



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

Processo nº 10552.000200/2007-54
Recurso nº 155.834 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.588 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2009
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas Descontada dos Segurados
Recorrente VARGAS E MARQUES LTDA.
Recorrida RDJ/PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/10/2006

CUSTEIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

A empresa está obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

JUROS E MULTA

A utilização da taxa de juros SELIC e a cobrança da multa de mora encontram amparo legal nos artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo.

DECADÊNCIA -

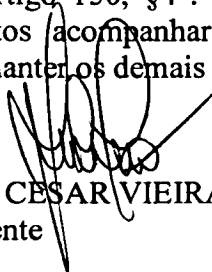
De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

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.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, com fundamento no artigo 173 do CTN, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento para provimento parcial do recurso, vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Edgar Silva Vidal que aplicava o artigo 150, §4º. Os conselheiros Julio Cesar Vieira Gomes e Maria Helena Lima dos Santos acompanharam o relator pelas conclusões; e no mérito, por unanimidade de votos, manter os demais valores lançados, nos termos do voto da relatora.



JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Presidente



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS
Relatora

Participaram do julgamento os conselheiros: Damião Cordeiro de Moraes, Edgar Silva Vidal (Suplente), Maria Helena Lima dos Santos (Suplente), Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados empregados e dos contribuintes individuais.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 70 a 72), as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais foram retidas de suas remunerações pela notificada e não recolhidas integralmente à Previdência Social, nas competências 10/1996, 12/1996, 01/1997, 09/2000, 01/2001 a 12/2002 e 04/2005 a 10/2006.

A autoridade lançadora informa que as bases de cálculo foram extraídas da RAIS (período de 10/96 a 01/97 e das GFIP (09/2000 a 10/2006) e, por ter sido configurado, em tese, crime de apropriação indébita, o fato será objeto de comunicação à autoridade pública competente para a proposição de eventual ação penal ao Ministério Público Federal, em relatório a parte.

A recorrente impugnou o débito via peça de fls. 91 a 107 e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 13.600, da 6ª Turma DRJ/POA (fls. 88 a 95), julgou o lançamento procedente em parte, reconhecendo a decadência das competências anteriores a 01/01/1997.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 129 a 146) repetindo basicamente as alegações da impugnação.

Afirma que a fiscalização efetivou o levantamento tomando por base o desconto das contribuições previdenciárias supostamente realizado dos empregados da impugnante, e reitera que o empregador apenas dispõe de verba financeira para alcançar a importância que o obreiro efetivamente recebe, não havendo disponibilidade financeira para pagar o líquido do empregado e fazer a retenção.

Sustenta que, ao contrário da anotação contida no relatório fiscal, em nenhum momento efetuou o desconto da contribuição ou se apropriou de valores descontados, já que não tinha o que descontar, visto que o numerário de giro sempre foi aquele apontado nas respectivas folhas, não possuindo, a recorrente, de disponibilidade do valor bruto da folha de pagamento.

Repete que, por intermédio de empréstimos contraídos juntos a instituições financeiras e por meio de financiamento de veículos, cumpriu com o dever de pagar o salário, não dispondo, no entanto, de numerário para recolher o tributo.

Defende a inconstitucionalidade e ilegalidade da Lei 7.787/89 e argumenta que a multa unilateralmente atribuída à impugnante é extremamente alta, além de ser indevida a cobrança de correção monetária.

Ressalta que os fatos ocorridos não ensejam sequer aplicação da multa fiscal, ou, no máximo, permitiriam imposição em valor muito aquém do efetivamente pretendido pela fiscalização.

Aduz que as multas punitivas e moratórias possuem a mesma natureza jurídica, sendo que a quantidade da pena deve levar em consideração a gravidade do dano ou do prejuízo ao erário e defendendo que devem ser aplicadas penas administrativas mais graves apenas àqueles contribuintes que efetivamente tenham participado da consecução de atos infracionais imbuídos de dolo, fraude ou simulação.

Entende que jamais se poderia imputar ditas penalidades sem que se comprovasse o agir doloso do embargante, e defende a interpretação do artigo 136 do CTN em conjugação sistemática com o que dispõe os incisos II e III, do artigo 137 do mesmo Código.

Assevera que a aplicação das referidas e exacerbadas multas é característico ato de excessiva penalização, o que vem a caracterizar confisco, vedado pela Constituição e traz a doutrina e julgado do TRF para reforçar seu entendimento.

Destaca que a multa fiscal não pode ser utilizada com intuito arrecadatório, pois a sanção tributária tem por escopo desestimular o possível devedor do descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, estimulando-se, assim, o adimplemento correto e necessário dos tributos.

Discorre sobre o Princípio da Retroatividade Benigna e o da Tipicidade Cerrada para concluir que, se determinado fato passa a ser atípico ou reprimido por pena mais branda, a lei nova deve ser sempre aplicada, e menciona que o Governo Federal reduziu a multa de 10% para 2%, devendo ser aplicado esse último percentual, e não o que foi lançado na Notificação, tendo em vista a irretroatividade da lei.

É o relatório.

Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Inicialmente, impõe suscitar questão relativa ao prazo decadencial, não trazida pela contribuinte no recurso tempestivo, mas que, por ser matéria de ordem pública, deve ser reconhecida de ofício.

Verifica-se que a fiscalização lavrou o presente AI com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo 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 nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 *“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”*

Cumpre ressaltar que o art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes 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; (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após

~

o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

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.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, 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, as autoridades administrativas devem se adequar 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"*

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No entanto, apesar de, no caso em comento, se tratar de lançamento por homologação, já que houve pagamento antecipado da contribuição, conforme consta do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA, não se aplica o disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a ocorrência de situação em que se caracteriza a conduta dolosa da notificada, que arrecadou e deixou de recolher contribuição de terceiros.

Assevere-se que o Egrégio Supremo Tribunal Federal tem decidido que, ao contrário do crime de apropriação indébita comum, o delito de apropriação indébita previdenciária não exige, para sua configuração, o *animus rem sibi habendi*.

Portanto, trata-se de dolo genérico que se caracteriza pela mera vontade livre e consciente da prática da conduta de não recolher, aos cofres públicos, as contribuições previdenciárias descontadas dos segurados, independentemente de qualquer outra intenção do agente.

Assim, aplica-se o disposto do art. 173 inciso I, do CTN, transcrito a seguir:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pelo contribuinte se deu em 21.01.2007, conforme assinatura do representante legal, à fl. 01, e o débito se refere ao período de 01/1997 a 10/2006, já que o julgamento de primeira instância excluiu, do débito, as competências anteriores a 01/01/1997.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito para as competências compreendidas entre 01/1997 a 11/2001.

Nesse sentido, reconheço a decadência de parte do débito.

A recorrente afirma, ainda, que não ocorreu apropriação indébita, já que não efetuou qualquer desconto dos proventos de seus empregados e justifica o não recolhimento das contribuições alegando ausência de recursos financeiros.

No entanto, a autoridade lançadora deixou claro, no Relatório Fiscal, que o crédito lançado por meio da NFLD em questão, nas competências não alcançados pela decadência, fora apurado tendo em vista os valores declarados pela própria recorrente em GFIP.

Ou seja, é objeto do presente lançamento a contribuição devida pelo segurado empregado e contribuinte individual que, conforme consta das GFIPs, foram retidas quando do pagamento das suas remunerações.

Ou seja, o valor que está sendo cobrado por meio da presente notificação não pertence à empresa. Na verdade, a recorrente se apropriou de uma quantia que não lhe pertencia, já que descontou do salário pago aos segurados a seu serviço e não recolheu aos cofres da Previdência.

Portanto, foi a própria recorrente que declarou, em GFIP, que efetuou os descontos. Assim, se a notificada concluir que se equivocou no preenchimento da GFIP ou da GPS, a ela cabe comprovar que de fato ocorreu o erro e proceder a sua retificação, consoante os normativos que regem a matéria.

Ao agente fiscal cabe o lançamento da contribuição confessada e não recolhida pela empresa.

Conforme relato fiscal, a notificada descontou contribuição da remuneração paga a seus empregados e não recolheu em época própria, contrariando o estabelecido nas alíneas “a” e “b”, do inc. I, do art. 30, da Lei 8.212/91, ou seja:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação alterada pela Lei nº 8.620, de 05/01/93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração; (Ver art. 4º da MP nº 83, de 12/12/02, convertida na Lei nº 10.666, de 08/05/03, que obriga a empresa a arrecadar a contribuição do contribuinte individual que lhe preste serviço)

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência (grifei);

E, conforme o § 5º, do art. 33, do mesmo diploma legal, 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.

A própria notificada reconhece que efetuou a retenção quando afirma que pagou aos segurados apenas o salário líquido, já que não tinha disponibilidade do valor bruto da folha. Ora, ao pagar o valor “líquido” da folha, o empregador está realizando a retenção, pois está deduzindo, do salário, a contribuição do segurado.

Assim, não cabe o argumento de que a notificação não pode prevalecer. Mesmo porque uma difícil situação econômico-financeira não impede que a empresa cumpra com a obrigação de repassar a quantia descontada da remuneração paga aos segurados que lhe prestaram serviços. Ou seja, o valor que está sendo cobrado por meio da presente notificação não pertence à empresa. Na verdade, a recorrente se apropriou de uma quantia que não lhe pertencia, já que descontou da remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais e não recolheu aos cofres da Previdência.

Já a Autoridade Fiscal, a quem compete o lançamento, ao constatar o não recolhimento das contribuições que a notificada arrecadou de seus empregados e contribuintes individuais, lavrou corretamente a presente NFLD, em observância ao disposto no art. 37 da Lei 8212/91:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Da mesma forma, as alegações na tentativa de demonstrar a inconstitucionalidade e a ilegalidade da Lei 7.787/89 não procedem, pois são estranhas ao processo sob análise e totalmente impertinentes ao objeto da NFLD em discussão.

Não há, nos Fundamentos Legais do Débito ou nos demais relatórios integrantes da Notificação, qualquer referência à mencionada Lei.

E, mesmo que o lançamento estivesse fundamentado na referida lei, cumpre esclarecer que o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o Conselho Pleno uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do Enunciado 02/2007, transcrito a seguir:

Enunciado nº 02:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Em relação ao entendimento de que é inaplicável a multa por terem sido os valores exigidos regularmente informados em GFIP, cumpre esclarecer que o presente crédito não foi constituído tendo em vista uma infração à legislação, conforme entendeu a recorrente, mas sim devido à constatação de que não houve o recolhimento do valor total da contribuição previdenciária devida.

A NFLD, Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, notifica o contribuinte de que ele é devedor da Previdência Social da quantia nela expressa. Dessa forma, o auditor notificante constituiu o crédito tributário por intermédio da presente NFLD, em observância ao disposto no art. 37, da Lei 8.212/91, transcrito acima.

Constata-se que a notificada confunde multa, penalidade, com contribuição previdenciária. O fiscal não impôs uma multa e sim notificou o valor que a recorrente deve à previdência.

E o valor lançado foi acrescido de multa e juros previstos nos artigos 34 e 35 da Lei 8.212/91, ambos de caráter irrelevável, pelo fato de a empresa não ter efetuado o recolhimento das contribuições no prazo determinado pela legislação vigente.

O benefício da espontaneidade requerido pela recorrente se aplica apenas a multas de caráter punitivo, relativas ao descumprimento de obrigação acessória, e não à multa de caráter moratório, aplicada pelo descumprimento da obrigação principal, como ocorreu no presente caso.

É oportuno salientar que a utilização da taxa para atualizações e correções dos débitos apurados e a multa aplicada encontram respaldo nos art. 34 e 35, da Lei 8.212/91 vigentes à época

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valerosa lição: *“o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”*

Portanto, verifica-se que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Em relação ao entendimento defendido pela autuada de que a sanção tributária tem por escopo desestimular o possível devedor do descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, estimulando-se, assim, o adimplemento correto e necessário dos tributos, cumpre esclarecer que a penalidade pecuniária imposta pelo legislador ao sujeito passivo que vilipendia obrigação legal a todos imposta tem como objetivo o melhor funcionamento da administração tributária, para que não se faça letra morta à lei e se evite a sonegação fiscal em massa.

Dessa forma, não pode a legislação dar tratamento igual a um contribuinte que é diligente, cumpre os prazos procedimentais e recolhe em dia as contribuições previdenciárias devidas, a um outro contribuinte que não cumpre obrigações legais e dificulta a

7

administração tributária ao deixar de recolher a contribuição retida da remuneração paga a todos os segurados que lhe prestaram serviços.

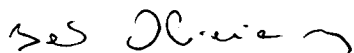
Assim, não há a necessidade de se comprovar o “*agir doloso do embargante*”, como quer a recorrente.

Nesse sentido,

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, reconhecer a decadência parcial para excluir do lançamento os valores correspondentes ao período de 01/1997 a 11/2001 e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 20 de agosto de 2009



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora