



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

Processo nº 10380.013271/2007-36
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.758 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente INSTITUTO EDUCACIONAL CHRISTUS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO ART. 150, § 4º.

Como pode se retirar dos autos, houve declaração da Recorrente acerca do crédito a ser apurado, aplicando-se, neste caso, o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

LANÇAMENTO FISCAL. AUSÊNCIA DE CONTRAPROVA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO EXONERADO.

Não há contraprova do mérito, nem houve pagamento da exigência, mantendo-se, portanto, o crédito tributário lançado.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, em preliminar: por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, reconhecendo a decadência até o período 09/2002, nos termos do art. 150 § 4º do CTN. No mérito: por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar o recálculo da multa de mora de acordo com o disposto no artigo 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96). Vencido o Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Julio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão N° 08-12.672, proferido pela DRJ FOR, que manteve parte do crédito tributário realizado por meio do Auto de Infração 37.131.584-0, no valor de R\$ 25.274,57(vinte e cinco mil, duzentos e setenta e quatro reais e cinquenta e sete centavos).

A autuação se deu por constatação de ausência de recolhimentos quando analisadas as folhas de pagamento da empresa, os recibos de pagamento a contribuintes individuais, os recibos de pró-labore, as rescisões de contrato de trabalho, em comparação com os valores informados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, segundo a fiscalização, Relatório Fiscal, fls. 106/108.

A autuação possui dois lançamentos, L02, que tem como fatos geradores as folhas de pagamento, pró-labore, autônomos não declaradas em GFIP, e L04, referente às folhas de pagamento não declaradas em GFIP.

A autuação busca a exigibilidade das contribuições correspondentes a: - parte do empregado e contribuinte individual; - parte empresa; - destinadas ao financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho; - aquelas relativas a Terceiros.

Os fatos e fundamentos para apuração do crédito previdenciário foram especificados pelo auditor autuante que os descreveu da seguinte maneira, fls. 107:

(...)

4. DOS FATOS E DO LEVANTAMENTO DO DÉBITO

Analisando as folhas de pagamento da empresa, os recibos de pagamento a contribuintes individuais, os recibos de pró-labore, as rescisões de contrato de trabalho, as faturas de prestação de serviço por meio de cooperativas de trabalho, as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP e as Guias de Pagamentos à Previdência Social, foram constatadas ausências de recolhimentos, os quais encontram-se discriminados no relatório 'Discriminativo Analítico de Débito – DAD' anexo à esta notificação.

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa contestou o presente Auto de Infração por meio do instrumento de fls. 141/144, tendo reconhecido parte do lançamento e efetuado no prazo de defesa o valor que entendia devido a qual foi devidamente apropriada pela RFB, conforme fl. 397.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza (CE) – 5ª Turma DRJ/FOR, prolatou Acórdão Nº 08-15.672 de fls. 414/420, julgando a impugnação parcialmente procedente, deixando remanescente o crédito tributário de R\$ 18.170,18. *Verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2006

DISPENSA DE EMENTA.

Acórdão dispensado de conter ementa, nos termos das disposições da Portaria SRF nº1.364, de 10 de novembro de 2004.

Lançamento Procedente em Parte

A procedência se deu em parte pelo reconhecimento da decadência utilizando a tese do adiantamento por competência, retificando parcialmente o crédito tributário tendo em vista o art. 173, I do CTN.

DO RECURSO

Inconformada, a recorrente interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 441/449, requerendo a reforma do Acórdão, com argumento de que está extinto o direito de constituição do crédito tributário, uma vez decorrido o prazo decadencial, além de equívocos no lançamento fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

De acordo com o documento de fls. 466, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA DECADÊNCIA

Afirma a recorrente que está decorrido o prazo decadencial para o crédito tributário remanescente, no valor de R\$ 18.170,18, assim como o regular pagamento da contribuição e apuração tributária correspondente.

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

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

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

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

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

Autenticado digitalmente em 01/12/2014 por CLAUDIA DOLORES ROSA, Assinado digitalmente em 06/01/2015

por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGAR

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CF/88 - Art. 103-A. *O Supremo Tribunal Federal, poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

Outrossim, ao analisar o quadro no acórdão da DRJ às fls 419, no qual foi adotada a tese do adiantamento por competência, pode-se observar que houve pagamento antecipado, não devendo imperar o disposto no art. 173, inciso I.

Desta forma, os lançamentos referentes às contribuições previdenciárias em períodos anteriores a outubro de 2002 encontram-se extintos, como previsto pelo artigo 150, § 4º, já que o sujeito passivo dos autos tomou ciência do lançamento destes autos no dia 30 de outubro de 2007 e o período de apuração abrange 06/1999 a 12/2006.

DA PERÍCIA TÉCNICA

A ora Recorrente levanta a tese de que sua defesa foi cerceada, uma vez que requereu pedido de produção de prova pericial, e os membros da delegacia da Receita Federal indeferiram a realização desta. Além do que está disposto no art 18 do decreto nº 70.235/72, a qual fala sobre a competência da primeira instância de deferir ou não o requerimento de diligências, indeferindo o que julgar prescindível. Insta por oportuno subscrever, o que está no art. 16, IV, *in verbis*:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito (redação dada pelo art 1º da Lei nº 8.748/93)

Além de tais requisitos não estarem presentes na impugnação da Recorrente, cabe à autoridade julgadora avaliar sua pertinência para a solução da lide. Apenas seria

necessário reexame por outro especialista se bem demonstrada a questão que queira se discutir no lançamento fiscal, e o motivo pelo qual a prova não possa ser trazida diretamente aos autos.

Ademais, o contribuinte juntou aos autos todos os documentos que considerou pertinentes e apropriados para o deslinde da questão. Outrossim, a DRJ tratou de tratar acerca dos documentos arrolados pela Recorrente, vejamos (fls 419):

RECOLHIMENTOS EFETUADOS

18. Entre outras cópias às fls. 147/334, repousam cópias de GPS referidas nas planilhas elaboradas pelo defendente, as quais foram todas apropriadas na ação fiscal, conforme se infere dos relatórios RDA (fls 35/49) e RADA (fls. 50/61).

RECOLHIMENTO DURANTE O PRAZO DE DEFESA

19. À fl. 353 repousa GPS paga durante o prazo para defesa e devidamente apropriada pelo SECAT/DRF/FOR conforme discriminativo elaborado pelo defendente (fls. 354 e 355), implicando em extinção por pagamento do crédito tributário relativo às competências de 10/2002 a 07/2005 do Levantamento L02, exceto a rubrica 11 na competência 06/2004, mesmo antes de se instaurar a lide administrativa.

Dessa forma, entendo não ter ocorrido o cerceamento do direito de defesa, ante a desnecessidade de diligência para verificação dos referidos documentos que podem ser analisados pelas instâncias recursais técnicas para tanto.

DO MÉRITO

No que se refere ao levantamento L-04, nas competências de 12/2005, 02/06; 13/2006, 01/2006, 03/2006 a 07/2006; e ao levantamento L-02, nas competências de 12/2006 e 13/2006, não há pagamento, nem há contraprova de que foi efetuado o pagamento do crédito tributário de tais competências, uma vez que os documentos apresentados pela Recorrente já haviam sido apropriadas no procedimento fiscal, de forma que tais documentos foram devidamente apreciados pela Receita.

Também não verifico a efetivamente a demonstração do contribuinte de que não existem diferenças a serem tributadas, a partir das folhas de pagamento e dos respectivos recolhimentos efetuados, os quais, inclusive, foram objeto de apropriação pela fiscalização, conforme se infere dos relatórios RDA e RADA.

Logo, não há que se falar em equívocos no lançamento fiscal

DAS MULTAS APLICADAS

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

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, **aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (sem destaques no original)*

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN positiva o princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento.**

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço, do Recurso Voluntário, para, preliminarmente, reconhecer a decadência até o período 09/2002, nos termos do art. 150, § 4º do CTN e, no mérito determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto.