



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

Processo n° 10380.004953/2007-58
Recurso n° 259.170 Voluntário
Acórdão n° 2403-00.429 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente INSTITUTO BRASIL ESTADOS UNIDOS NO CEARÁ - IBEU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/01/2002

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF N°. 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “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”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

Em 06.06.2006 foi dada ciência à Recorrente da NFLD e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no período 12/1998 a 01/2002. Na hipótese, de contribuição social previdenciária, por tratar-se de lançamento por homologação e haver recolhimentos antecipados a homologar, tem-se que o dispositivo legal a ser aplicado está insculpido no art. 150, § 4º, CTN, o que fulmina a constituição dos créditos ora lançados até a competência 05/2001, inclusive.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante aferição indireta.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

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 acatando a preliminar de decadência até a competência 05/2001, inclusive, com base nos critérios estabelecidos no Art. 150, § 4º, CTN. Os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza e Eivanice Canário da Silva votaram pelas conclusões. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Processo nº 10380.004953/2007-58
Acórdão n.º **2403-00.429**

S2-C4T3
Fl. 1.147

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Eivanice Canário da Silva (suplente). Ausentes o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto e o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, fls. 1134 a 1139, apresentado contra **Acórdão nº 08-11.456 – 6ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza - CE, fls. 1112 a 1126, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 01, **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.864.285-0**, no montante de R\$ 61.717,57 (sessenta e um mil, setecentos e dezessete reais e cinquenta e sete centavos).

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal Saneador da NFLD, fls. 128 a 131, o **lançamento refere-se a as contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social** (Fundo de Previdência e Assistência Social — FPAS e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa) e as destinadas às outras entidades, de forma que são objeto do presente lançamento de débito as contribuições dos segurados e as patronais devidas ao INSS incidentes sobre as remunerações relativas aos segurados envolvidos na execução das obras de construção civil localizadas na Rua Frei Mansueto, 1146— Meireles — Fortaleza — CE, no período de dezembro de 1998 a fevereiro de 1999, na Avenida Washington Soares, nº. 2121, de junho a setembro de 2000, e, novamente, na Rua Frei Mansueto, nº. 1146, de junho de 2001 a janeiro de 2002.

Ainda segundo o Relatório Fiscal Saneador da NFLD, fls. 128 a 131:

- a Recorrente não efetuou a retenção das contribuições, como lhe é facultado, para se eximir da cobrança das importâncias devidas por solidariedade, na forma estabelecida no art. 30, inciso VI c no art. 31, ambos da Lei 8.212/91.

- o Instituto Brasil Estados Unidos — IBEU/CE é devedor solidário com a Empresa HVP Projetos e Construções Ltda., das contribuições relativas à mão-de-obra utilizada na execução das obras de construção civil de sua propriedade.

- em face da não apresentação das folhas de pagamento referentes aos empregados engajados na execução das obras em referência, foi a remuneração desses trabalhadores obtida mediante procedimento de aferição indireta em conformidade com o disposto no art. 33, §3º, da Lei nº. 8.212/91 combinado com o art. 233 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

- Os valores relativos às bases de cálculo das contribuições lançadas foram extraídos das notas fiscais de serviços as quais se encontram devidamente escrituradas na contabilidade sob as contas 1219.03.0.0000-1 — Custo de aquisição / Imóvel Frei

Mansueto e 3222.24.0.0000-7 - Benfeitoria em Imóveis de Terceiros (Av. Washington Soares, 2.121);

- As bases de cálculo das contribuições devidas pela empresa foram obtidas através do exame dos seguintes documentos:

- Livros Diário e Razão do Instituto Brasil Estados Unidos;*
- Notas Fiscais de Serviços da HVP Projetos e Construções Ltda, apresentadas pelo IBEU;*
- Orçamentos de obra confeccionados pela HVP Projetos e Construções Ltda., encontrados nos documentos de Caixa do IBEU.*

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal Complementar– MPF-C nº 09288800C01, foi de 01/1996 a 02/2006, às fls. 24.

O **período do débito**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 07, é de **12/1998 a 01/2002**.

A Recorrente teve **ciência da NFLD** no dia **06.06.2006**, conforme fls. 01.

A **Recorrente apresentou impugnação**, tempestiva, às fls. 103 a 109, com Anexos às fls. 110 a 114.

Após, houve pela Recorrida uma **solicitação de Diligência Fiscal** para o Serviço de Fiscalização, às fls. 127, a fim de se efetivar o saneamento do lançamento fiscal, com os seguintes pontos:

a) Proceda à emissão do FLD - Fundamentos Legais do Débito ou de Relatório Complementar Saneador, em duas vias, com a informação faltante, qual seja, a menção ao dispositivo legal relativo à aferição/arbitramento do lançamento, de forma clara e precisa, dando ao contribuinte ciência do referido relatório e concedendo-lhe a reabertura do prazo de 15 dias para facultar o aditamento de sua defesa;

b) Caso inexista a ciência da presente notificação a H.V.P Projetos e Construções, que seja suprimida tal ocorrência, adotando-se todos procedimentos para garantia ao direito da ampla defesa.

Em resposta à solicitação de diligência fiscal, a Auditoria-Fiscal emitiu o **Relatório Fiscal de Saneamento da NFLD nº 37.864.285-0**, às fls. 128 a 131, em atendimento à solicitação de Diligência Fiscal.

A partir do novo prazo processual aberto com o Relatório Fiscal de Saneamento da NFLD nº 37.864.285-0, a **Recorrente apresentou impugnação**, tempestiva, às fls. 137 a 141, com Anexos às fls. 142 a 226.

Igualmente, a partir do novo prazo processual aberto com o Relatório Fiscal de Saneamento da NFLD nº 37.864.285-0, a empresa HVP Projetos e Construções apresentou impugnação, tempestiva, às fls. 229 a 255, com Anexos às fls. 256 a 1107.

A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação por meio do Acórdão nº 08-11.456 – 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza - CE, fls. 1112 a 1126, com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/10/2001

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. PROCESSO JUDICIAL SEM JULGAMENTO DO MÉRITO.

A pretensão do contribuinte visando a manutenção de isenção tributária negada na via Judicial não impede a cobrança administrativa do débito.

SOLIDARIEDADE. BENEFICIO DE ORDEM. IMPOSSIBILIDADE.

A responsabilidade instituída pelo inciso V do art. 30 da Lei nº8.212/91, é solidária e não subsidiária, e não comporta qualquer espécie benefício de ordem.

PROVAS. PRAZO PARA APRESENTAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento, ressalvado algumas exceções.

RESPONSABILIDADE PRESUMIDA PELO RECOLHIMENTO.

O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, Ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

ARBITRAMENTO. REVISÃO.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o órgão competente pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida. Não apresentando o sujeito passivo prova em contrário aos fatos autorizadores do arbitramento, afastada está a possibilidade de revisão do lançamento.

LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, de qualquer instância, é impedido o exame da ilegalidade e da inconstitucionalidade da legislação.

tributária, haja vista ser a matéria de análise reservada, exclusivamente, ao Poder Judiciário.

SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO - SAT.

A lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Nesse sentido já decidiu o STF, no RE nº 343.446-SC.

TAXA SELIC.

A utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito, encontra-se amparo legal no artigo 34 da Lei 8.212/91.

VEDAÇÃO AO CONFISCO.

As questões suscitadas relativas à falta de razoabilidade ou excesso no valor aplicado de multa, vincula-se diretamente a questões de inconstitucionalidade ou ilegalidade de Lei. Logo, conclui-se que é matéria cujo mérito não pode ser enfrentado por esta instância administrativa, por força do Art. 18, da Portaria RFB nº 10.875, de 16 de agosto de 2007.

PEDIDO DE PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no art. 11, § 1º e no art. 70, inciso IV, todos da Portaria RFB nº 10.875/2007.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão da Recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 1134 a 1139, onde alega, no mérito, em apertada síntese:

(a) Da inexigibilidade do depósito recursal;

(b) Da responsabilidade solidária e do benefício de ordem.

(...) Ocorre que o IBEU-CE, aqui Recorrente, instituição de finalidades educacionais, em momento algum pode ser equiparado a quaisquer das figuras constantes do pré-falado art. 30 da Lei 8.212/91, até mesmo porque, como se depreende das respectivas propostas de execução dos serviços, em todas as situações apontadas como hipóteses de incidência os preços apresentados pela HVP -- Projetos e Construções Ltda, e pagos pelo Impugnante incluíam os materiais, mão-de-obra, encargos sociais, taxas, impostos e fretes, como comprovam as cópias que foram anexadas junto à impugnação que resultou no acórdão que ora se combate.

(...)Ademais, o débito deduzido e arbitrariamente encontrado pelos auditores jamais, em tempo algum, tiveram sua materialidade comprovada e o valor apurado é explicitamente discrepante das dimensões e características das pequeníssimas

reformas realizadas e declaradas no registro imobiliário e nas próprias notas fiscais e propostas de orçamento, sendo humanamente impossível que uma construtora, qualquer que seja ela, promova dispêndios com mão-de-obra no percentual de 50% (cinquenta por cento), como descabidamente imposto pelos fiscais.

Trata-se, portanto, de situação em que o Fisco deveria apurar os recolhimentos e a eventual existência de débito junto ao empreiteiro e depois, constatado o débito, valer-se da solidariedade para exigir os valores de qualquer dos coobrigados.

(c) Da aferição indireta:

(...) Em momento algum foi apurada a ausência de documentos necessários à fiscalização - in casu, comprovantes do pagamento, pois a fiscalização não se houve na sede da HVP — Projetos e Construções Ltda., daí porque ilegal o procedimento da autarquia que procedeu à aferição indireta, não obstante se tratar de faculdade do INSS, prevista expressamente em lei, mas que objetiva apurar os valores devidos, quando os documentos disponíveis não se configuram confiáveis e suficientes, situação diferente da ora ventilada, haja vista que não houve fiscalização na sede da empreiteira, onde os dados deveriam, sim, ter sido coligidos, não no IBEU-CE, que ora recorre da decisão expressa no dito acórdão.

(d) Ocorrência de bis in idem:

(...) Nos preços pagos pelo Recorrente, portanto, repita-se, já incluíam as importâncias referentes às retenções previdenciárias de responsabilidade exclusiva da HVP — Projetos e Construções Ltda., daí porque, querer que o ora irresignado seja responsabilizado pelos encargos que já haviam sido repassados em forma de pagamento para a Construtora aludida traduz-se verdadeiro bis in idem, vedado pelo ordenamento jurídico vigorante.

Observa-se que a empresa HVP Projetos e Construções não apresentou Recurso Voluntário da decisão de 1ª instância.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,
fls. 1141.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1141.

DO DEPÓSITO RECURSAL

O Supremo Tribunal Federal – STF editou a Súmula Vinculante nº 21 que afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Desta forma, se supera esta questão da exigência de depósito recursal para a admissibilidade de recursos administrativos.

Avaliados os pressupostos, passo para as questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

DA DECADÊNCIA

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal,

negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *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.

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

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula

vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

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

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. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“Art.150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, **será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)”*

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min.Denise Arruda.,ago/08.) (g.n.)

“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto

no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

*“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.**” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) . (g.n.)*

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência exposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, como é o caso da contribuição social previdenciária, com a antecipação de pagamento e desde que não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN.

Na hipótese presente, configura-se a aplicação da regra de decadência inculpada no art. 150, § 4º, CTN pois o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, disposto às fls. 09 a 16, apresenta vários pagamentos realizados pela Recorrente a homologar pela Auditoria-Fiscal, além do que no Relatório Fiscal Saneador da NFLD, às fls. 128 a 131, não restou configurado os casos de dolo, fraude ou simulação.

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009. p. 1036.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 06.06.2006 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no período 12/1998 a 01/2002.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 05/2001, inclusive.

DO MÉRITO

(b) Da responsabilidade solidária e do benefício de ordem.

A Recorrente argumenta:

(...) Ocorre que o IBEU-CE, aqui Recorrente, instituição de finalidades educacionais, em momento algum pode ser equiparado a quaisquer das figuras constantes do pré-falado art. 30 da Lei 8.212/91, até mesmo porque, como se depreende das respectivas propostas de execução dos serviços, em todas as situações apontadas como hipóteses de incidência os preços apresentados pela HVP -- Projetos e Construções Ltda, e pagos pelo Impugnante incluíam os materiais, mão-de-obra, encargos sociais, taxas, impostos e fretes, como comprovam as cópias que foram anexadas junto à impugnação que resultou no acórdão que ora se combate.

Trata-se, portanto, de situação em que o Fisco deveria apurar os recolhimentos e a eventual existência de débito junto ao empreiteiro e depois, constatado o débito, valer-se da solidariedade para exigir os valores de qualquer dos coobrigados.

Analisemos.

Preliminarmente, esclarecemos à Recorrente que a arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social segue o previsto na Lei 8.212/1991:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem;

A solidariedade também está prevista no Código Tributário Nacional - CTN, instituído pela Lei 5.172/1966.

CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I. as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II. as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Responsabilidade solidária em matéria tributária somente se aplica em relação ao sujeito passivo (solidariedade passiva) e decorre sempre de lei, não podendo ser presumida ou resultar de acordo das partes, nem comporta benefício de ordem.

Benefício de ordem significa que, quando duas ou mais pessoas se apresentam na condição de sujeito passivo da obrigação tributária, cada uma responde pelo total da dívida inteira. A exigência do tributo pelo credor poderá ser feita, integralmente, a qualquer um ou a todos coobrigados sem qualquer restrição ou preferência. De acordo com o art. 124 do CTN, são solidários, perante o Fisco, os que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e os designados expressamente pela lei, como determinado na Lei 8.212/1991 citada acima.

Portanto, como a solidariedade não comporta benefício de ordem, a exigência do tributo foi efetuada em um dos coobrigado, no caso, a notificada.

A propósito, ressalte-se que as duas empresas que são solidárias foram devidamente comunicadas sobre a NFLD e poderiam ter apresentado, em respeito ao amplo direito de defesa e ao contraditório, em suas defesas motivos para a alteração do lançamento.

Como a responsabilidade solidária está prevista na Legislação, os meios para eximi-la também o estão.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal Saneador da NFLD, às fls. 128 a 131, a Auditoria-Fiscal expressamente anota que a Recorrente não apresentou a documentação capaz de afastar a responsabilidade solidária:

Esta auditoria verificou que o IBEU contratou a empresa HVP Projetos e Construções Ltda., CNPJ-10.519.874/0001-03, para executar serviços de construção civil em alguns prédios de sua propriedade e de propriedade de terceiros, porém, em todos constando o referido Instituto como dono de obra. A contratante, apesar de solicitada, não apresentou quaisquer Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social — GFIP, Guias de Recolhimento de Contribuições da Previdência Social — GPS, folhas de pagamento, matrícula CEI, ART-CREA, projetos e contratos de execução das obras referentes ao período 12/1998 a 01/2002. Pesquisando no cadastro informatizado da Secretaria da Receita Previdenciária, não encontramos, neste período, qualquer matrícula de obra efetuada pela contratada ou contratante nos endereços indicados.

Constatamos, também, que a contratante não efetuou a - retenção- das contribuições, como lhe é facultado, para se eximir da cobrança das importâncias devidas por solidariedade, na forma estabelecida no art. 30, inciso VI c no art. 31, ambos da Lei 8.212/91.

Em relação às bases de cálculo e alíquotas aplicadas pela Auditoria-Fiscal, o Relatório Fiscal Saneador da NFLD, às fls. 128 a 131, esclarece que as notas fiscais se referem à mão-de-obra e aos materiais utilizados, assim, tomou-se como bases de cálculo para os serviços, apenas 50 % do valor bruto, sendo que deste, os salários correspondem a 40%, conforme as normas previstas no § 7º. do art. 219 do referido Regulamento da Previdência Social (Instrução Normativa SRP n.º 03, de 14/07/2005, arts. 459, 426 a 428 e 601, § 1º.), sobre as quais incidiu as alíquotas de 8 % para segurados; 20 % para empresa; e 3 % para o seguro de acidente do trabalho (atividade de construção civil).

Ademais, no Recurso Voluntário não encontra-se prova apresentada pela Recorrente que comprove a alegação de que os valores exigidos estão pagos. Para tanto, a Recorrente deveria ter anexado as guias de pagamento, que comprovariam os pagamentos, anexadas de prova de como o cálculo foi efetuado e a que se referem, cópias das folhas-de-pagamento específicas e escrituração contábil, fato que não ocorreu.

Desta forma, pelo exposto acima, não prospera as alegações da Recorrente.

(c) Da aferição indireta;

A Recorrente argumenta:

(...)Ademais, o débito deduzido e arbitrariamente encontrado pelos auditores jamais, em tempo algum, tiveram sua

materialidade comprovada e o valor apurado é explicitamente discrepante das dimensões e características das pequeníssimas reformas realizadas e declaradas no registro imobiliário e nas próprias notas fiscais e propostas de orçamento, sendo humanamente impossível que uma construtora, qualquer que seja ela, promova dispêndios com mão-de-obra no percentual de 50% (cinquenta por cento), como descabidamente imposto pelos fiscais.

(...)Em momento algum foi apurada a ausência de documentos necessários à fiscalização - in casu, comprovantes do pagamento, pois a fiscalização não se houve na sede da HVP — Projetos e Construções Ltda., daí porque ilegal o procedimento da autarquia que procedeu à aferição indireta, não obstante se tratar de faculdade do INSS, prevista expressamente em lei, mas que objetiva apurar os valores devidos, quando os documentos disponíveis não se configuram confiáveis e suficientes, situação diferente da ora ventilada, haja vista que não houve fiscalização na sede da empreiteira, onde os dados deveriam, sim, ter sido coligidos, não no IBEU-CE, que ora recorre da decisão expressa no dito acórdão.

Analisemos.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal Saneador da NFLD, às fls. 128 a 131, a Auditoria-Fiscal expressamente anota que a Recorrente não apresentou a documentação capaz de afastar a responsabilidade solidária:

Esta auditoria verificou que o IBEU contratou a empresa HVP Projetos e Construções Ltda., CNPJ-10.519.874/0001-03, para executar serviços de construção civil em alguns prédios de sua propriedade e de propriedade de terceiros, porém, em todos constando o referido Instituto como dono de obra. A contratante, apesar de solicitada, não apresentou quaisquer Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social — GFIP, Guias de Recolhimento de Contribuições da Previdência Social — GPS, folhas de pagamento, matrícula CEI, ART-CREA, projetos e contratos de execução das obras referentes ao período 12/1998 a 01/2002. Pesquisando no cadastro informatizado da Secretaria da Receita Previdenciária, não encontramos, neste período, qualquer matrícula de obra efetuada pela contratada ou contratante nos endereços indicados.

Constatamos, também, que a contratante não efetuou a - retenção- das contribuições, como lhe é facultado, para se eximir da cobrança das importâncias devidas por solidariedade, na forma estabelecida no art. 30, inciso VI e no art. 31, ambos da Lei 8.212/91.

Desta forma, no que concerne ao procedimento de aferição indireta utilizado pela Auditoria-Fiscal, com obtenção do valor da remuneração dos empregados da obra mediante aplicação de percentuais prescritos nas normas previdenciárias, fundamenta-se nas disposições do art. 33, § 3º, Lei nº 8.212/91 c/c art. 233, Decreto nº 3.048/99, com as redações à época do fato:

Lei 8.212/1991 - Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

§ 1º É prerrogativa do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e do Departamento da Receita Federal-DRF o exame da contabilidade da empresa, não prevalecendo para esse efeito o disposto nos arts. 17 e 18 do Código Comercial, ficando obrigados a empresa e o segurado a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados.

§ 2º A empresa, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

§ 4º 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, dono da obra, condômino da unidade imobiliária ou empresa co-responsável o ônus da prova em contrário.

§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

§ 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.

Decreto 3.048/1999 - 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.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

Verifica-se, para a utilização do arbitramento, portanto, que:

(a) Deve ocorrer a recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; ou

(b) Deve ocorrer o não registro do movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro.

No presente caso, a Recorrente, apesar de solicitada, não apresentou quaisquer Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social — GFIP, Guias de Recolhimento de Contribuições da Previdência Social — GPS, folhas de pagamento, matrícula CEI, ART-CREA, projetos e contratos de execução das obras referentes ao período 12/1998 a 01/2002.

Anota-se também que não houve recusa de apresentação de documentação pois, conforme o Relatório Fiscal Saneador da NFLD, às fls. 128 a 131, houve o exame de documentação que serviu de base para a aferição indireta:

As bases de cálculo das contribuições devidas pela empresa, todas devidamente discriminadas no Discriminativo Analítico de Débito - DAD, componente da presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, foram obtidas através do exame dos seguintes documentos:

- Livros Diário e Razão do Instituto Brasil Estados Unidos;*
- Notas Fiscais de Serviços da HVP Projetos e Construções Ltda, apresentadas pelo IBEU;*
- Orçamentos de obra confeccionados pela HVP Projetos e Construções Ltda., encontrados nos documentos de Caixa do IBEU.*

8. Os valores relativos às bases de cálculo das contribuições lançadas foram extraídos das notas fiscais de serviços as quais se encontram devidamente escrituradas na contabilidade sob as contas 1219.03.0.0000-1 — Custo de aquisição / Imóvel Frei Mansueto e 3222.24.0.0000-7 - Benfeitoria em Imóveis de Terceiros (Av. Washington Soares, 2.121).

Desta forma, a Auditoria-Fiscal possui razão em aferir a base de cálculo quando ficou comprovado nos autos que a Recorrente não apresentou a documentação capaz de afastar o instituto da responsabilidade solidária.

Ademais, cabe ressaltar que não houve subjetivismo algum na ação da Auditoria-Fiscal posto que se seguiu o estipulado na legislação nos termos do § 3º, do Art. 33, da Lei 8.212/1991.

Portanto, correta a utilização da aferição indireta.

Pela análise do processo e das alegações da Recorrente, não encontram-se motivos para decretar a nulidade do lançamento ou da decisão.

Assim, o lançamento e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

Por todo o exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

(d) Ocorrência de bis in idem;

A Recorrente argumenta:

(...) Nos preços pagos pelo Recorrente, portanto, repita-se, já incluíam as importâncias referentes às retenções previdenciárias de responsabilidade exclusiva da HVP — Projetos e Construções Ltda., daí porque, querer que o ora irressignado seja responsabilizado pelos encargos que já haviam sido repassados em forma de pagamento para a Construtora aludida traduz-se verdadeiro bis in idem, vedado pelo ordenamento jurídico vigorante.

Analisemos.

De plano, a Recorrente não trouxe aos autos provas de suas alegações de bis in idem, não tendo o condão de se contrapor ao lançamento fiscal pois não resta comprovado

nenhum recolhimento à Previdência Social ensejador de se afastar a responsabilidade do tomador dos serviços.

Neste mesmo sentido, tem-se o posicionamento da decisão de 1ª instância, no Acórdão nº 08-11.456 – 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Fortaleza - CE, fls. 1112 a 1126, a qual reproduzo, em parte:

No tocante às alegações suscitadas no aditamento à defesa, fls.137/141, decorrente da abertura de diligência fiscal, acrescente-se que a defendente não juntou aos autos quaisquer provas de suas alegações, sendo estas insuficientes para atestar fato contrário à informação da auditoria-fiscal. Os documentos acostados aos autos (cópias Notas Fiscais) são inábeis para provar a ocorrência em bis in idem, na medida que não há evidência de nenhum recolhimento à Previdência Social, mesmo na forma de retenção.

Não se pode olvidar que, por ser um ato administrativo, o procedimento fiscal goza de presunção de legitimidade e exigibilidade, somente desconstituível por intermédio de robusta prova em contrário. Portanto, se a notificada não concorda com os lançamentos efetuados pelo auditor fiscal notificante, tem o dever de lançar mão de elementos probatórios.

Neste sentido, o art. 36 da Lei n.º 9.784/99 determina que "Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução (...)". Assim, se o interessado aduz a existência de recolhimentos do tributo, ele terá que provar sua efetivação. Se isto não foi feito, é imperioso reconhecer a irrepreensibilidade do lançamento que ora se guerreia.

A título de esclarecimento, acrescente-se que o Art. 123, do CTN, a seguir transcrito, salvo disposições de lei, determina que as convenções particulares (contratos, acordos etc.) relativas à responsabilidade pelo tributo não podem ser contrária à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. Dessa forma, mesmo que exista, em hipótese, previsão contratual entre a tomadora do serviço e a empresa contratada, assumindo esta a responsabilidade pela contribuição previdenciária devida, tal fato é irrelevante no que se refere ao Instituto da Solidariedade.

Ari. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Desta forma, pelo exposto acima, não prospera a alegação da Recorrente.

DA MULTA DE MORA

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso, **NAS PRELIMINARES**, acolher a decadência até a competência 05/2001, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro