na redação introduzida pela Lei nº 11.941/2009, estabelece a distinção entre multa de mora (art. 35) e a multa de ofício (art. 35-A). Suas aplicações devem seguir formas distintas, aplicando-se para a multa de mora o art. 61 da Lei nº 9.430/96, e para a multa de ofício o art. 44 da Lei nº 9.430/96. Este entendimento, também, é corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Processo - AGRESP 200601560547.

A multa de mora, art. 35 da Lei nº 8.212/91, deve ser aplicada para pagamento fora do prazo previsto na legislação e será calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento por dia de atraso limitada a 20% (vinte por cento), nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

A multa de ofício, art. 35-A da Lei nº 8.212/91, deve ser aplicada nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (I - 75% 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 - 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal). O lançamento de ofício está previsto no art. 149 do CTN:

Outrossim, o Supremo Tribunal Federal – STF fixou entendimento no sentido de que as cominações impostas por meio de lançamento de ofício decorrem do fato de omissão na declaração e recolhimento intempestivos da contribuição, nos termos do Processo -RE-AgR 241087. O julgado é acompanhado pelo STJ, REsp 330519/RS, e Tribunais Federais - TRF-3ª Região, AC 94.03.010836-3/SP, e TRF-1ª Região, AC 1997.01.00.047531-2/DF; que compreendem que deve ser efetuado o lançamento de ofício quando constatada diferença a menor, ou inexistência de pagamento, ou irregularidades na declaração de tributos sujeitos a lançamento por homologação (omissão ou inexatidão).

As alterações trazidas pela Lei nº 8.212/91 quanto à aplicação da multa devem ser observadas no caso objeto de análise, buscando o disposto nos artigos 106, inciso II, e 112, ambos do CTN, no sentido de se analisar e aplicar a norma que for mais benéfica ao contribuinte.

A análise dos valores das multas para verificação e aplicação da regra que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento, consoante entendimento trazido pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, DOU de 8.12.2009, bem como, demais normativos sobre o assunto. A análise será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

A comparação deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, atentando para a necessidade de análise em conjunto com os demais lançamentos sofridos pelo contribuinte, registrados no Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF constante dos autos, se devido. O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Ante ao exposto, a multa constante no FLD – Fundamentos Legais do Detido do lançamento fiscal, valores declarados em GFIP, deverá ser confrontada com a do art. 35 da

Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sendo aplicada a que mais favorável ao contribuinte.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 114, todos do CTN, com período apurado, discriminação dos fatos geradores por intermédio do Relatório de Lançamento – RL contendo a competência (mês e ano), a base de cálculo, a discriminação das observações; e, ainda, o Discriminativo Analítico de Débito – DAD que informa as alíquotas e os valores das contribuições previdenciárias devidas e os valores dos créditos considerados; a Instrução para o Contribuinte – IPC; os Fundamentos Legais do Débito – FLD; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, Relatório Fiscal, consoante artigo 33 da Lei nº 8.212/91 e demais dispositivos mencionados nos autos (fls. 01/61).

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência do período 06 a 11 e 13/2001 e 01 a 09/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, estando válidas as demais competências constantes do lançamento, e aplicar a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009, que deve ser comparada com a constante do lançamento fiscal, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima