



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

Processo nº 10380.730898/2011-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-001.995 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MUNICIPIO DE BATURITE - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Estando presente nos autos a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e períodos correspondentes, bem como a devida fundamentação legal, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

AUTORIDADE FISCAL. ABUSO DO PODER DISCRICIONÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

A autoridade fiscal não dispõe de discricionariedade, estando a sua atividade plenamente vinculada. Verificado que todo o procedimento foi realizado em estrita consonância com a lei, não havendo razões que caracterize qualquer ilegalidade na sua atuação.

MULTA. INCONSTITUCIONALIDADE. AFRONTA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO.

Por força do art. 26-A, do Decreto n. 70.235/72, reiterada pela Súmula 02 do CARF, não cabe este a análise de inconstitucionalidade de lei instituidora de penalidade, por se tratar de órgão cuja função consiste estritamente na revisão de lançamentos e atos por parte da Administração Tributária.

TAXA SELIC. SÚMULA 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no

período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA. RECÁLCULO.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, 1) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso acatando a preliminar de decadência até a competência 11/2006 com base nos critérios estabelecidos no Art. 150, § 4º, CTN. 2) por maioria de votos em dar provimento ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput (art. 61, da Lei nº 9.430/96). Vencido o conselheiro Paulo Maurício Monteiro Pinheiro. 3) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, na forma do art. 32-A (DEBCAD 37.310.436-7), ambos da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Júlio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Carolina Wanderley Landim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão prolatado nos autos do processo em epígrafe para julgar totalmente improcedente a Impugnação apresentada, mantendo, por conseguinte, a integralidade das imputações a seguir dispostas:

1. DEBCAD 37.310.432-4 – R\$ 3.262,62 – Contribuições dos segurados descontadas e não recolhidas;
2. DEBCAD 37.310.433-2 – R\$ 560.782,60 – Contribuições dos segurados não descontadas e não recolhidas;
3. DEBCAD 37.310.434-0 – R\$ 1.074,51 – Contribuição destinada a outras entidades (SEST/SENAT);
4. DEBCAD 37.310.435-0 – R\$ 458.447,92 – Contribuição sub-rogada na contratação de serviço terceirizado (não retida);
5. DEBCAD 37.310.437-5 – R\$ 1.865.024,59 – Contribuições do órgão (quota patronal) e GILRAT;
6. DEBCAD 37.310.438-3 – R\$ 71.005,85 – Contribuição não descontada de empresas terceirizadas da qual o contribuinte responde na qualidade de responsável (sub-rogado);
7. DEBCAD 37.310.436-7 – R\$ 83.843,65 – Multa por descumprimento de obrigação acessória.

Devidamente consolidado em 21/10/2011, o Auto de Infração é decorrente da auditoria fiscal compreendida no período de Junho/2006 a Dezembro/2008, que culminou no importe total correspondente a R\$ 3.043.441,74 (três milhões, quarenta e três mil, quatrocentos e quarenta e um reais e setenta e quatro centavos).

Conforme Relatório Fiscal, de fls. 140/149, *in verbis*:

“6.1 – EM RELAÇÃO À FOLHA DE PAGAMENTO GERAL NÃO APRESENTADA

O órgão não apresentou a sua folha de pagamento de todo o período da ação fiscal. Diante dessa omissão, a auditoria apurou o valor das remunerações dos segurados, na contabilidade do órgão a qual foi apresentada em meio digital no formato dos arquivos do Sistema de Informações Municipais – SIM do Tribunal de Contas dos Municípios – TCM;

A auditoria capturou do sistema todas as informações declaradas pelo órgão em GFIP e comparou estas informações, com as remunerações apuradas em sua contabilidade, levando à tributação, a diferença entre o valor apurado como BASE DE CÁLCULO e o valor efetivamente declarado em GFIP.

(...)

6.2 – EM RELAÇÃO A DIÁRIAS QUE EXCEDERAM A 50% DA REMUNERAÇÃO.

a) A auditoria apurou os valores pagos de diárias nas contabilidade do órgão e intimou para apresentação de relatório que demonstrasse o montante das diárias pagas em comparação com a remuneração de cada trabalhador e tal relatório não foi apresentado. Para evitar prejuízos ao órgão, a auditoria examinou nos dados das GFIP apresentadas e comparou as diárias com a remuneração declarada em GFIP, para os casos em que o segurado foi efetivamente declarado. Para os casos em que a auditoria não localizou o segurado, não restou outra saída senão considerar como base de contribuição, todas as diárias pagas;

b) Diante da não apresentação do demonstrativo, não restou à auditoria, outra alternativa senão lançar os valores apurados na contabilidade como BASE DE CÁLCULO da contribuição previdenciária. Nesse caso, o valor da contribuição do segurado foi calculada pelo sistema com base no percentual mínimo da contribuição que é de 8% (oito por cento) sobre o montante da remuneração.

6.3 – EM RELAÇÃO AO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL

a) A auditoria apurou os valores liquidados para contribuintes individuais das categorias de autônomos e transportadores autônomos na contabilidade do órgão, uma vez que as folha de pagamento não foram apresentadas;

b) Em seguida, comparou esses valores com a declaração em GFIP, constatando que o órgão deixou de declarar em GFIP grande parte desses contribuintes, motivo pelo qual foram lançados pela auditoria a diferença entre o montante da remuneração apurada pela auditoria em sua contabilidade e o que foi declarado em GFIP;

c) Quanto à contribuição do segurado, a auditoria calculou a contribuição de cada trabalhador pela alíquota de 11% (onze por cento) sobre a remuneração do autônomo e 11% (onze por cento) sobre 20% (vinte por cento) da remuneração do transportador autônomo, sempre se limitando ao teto de contribuições. Em seguida comparou esse valor devido com o declarado em GFIP, cobrando a diferença não declarada;

d) Apurou-se também na contabilidade o valor descontado desses segurados, observando-se que esse desconto não foi realizado para todos os pagamentos. A auditoria deu tratamento de valor descontado para o que foi efetivamente descontado e para a diferença entre o devido e o descontado, o tratamento foi de valor não descontado.

6.4 EM RELAÇÃO AO GILRAT

No período de 06/2007 a 12/2007, 01/2008 e 09/2008, o órgão declarou em GFIP o percentual da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT (também conhecido por Seguro de Acidente de Trabalho - SAT), em percentual de 1%, (um por cento), ou seja, divergente da lei que determina o percentual de 2% (dois por cento). A auditoria efetuou o lançamento tributário para cobrança da diferença no levantamento “16- GILRAT NÃO DECLARADO GFIP”.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, o Município contestou a autuação fiscal em epígrafe por meio do instrumento de fls. 487/504.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a 6ª Turma da Delegacia da Receita do Brasil de Julgamento em Fortaleza/BA, DRJ/FOR, prolatou o Acórdão nº 08-23.120 (Fls. 518/530), mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Período de apuração: 01/06/2006 a 30/12/2008

AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente está o fisco autorizado a apurar as contribuições devidas à Previdência Social e a Outras Entidades, com base no procedimento de aferição indireta.

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE AS REMUNERAÇÕES ATRIBUÍDAS A SEGURADOS EMPREGADOS (SERVIDORES MUNICIPAIS E AGENTES POLÍTICOS) E A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Incidem contribuições previdenciárias, cotas patronal e do segurado, sobre as remunerações atribuídas a servidores do ente municipal desprovido de regime próprio de previdência, e a contribuintes individuais, conforme previsto nas Leis n. 8.212/91 e 10.666/03.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS A TERCEIROS. SEST E SENAT.

Sobre parte da remuneração atribuída a segurados contribuintes individuais transportadores autônomos, equivalente a 20% do valor bruto do frete, considerada base de cálculo tributária, incidem contribuições sociais destinadas a Outras Entidades, SEST/SENAT, cuja retenção constitui obrigação da empresa.

RETENÇÃO DO PERCENTUAL DE 11% INCIDENTE SOBRE AS NOTAS FISCAIS/FATURAS EMITIDAS POR PRESTADORES DE SERVIÇO, MEDIANTE CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA.

Deve o contratante reter o percentual de 11% incidente sobre as notas fiscais/faturas emitidas pela contratada, referente a serviços prestados mediante cessão de mão-de-obra. Tal retenção representa antecipação do recolhimento, cujo encargo é da prestadora de serviços.

TAXA DE JUROS SELIC. LEGALIDADE.

A taxa de juros relativa à mora no adimplemento das obrigações previdenciárias é a SELIC, ex vi do art. 34 da Lei nº. 8.212/91, revogado pela Medida Provisória nº. 449/08, convertida na Lei nº. 11.941/09, e do artigo 35 da mesma lei, com redação dada pelo citado novel diploma legal.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA QUANDO O LANÇAMENTO SE DEU NA FORMA PREVISTA PELA LEI.

Não pode prosperar a alegação de cerceamento de defesa, quando todos os requisitos enumerados taxativamente pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional encontram-se presentes no crédito objeto deste Auto de Infração.

ABUSO DE PODER. ALEGAÇÃO GENÉRICA.

Não pode prosperar a alegação genérica de que a fiscalização agiu com abuso de poder quando efetuou a lavratura dos autos de infração norteadas pela legislação vigente à época do lançamento, conforme demonstrado pelos relatórios, demonstrativos e planilhas acostadas aos autos.

MULTA. IMPOSSIBILIDADE DE EXAME, PELO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, DE LIMITE A PARTIR DO QUAL A PENALIDADE REPRESENTA CONFISCO.

Ainda que se entenda que a interpretação do artigo 150, IV, da Constituição Federal, alcança também a vedação de imposição de multas cujo valor se configure confiscatório para o contribuinte, o estabelecimento do limite a partir do qual a sanção se tornaria desproporcional refoge ao âmbito de abrangência do contencioso administrativo, cujos julgadores exercem atividade plenamente vinculada, cabendo tal aferição, se for o caso, apenas ao Poder Judiciário, uma vez que requer exame da constitucionalidade da lei instituidora da penalidade”.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

DO RECURSO

Irresignada, o Município de Baturité interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls. 534/557, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos:

1. Nulidade do lançamento por imprecisão de capitulação legal – Cerceamento de Defesa, bem como afronta aos princípios do contraditório e ampla defesa;
2. Abuso do poder discricionário por parte da fiscalização quando da autuação;
3. Multa em desobediência com o Princípio Constitucional do Não-Confisco;
4. Inaplicabilidade da taxa SELIC;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documento de fl. 558, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DECADÊNCIA

Primeiramente, inobstante não ter sido suscitada a questão em comento pelo Recorrente, importa ressaltar que ao CARF cabe a função de revisão de lançamentos, de modo que a análise de fatores capazes de anular ou modificar a autuação lavrada impescinde de provocação.

É que analisando o período de apuração em contraposição à consolidação do Auto de Infração, verifica-se que **os débitos cujas competências datam de Junho a Outubro encontram-se fulminadas pela decadência.**

Quanto a este toar, imperioso tecer algumas considerações.

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:

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.**

Analisando os autos, é possível identificar que houve pagamentos, sendo alguns das exações referentes apenas às diferenças apuradas entre os valores declarados em GFIP das informações contidas no Sistema de Informações Municipais do TCM. Sendo assim, uma vez que houve antecipação no pagamento, mesmo que parcial, aplico o prazo decadencial com base no art. 150, § 4º do CTN.

O período de apuração compreendeu as competências 06/2006 a 12/2008, inclusive o 13º salário. A notificação ocorreu em 16/11/2011 (fls. 3, 13, 40, 52, 75, 124 e 137).

Logo, o lustro decadencial abrangeu as competências de **06/2006 a 11/2006**, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

DO MÉRITO

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR IMPRECISÃO DE CAPITULAÇÃO LEGAL – CERCEAMENTO DE DEFESA, BEM COMO AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA

Em suas razões, afirmou a Recorrente que “a ilustre fiscalização omitiu a fundamentação legal em que baseou a imposição tributária, bem como omitiu a descrição da matéria tributável, resultando totalmente nula tal exigência, não passando de um juízo temerário caracterizador de cerceamento de defesa, impeditiva do direito de discutir a legalidade da exação”.

Alega, então, primeiramente, a omissão quanto aos dispositivos legais infringidos. Tal argumento, pela perfunctória análise dos autos, não merece prosperar.

Isso porque, anexado a todos os DEBCAD's contidos no presente Auto de Infração possui um documento intitulado “Fundamentos Legais do Débito - FLD”, onde se elenca todos os preceitos legais que legitima a autoridade fiscal desde o ato de fiscalizar até a

lavratura da autuação fiscal em epígrafe, com a indicação dos dispositivos legais infringidos e a aplicação de taxa de juros e correção monetária.

Logo, não há que se falar em cerceamento de defesa quando nitidamente descritas as exações contidas no processo fiscal, elencadas no Relatório Fiscal (fls. 140/149), que traz consigo todas as imputações devidamente elucidadas, além dos Fundamentos Legais dos Débitos discriminados e direcionados a cada exação.

E, também, não há como considerar confusa, genérica e imprecisa a relação de dispositivos colacionada, como pretende o Recorrente. Isso porque, inobstante a cautela da autoridade fiscal em anexar a cada DEBCAD a relação de fundamentos legais pertinente a cada imputação, foi realizada uma divisão por tópicos, de modo a facilitar a identificação dos dispositivos legais infringidos.

Assim, afastado o suposto cerceamento de defesa, tem-se, conseqüentemente, superada a alegação de violação aos princípios do contraditório e ampla defesa.

Portanto, quanto às alegações aqui consideradas, inexistem razões que culminassem no reconhecimento de suposta nulidade da autuação fiscal, uma vez que estão presentes todos os requisitos para elaboração do auto, constantes no art. 10 do Decreto 70.235/72.

ABUSO DO PODER DISCRICIONÁRIO POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO

Inferi o Recorrente, através de divagações e alegações genéricas, acerca do abuso de poder discricionário por na fiscalização.

Ocorre, contudo, que é cediço não caber à autoridade fiscal o uso de discricionariedade, uma vez que sua atividade é plenamente vinculada, nos termos do art. 3º, do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, vale ainda ressaltar que não se vislumbra nos autos qualquer ato que confronte o disposto na legislação tributária, tendo todo o procedimento obedecido às leis e regulamentos aplicáveis.

Diante dos frágeis argumentos tecidos pelo Recorrente, constata-se que não terem eles qualquer respaldo jurídico suficiente a merecer acolhida.

EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA

Em relação à multa imputada, questiona o Recorrente se os percentuais aplicados estariam violando o Princípio do Não-Confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, extensivos, conforme entendimento assentado na doutrina e jurisprudência, às multas.

Entretanto, perquirir sobre tal argumento implicaria em discutir sobre qual percentual seria considerado aceitável dentro dos parâmetros da proporcionalidade e razoabilidade, de modo a não configurar efeito confiscatório, ou seja, culminaria em uma análise da constitucionalidade da lei instituidora da penalidade, o que é vedado ao contencioso administrativo.

Por força do art. 26-A, do Decreto n. 70.235/72, tal mister não incumbe aos órgãos de julgamento da esfera administrativa, devendo tal aferição, acaso pertinente, pertencer ao Poder Judiciário.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar

de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, em matéria tributária, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, diante de tantos acórdãos proferidos neste sentido, editou súmula corroborando a impossibilidade da análise de inconstitucionalidade da questão em lume.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, não cabe a este Conselho analisar o argumento expendido.

LEGALIDADE DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA SELIC

O Recorrente entende como ilegal a incidência da taxa Selic na correção do crédito tributário lançado. Ocorre que, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, os julgamentos dos conselheiros estão vinculados aos acórdãos do STF e STJ, quando prolatados nos termos dos arts. 543-B e 543-C do CPC, *verbis*:

Art. 62-A do Regimento Interno do CARF:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Nesse diapasão, o Colendo STJ já se manifestou acerca da possibilidade de atualização monetária pela Taxa SELIC, nos termos do art. 543-C do CPC, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.

3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996.

Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

(REsp 1111175/SP, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/06/2009, DJe 01/07/2009) (grifo nosso)

Ademais, além do referendo Judicial em sede de Recurso Repetitivo, essa matéria consta na Súmula n. 3 do CARF, *verbis*:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, não há que se falar em ilegalidade na aplicação da Taxa SELIC em matéria tributária.

DAS MULTAS APLICADAS

DAS MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO

PRINCIPAL

Conforme se percebe do comparativo de multas acostadas nas páginas 243 e seguintes, a multa de mora anterior foi considerada aquela limitada a 24%; já a atual foi analisada a multa de mora calculada com a alíquota de 0,33% ao dia, limitada a 20% mais a multa de ofício de 75%, o que não poderia ter ocorrido.

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 determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe 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 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.**

DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO INSTRUMENTAL – DEBCAD 37.310.436-7

Analisando o relatório fiscal, fl. 149, percebe-se que o auditor fiscal aplicou penalidade por infração ao art. 32, parágrafo 5º da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei n. 9.528/97 e art. 284, inciso II e art. 373 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99.

Vejamos as justificativas do fiscal:

O valor da multa a ser aplicada nesse caso é de 100% (cem por cento) do valor devido, relativo à contribuição não declarada, limitada, entretanto, à multa prevista no parágrafo 4º do art. 32 da Lei 8.212/91, que varia em função do número de empregados.

Planilhas anexas demonstram o valor da multa aplicada de acordo com a legislação da data do fato e o valor da multa aplicada com base na legislação atual que foi inserida e alterada pela MP 449, de 04/12/2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009.

Ficou devidamente constatado que somente nas competências 11/2007 e 01/2008, a multa aplicada com base na legislação da data do fato era a mais benéfica ao contribuinte, motivo pelo qual, nessas competências, a multa aplicada foi a da legislação da data do fato.

Em todas as demais competências, ficou demonstrado que a aplicação da legislação atual era mais benéfica que a da data do fato, motivo pelo qual, a auditoria aplicou a multa com base na legislação atual, tudo devidamente demonstrado em planilhas anexas.

Há de se observar que, no período de 06/2006 a 01/2007, a apuração da multa com base na legislação atual a ser comparada com a anterior, baseia-se na apuração das informações prestadas em GFIP incorretas ou omissas o que não foi possível apurar, considerando que o órgão não apresentou as folhas de pagamento. Resta, contudo, comprovado que houve divergência no período, ao se comparar as remunerações contábeis com as GFIP. Para esse período, a auditoria considerou a MULTA MÍNIMA prevista na legislação nova, ou seja, R\$ 500,00 em cada competência.

No entanto, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será

intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

*I – de **R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – de **2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

*§ 3º **A multa mínima a ser aplicada será de:** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – **R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – **R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.** (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Logo, quando houver descumprimento da Obrigação Acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);
3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, **no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20%** (art. 32-A, II);
4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: **(a)** a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, III e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou **(b)** a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

CONCLUSÃO

Do exposto, conheço do recurso para **dar parcial provimento**, para reconhecer a decadência parcial das contribuições cujas competências datam de 06/2006 a 11/2006, bem como determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, *caput* (art. 61, da Lei nº 9.430/96), e da multa por descumprimento de obrigação acessória, na forma do art. 32-A (DEBCAD 37.310.436-7), ambos da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto