



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

Processo n° 10665.000467/2007-74
Recurso n° 260.069 Voluntário
Acórdão n° 2403-000.488 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente COFEPE COMÉRCIO DE FERRO E PERFILADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/05/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula n° 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QÜINQUÊNAL - SÚMULA VINCULANTE STF N° 8.

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 5° 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

O fato gerador das contribuições ocorre durante o período de execução da obra, no caso, para a Matrícula CEI 11.22302.750/76, a obra de construção

teve início em 1997 e um primeiro término parcial em 21.08.1998, com área total de 5.468,43 m², e um segundo término parcial em 05.2006, área total, após acréscimos, de 7738,51 m².

A cientificação da NFLD pela recorrente se deu em 13.11.2006, e o período do débito é 05/2006. Dessa forma, para o primeiro término parcial da obra em 21.08.1998, com área total de 5.468,43 m², constata-se que com fulcro na Súmula Vinculante nº 8,, STF, que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, tanto nos termos do artigo 150, § 4º, CTN quanto nos termos do artigo 173, I, do CTN.

Em relação ao segundo término parcial da obra, em 05.2006, a diferença de área construída 2.270,08 m² (ou seja, 7738,51 m² menos 5.468,43 m²) não se operara a decadência.

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, acatar primeiramente a **PRELIMINAR** suscitada (i) em relação à área construída de 5.468,43 m², em

Assinado digitalmente em 29/04/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEI, 03/05/2011 por CARLOS ALBERT

O MEES STRINGARI

Autenticado digitalmente em 29/04/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEI

Emitido em 03/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

declarar a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, tanto nos termos do artigo 150, § 4º, CTN quanto nos termos do artigo 173, I, do CTN; **(ii)** em relação à área construída restante de 2.270,08 m², declarar que não houve a decadência. 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

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 96 a 103, apresentado contra Acórdão nº 02-15.502 – 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte - MG, fls. 85 a 89, que julgou procedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.023.390-5, no valor consolidado de R\$ 147.977,95 (cento e quarenta e sete mil, novecentos e setenta e sete reais e noventa e cinco centavos), às fl. 01.

A NFLD se refere às contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas decorrentes do salário-de-contribuição aferido com base na área construída e no padrão da obra de construção civil, situada à Rodovia MG 050, km 131, s/n, Zona Rural, cidade de Divinópolis / MG, Matrícula Cadastro Especifico do INSS - CEI nº 11.223.02750/76.

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 26 a 29, trata-se de fiscalização específica da obra referente aos Blocos 1 a 5 especificados no projeto de prevenção e combate a incêndios nº. H-876/95 aprovado em 14110/2005 (CBMMG — 5º CIA IND 13M). A área dos blocos e o enquadramento quanto à destinação do imóvel:

Bloco 1

— 1º pavimento 172,15 m², 2º pavimento 89,98 m² e 3º pavimento 172,15 m². **Subtotal de 434,28 m²**. Destinação comercial — salas (escritório).

Bloco 2

- compreende escritório e galpão industrial. O escritório possui 2 pavimentos cada um com 88,11 m² perfazendo **subtotal de 176,22 m²** sendo classificado como comercial—salas. - O galpão industrial possui área de **963,24 m²**.

Bloco 3

— referente à **área de 46,55 m²**, classificado como galpão industrial (galpão de abastecimento de combustível).

Bloco 4

— relacionado a galpão industrial com **área total de 4.965,42 m²**,

Bloco 5

— compreende galpão industrial **com área de 1.152,80 m²**.

O Relatório Fiscal, às fls. 26 a 29, observa ainda que considerando o projeto (projeto de prevenção e combate a incêndios n.º H-876/95 aprovado em 14110/2005 (CBMMG — 5º CIA IND 13M).) e de acordo com o alvará de localização número 08204 (em anexo) considerou-se como **início da obra a data de 23 de maio de 1997.**

É informado ainda pelo Relatório Fiscal, às fls. 26 a 29, que foi apurada a remuneração da mão-de-obra por aferição indireta – construção civil com base na tabela do Sindicato das Indústrias de Construção Civil - SINDUSCON/MS., conforme Aviso para Regularização de Obra — ARO, às fls. 30 a 36.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09306822F00 é de 01/1996 a 05/2006, fls. 41 a 42.

O **período do débito**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 05, é 05/2006.

O Recorrente teve **ciência da NFLD no dia 13.11.2006**, conforme o Aviso de Recebimento – AR nº 676726488SL, às fls. 47.

A **Recorrente apresentou Impugnação**, às fls. 49 a 52, com Anexos às fls. 53 a 58, sendo apresentada a seguinte documentação:

- *Às fls. 53, cópia do registro de Imóvel, Matrícula nº 50545, com data de 04.01.1989, referente à Zona 45, Gleba 999, sub-lote 000, do Cadastro Técnico Municipal.*
- *Às fls. 54, cópia da Certidão n.º 1236/2006 da Divisão de Cadastro Técnico da Prefeitura Municipal de Divinópolis, nos seguintes termos:*

CERTIDÃO Nº 1236/2006

*Certifico, revendo os arquivos desta Prefeitura, deles verifiquei constar que se encontra lançado **desde 17/01/1995** em nome de Cofepe - Comércio de Ferro e Perfilados Ltda., **um galpão comercial** com área construída de **1505,87 m2**, sendo **966,09 m2** conforme projetos aprovados em data de **08/06/90** e **23/11/90**, sob os registros n's 7822/90 e 16111/90, ordens 27.160 e 27.646, e **539,78 m2 sem projeto aprovado**.*

*Certifico mais que em data de **13/05/99**, houve **um acréscimo de 3.962,56 m2**, conforme projeto de modificação com acréscimo aprovado em data de 21/08/98 sob o registro nº 12.781/98 ordem nº 33.808, **totalizando 5.468,43 m2 de área construída**.*

*Imóvel situado no lugar denominado Olaria, Fazenda do Catalão, nesta cidade, correspondendo a seguinte inscrição imobiliária: - **Zona 45, Gleba 999, sub-lote 000, do Cadastro Técnico Municipal**.*

Divinópolis, 14 de Novembro de 2.006.

Após, houve **solicitação de Diligência Fiscal** por parte da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte, às fls. 64, nestes termos, em síntese:

*(...) e de que **as edificações ocorreram em 1993/94 e em 1996/97, conforme Certidão nº 1236/2006** emitida pela Divisão de Cadastro Técnico da Prefeitura Municipal de Divinópolis, às fls. 54.*

*(...) Mas, em relação à **data de início da obra**, em vista dos documentos juntados pela empresa (fls. 53/54), e, ainda, que **no lançamento foi considerado a data de 23/05/1997, relativa à emissão do Alvará de Licença para Localização e Funcionamento, às fls. 37**, faz se necessário o encaminhamento dos autos em diligência para que o Auditor notificante, com base no artigo 482, incisos e parágrafos, da IN SRP nº 03 de 2005 (instrução mantida pelo artigo 48 da Lei 11.457 de 2007), verifique qual parte da obra foi realizada em período abrangido pela decadência, e, sendo o caso, proceda à retificação do lançamento.*

A **resposta à Solicitação de Diligência Fiscal, às fls. 66**, informa que:

*A empresa apresentou a certidão da Prefeitura Municipal de Divinópolis nº. 1236/2006 comprovando a decadência de 1505,87 m² conforme **artigo 482, parágrafo 3º e inciso III da IN SRP nº. 03 de 2005**. Analisando os projetos sob os registros nº 7822/90, 16111/90 e 12.781/98, através da comparação das áreas e da planta de localização chegou-se as seguintes conclusões:*

- 68,20 m² é relacionada ao escritório do bloco 1 (discriminado no relatório fiscal) e esta área conforme planta, verificação no local e informação da empresa foi reformada posteriormente.*
- 26,76 m² é relacionada à parte do escritório localizado no bloco 2.*
- 963,24 m² se refere ao galpão do bloco 2.*
- 447,67 é relativa à parte do galpão no bloco 5.*

*Assim considerando a área decadente **foram refeitos os cálculos conforme os dois AROs anexados**. No primeiro ARO considerou-se como área existente 1505,87 m²(decadente) e calculou-se o salário de contribuição referente a reforma (68,20 m²) e acréscimo de área comercial (515,54 m² — 366,08 m² no bloco 1 e 149,46 m² no bloco 2).*

Nos segundo ARO considerou-se como área existente 2.021,41 m² (1505,87 m² área decadente e 515,54 m² área comercial incluída no primeiro ARO) e calculou-se o salário de contribuição referente ao acréscimo dos restantes 5.717,10 m² de galpão industrial (46,55 m² do bloco 3, 4.965,42 m² do bloco 4 e 705,13 referente à parte do bloco 5).

A Auditoria-Fiscal anexou:

- às fls. 67 a 74, cópia de dois novos ARO emitidos;

- às fls. 79, cópia da Guia de IPTU emitida pela Secretaria de Fazenda da Prefeitura Municipal de Divinópolis, do imóvel em questão, para o **período 2006**, constando a **área construída de 5.468,43 m²**.

A Recorrida analisou a autuação e a Impugnação, julgando procedente em parte a autuação, conforme o Acórdão nº 02-15.502 – 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte - MG, fls. 85 a 89, cuja Ementa segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/05/2006

PERÍODO ABRANGIDO PELA DECADÊNCIA.

Cabe ao interessado a comprovação da realização da obra em período abrangido pela decadência.

Lançamento Procedente em Parte

Inconformado com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 96 a 103, onde alega, em síntese que:

Em sede Preliminar:**(a) Pela decadência.**

A inconstitucionalidade do art. 45, Lei 8212/1991; O Auto de Infração - AI, faz menção ao período de 01/1996 a 05/2006, sendo que, conforme artigo 150, I combinado com o artigo 173, I do Código Tributário Nacional - CTN, está prescrito o período anterior a 06/2001.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 108.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 108.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 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.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e para o Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Violação a preceitos constitucionais.

A Recorrente argumenta em relação à violação a preceitos constitucionais:

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“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)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

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; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

c) *pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).*

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

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

DA DECADÊNCIA

Preliminarmente, 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 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, 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 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. (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.)

Portanto, para que possa identificar o dispositivo legal a ser aplicado - seja o art. 173, I, do CTN ou seja o art. 150, § 4º, do CTN – deve-se identificar a ocorrência, ou não, de pagamentos parciais, pois só assim se pode declarar os efeitos da decadência no lançamento.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pela recorrente se deu em 13.11.2006, conforme o Aviso de Recebimento – AR às fls. 47, e o período do débito, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 05, é 05/2006.

No entanto, **o fato gerador das contribuições ocorreu durante o período de execução da obra, no caso, para a matrícula CEI 11.22302.750/76, a obra de construção teve início em 23.05.1997.**

Deve-se então determinar qual o período do término da obra e a área total construída.

(a) Do término parcial da obra de construção civil. em 21.08.1998

A **Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005, no art. 482, § 3º, IV c/c art. 482, § 4º c/c art. 482, § 6º**, estabelece os critérios para se determinar o período de término da obra de construção civil:

Art. 482. O direito de a Previdência Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

§ 1º Cabe ao interessado a comprovação da realização de parte da obra ou da sua total conclusão em período abrangido pela decadência.

(...)

§ 3º A comprovação do término da obra em período decadencial dar-se-á com a apresentação de um ou mais dos seguintes documentos:

I - habite-se, Certidão de Conclusão de Obra - CCO;

II - um dos respectivos comprovantes de pagamento de Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, em que conste a área da edificação;

III - certidão de lançamento tributário contendo o histórico do respectivo IPTU;

IV - auto de regularização, auto de conclusão, auto de conservação ou certidão expedida pela prefeitura municipal que se reporte ao cadastro imobiliário da época ou registro equivalente, desde que conste o respectivo número no cadastro, lançados em período abrangido pela decadência, em que conste a área construída, passível de verificação pela SRP;

V - termo de recebimento de obra, no caso de contratação com órgão público, lavrado em período decadencial;

VI - escritura de compra e venda do imóvel, em que conste a sua área, lavrada em período decadencial; (Nova redação dada pela IN MPS/SRP n.º 20, de 11/01/2007)

Redação original:

VI - escritura de compra e venda do imóvel, em que conste a sua área, lavrada em período decadencial.

VII - contrato de locação com reconhecimento de firma em cartório em data compreendida no período decadencial, onde conste a descrição do imóvel e a área construída. (Incluído pela IN MPS/SRP n.º 20, de 11/01/2007)

§ 4º A comprovação de que trata o § 3º deste artigo dar-se-á também com a apresentação de, no mínimo, três dos seguintes documentos:

I - correspondência bancária para o endereço da edificação, emitida em período decadencial;

II - contas de telefone ou de luz, de unidades situadas no último pavimento, emitidas em período decadencial;

III - declaração de Imposto sobre a Renda comprovadamente entregue em época própria à Secretaria da Receita Federal, relativa ao exercício pertinente a período decadencial, na qual conste a discriminação do imóvel, com endereço e área;

IV - vistoria do corpo de bombeiros, na qual conste a área do imóvel, expedida em período decadencial;

V - planta aerofotogramétrica do período abrangido pela decadência, acompanhada de laudo técnico constando a área do imóvel e a respectiva ART no CREA.

§ 5º As cópias dos documentos que comprovam a decadência deverão ser anexadas à DISO.

§ 6º A falta dos documentos relacionados nos §§ 3º e 4º, poderá ser suprida pela apresentação de documento expedido por órgão oficial ou documento particular registrado em cartório, desde que seja contemporâneo à decadência alegada e nele conste a área do imóvel. (Incluído pela IN MF/RFB n.º 829, de 20/03/2008)

Outrossim, colaciona-se, às fls. 54, a cópia da Certidão n.º 1236/2006 da Divisão de Cadastro Técnico da Prefeitura Municipal de Divinópolis, expedida em 14.11.2006:

CERTIDÃO Nº 1236/2006

Certifico, revendo os arquivos desta Prefeitura, deles verifiquei constar que se encontra lançado desde 17/01/1995 em nome de Cofepe - Comércio de Ferro e Perfilados Ltda., um galpão comercial com área construída de 1505,87 m², sendo 966,09 m² conforme projetos aprovados em data de 08/06/90 e 23/11/90, sob os registros n's 7822/90 e 16111/90, ordens 27.160 e 27.646, e 539,78 m² sem projeto aprovado.

Certifico mais que em data de 13/05/99, houve um acréscimo de 3.962,56 m², conforme projeto de modificação com acréscimo aprovado em data de 21/08/98 sob o registro n° 12.781/98 ordem n° 33.808, totalizando 5.468,43 m² de área construída.

Imóvel situado no lugar denominado Olaria, Fazenda do Catalão, nesta cidade, correspondendo a seguinte inscrição imobiliária: - Zona 45, Gleba 999, sub-lote 000, do Cadastro Técnico Municipal.

Divinópolis, 14 de Novembro de 2.006.

O que enseja o enquadramento da Certidão n° 1236/2006 da Divisão de Cadastro Técnico da Prefeitura Municipal de Divinópolis no art. 482, § 6° da Instrução Normativa MPS/SRP n° 3/2005, de modo a se ter o término da obra totalizando 5.468,43 m² de área construída na data de 21.08.1998.

Anota-se que tanto a autoridade lançadora na resposta à Solicitação de Diligência Fiscal, às fls. 66 quanto a Delegacia de Julgamento, às fls. 64 e 85 a 89, consideraram plenamente válida a Certidão n° 1236/2006 da Divisão de Cadastro Técnico da Prefeitura Municipal de Divinópolis, às fls. 54, no sentido de se efetivamente delimitar o período de execução da obra, em especial a data de término.

Em relação à área total construída, deve-se determiná-la.

(b) Da área total construída - 5.468,43 m² ou 7.738,51 m²

(b.1) Da decadência da área total construída de 5.468,43 m².

A cópia da Certidão n° 1236/2006 da Divisão de Cadastro Técnico da Prefeitura Municipal de Divinópolis, às fls. 54, expedida em 14.11.2006, mostra que a área total construída em data de 21/08/1998 totalizou 5.468,43 m².

No mesmo sentido, a Auditoria-Fiscal anexou, às fls. 79, cópia da Guia de IPTU emitida pela Secretaria de Fazenda da Prefeitura Municipal de Divinópolis, do imóvel em questão, para o período 2006, constando a área construída de 5.468,43 m².

Neste ponto, deve-se cotejar tal informação da área total construída de 5.468,43 m², com a resposta da Auditoria-Fiscal à Solicitação de Diligência Fiscal, às fls. 66:

A empresa apresentou a certidão da Prefeitura Municipal de Divinópolis n.º. 1236/2006 comprovando a decadência de 1505,87 m² conforme artigo 482, parágrafo 3º e inciso III da IN SRP n.º. 03 de 2005. Analisando os projetos sob os registros n.º 7822/90, 16111/90 e 12.781/98, através da comparação das áreas e da planta de localização chegou-se as seguintes conclusões:

- 68,20 m² é relacionada ao escritório do bloco 1 (discriminado no relatório fiscal) e esta área conforme planta, verificação no local e informação da empresa foi reformada posteriormente.

-26,76 m² é relacionada à parte do escritório localizado no bloco 2.

- 963,24 m² se refere ao galpão do bloco 2.

-447,67 é relativa à parte do galpão no bloco 5.

Assim considerando a área decadente foram refeitos os cálculos conforme os dois AROs anexados. No primeiro ARO considerou-se como área existente 1505,87 m²(decadente) e calculou-se o salário de contribuição referente a reforma (68,20 m²) e acréscimo de área comercial (515,54 m² — 366,08 m² no bloco 1 e 149,46 m² no bloco 2).

Nos segundo ARO considerou-se como área existente 2.021,41 m² (1505,87 m² área decadente e 515,54 m² área comercial incluída no primeiro ARO) e calculou-se o salário de contribuição referente ao acréscimo dos restantes 5.717,10 m² de galpão industrial (46,55 m² do bloco 3, 4.965,42 m² do bloco 4 e 705,13 referente à parte do bloco 5).

Ou seja, resta uma diferença que a decisão de 1ª instância acerca da qual assim se manifestou, às fls. 88:

No caso, a empresa comprovou, com base no inciso III do § 3º do artigo 482 da referida Instrução (dispositivo que trata da certidão de lançamento tributário contendo o histórico do respectivo IPTU), o término de parte da obra em período decadente.

Isso porque, de acordo com a fiscalização, e aqui confirmado, a Certidão n.º 1.236/2006, emitida pela Divisão de Cadastro Técnico da Prefeitura Municipal de Divinópolis, registra um galpão com área construída de 1.505,87 m², lançado em nome de Cofepe Comércio de Ferro e Perfilados Ltda. desde 17.01.1995.

Logo, sabendo que o lançamento previdenciário foi formalizado em 08.11.2006, deve-se excluir a área decadente de 1.505,87 m² da área total apurada pela fiscalização de 7.738,51 m², esta constante também do requerimento (fls. 39) junto ao Corpo de Bombeiros para a aprovação da alteração do projeto de prevenção e combate a incêndios, aprovado sob n° 11-876, feito pelo Engenheiro Civil Ramiro Guimarães Lara - CREA 54.844/D, restando, dessa forma, a área de 6232,64 m² a regularizar.

Observa-se que a área a regularizar (não decadente) equivale às áreas indicadas no Relatório Fiscal excluindo-se a área decaída, esta comprovada pela empresa através da Certidão n° 1.236/2006, emitida pela Prefeitura Municipal de Divinópolis.

Considerando, assim, que a área total da obra corresponde à declarada pelo contribuinte no requerimento de aprovação da alteração do projeto de prevenção e combate a incêndios, e que foi comprovada, através da Certidão n° 1.236/2006, parte da área decadente, resta regularizar a área de 6.232,64 m², que corresponde a 515,54 m² de área comercial e 5.717,10 m² de galpão industrial.

Conclui-se, novamente, que tanto a autoridade lançadora na resposta à Solicitação de Diligência Fiscal, às fls. 66 quanto a Delegacia de Julgamento, às fls. 64 e 85 a 89, **consideraram plenamente válida** a Certidão n° 1236/2006 da Divisão de Cadastro Técnico da Prefeitura Municipal de Divinópolis, às fls. 54, e a cópia da Guia de IPTU para o ano de 2006 emitida pela Secretaria de Fazenda da Prefeitura Municipal de Divinópolis, às fls. 79, anexada pela **Auditoria-Fiscal no sentido de se efetivamente delimitar o período de término da obra e da área total edificada.**

Observa-se ainda que tanto a decisão de 1ª instância quanto a autoridade lançadora, consideraram para efeitos de decadência a plena validade do art. 45, Lei 8.212/1991, posto que à época dos fatos ainda não tinha sido editada a Súmula Vinculante n° 8/2008 do STF.

(b.1.1) Da decadência.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pela recorrente se deu em 13.11.2006, conforme o Aviso de Recebimento – AR às fls. 47.

Em relação **a área total construída de 5.468,43 m² na data de 21/08/1998**, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, tanto nos termos do artigo 150, § 4º, CTN quanto nos termos do artigo 173, I, do CTN.

(b.2) Da área total construída de 7.738,51 m².

A cópia, às fls. 39, do requerimento da Recorrente direcionado ao Corpo de Bombeiros solicitando a aprovação da alteração do projeto de prevenção e combate à incêndio nº 11-876, informa que houve acréscimo na área total construída para um total de 7.738,51m².

RAMIRO GUIMARÃES LARA, eng. civil CREA 51.844/13, estabelecido (...), vem através deste requerer a aprovação da alteração do projeto de prevenção e combate a incêndios, aprovado neste comando sob nº 11-876, construído no lote 999, quadra 002, zona 45, situado à Rodovia MG 050 Km 096, Lugar denominado Fazenda Catalão nesta cidade. De propriedade da COFEPE – Comércio de Ferro e Perfílados Ltda. Sendo as modificações a seguir:

1 - No bloco 1 onde funcionava o depósito de vergalhões e chapas passou a funcionar a –CIAÇO - Centro Industrial do Aço limitada.

*2 – **Houve acréscimo na área total construída, passando de 6727,79 m² para 7738,51 m².***

3- No Bloco 4 foi instalado alarme de incêndios e 2 hidrantes externos.

Obs.as modificações acima seguem em projeto anexo.

Nestes termos pede deferimento.

Divinópolis, 30 de junho de 2005.

Anota-se que tal requerimento, às fls. 39, foi datado de 30.06.2005, o que indica que **entre 1998 e 06.2005 a área total edificada foi alterada para um total de 7738,51 m².**

Neste ponto, a Recorrente não restou comprovada as datas de início e de término da obra de acréscimo da área total construída, razão pela qual resta válida a aferição indireta realizada pela Auditoria Fiscal nos termos do art. 33, § 4º, Lei 8212/1991.

Considerando-se o item (b.1.1) acima, constata-se que da área total edificada de **7738,51 m²**, já se operara a decadência da **área construída de 5.468,43 m²**.

Desta forma, **restam não decadentes a área total de 2.270,08 m²**, ou seja, 7738,51 m² menos 5.468,43 m².

DO MÉRITO

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 no sentido de **CONHECER** do recurso, acatar parcialmente a **PRELIMINAR suscitada para: (i) em relação à área construída de 5.468,43 m²**, declarar a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, tanto nos termos do artigo 150, § 4º, CTN quanto nos termos do artigo 173, I, do CTN; **(ii) em relação à área construída restante de 2.270,08 m²**, declarar que não houve a decadência. **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