



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

Processo nº 10909.001120/2008-10
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.674 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente EDITORA E ESTUDIO DE COMUNIC COELHO JR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1999 a 31/10/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIACÃO 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 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.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE REGULARIDADE NO LANÇAMENTO - NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

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, 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.

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 e Carolina Wanderley Landim. Ausente, a Conselheira Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Acórdão nº 07-14.183 - 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº. 37.097.607-0, com ciência da Recorrente em 07.03.2008, às fls. 177, com valor consolidado de R\$ 104.284,94 retificado para 53.681,40.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais não recolhidas em época própria, no período de 09/1999 a 10/2007.

O Relatório Fiscal, às fls. 54 a 57, informa que constituem atos geradores das contribuições lançadas os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais, declarados e não declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), além de que o fato de ter descontado a contribuição e não recolhido aos cofres da Previdência, constitui em tese, crime previsto no art. 168-A do Código Penal Brasileiro, pelo qual será emitida Representação Fiscal para Fins Penais.):

1.2 - O acima descrito, em tese, configura a prática de crime previsto no art. 95, alínea "d", da Lei nº 8.212/91 e no art. 168-A, incisos I, II e/ou III, do código Penal (Decreto-lei nº 2.848, de 07/12/40, com a redação dada pela Lei nº 9.983, de 14/07/00 (D.O.U. de 17/07/2000), motivo pelo qual será objeto de representação fiscal para fins penais, com comunicação a autoridade competente para as providências cabíveis.

(...) 5 - Alíquotas consideradas no período fiscalizado:

5.1 - Segurados Empregados: variável conforme a faixa salarial 7,65%; 8,65%; 9,0% e 11% **5.2 - Segurados Contribuinte Individual:** 11% do total da remuneração, observado o limite máximo do salário-de-contribuição.

6 - Elementos que serviram de base para apuração do crédito

• Folhas de Pagamento • Termos de Rescisão de Contrato de Trabalho • Recibos de Férias • Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP Conforme ainda o Relatório Fiscal, às fls. 44 a 49, o lançamento foi apurado com base nos lançamentos contábeis (Livros Diário e Razão), GFIP, notas fiscais, faturas e recibos de pagamentos.

(...)9 - A empresa embora notificada para esse fim através do TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal deixou de apresentar a totalidade das GFIP's - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social referente ao período sob ação fiscal uma vez que não entregou a sua totalidade na rede bancária e ou através da Conectividade Social.

10 - Em consequência do acima descrito, para fins de conferência dos dados constantes das Folhas de Pagamento e GFIP utilizamos além das GFIP's apresentadas pela empresa, as informações constantes do CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais em seu Demonstrativo de Composição de Base de Cálculo até a competência 09/2005 e a partir de 10/2005 a 11/2007 utilizamos as informações constantes da GFIP WEB.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 0920600.2008.00039 foi cientificado pelo sujeito passivo, fls. 49 a 50, conforme o Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF.

O período objeto da NFLD, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 21, é de 09/1999 a 10/2007.

A Recorrente teve ciência da NFLD no dia 07.03.2008, conforme Aviso de Recebimento - AR nº SE 923526179 BR às fls. 177.

Contra a autuação, a Recorrente apresentou impugnação tempestiva, de fls. 180 a 202, em síntese, conforme o relatório da decisão de primeira instância às fls. 219 a 224:

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 180-202, alegando que para os créditos do período de 09/1999 a 13/2002 ocorreu a prescrição, uma vez que decorreu mais de cinco anos entre o recebimento/ciência da notificação em 07/03/2008, conforme previsão do art. 174, parágrafo único e incisos do Código Tributário Nacional (CTN).

Diz que o CTN foi recepcionado como lei complementar pela Constituição Federal de 1988 (CF/88) e que o direito A ação judicial de cobrança do crédito tributário, regularmente constituído pelo lançamento, por meio da entrega da GFIP, sem que o pagamento tivesse sido feito, operou-se em cinco anos, conforme art. 174, CTN.

Fala que, considerando-se como constituído definitivamente o crédito, na data do fato gerador ou na data da entrega da GFIP, no qual se tem o lançamento por homologação declarado e não pago, não há que se falar em prazo decadencial, mas prescricional.

Cita o art. 5º, §§ 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.124/84, que trata da Declaração de Contribuição e Tributos Federais, para dizer que o cumprimento de obrigação acessória comunicando existência de crédito tributário, constitui-se em confissão de dívida suficiente para sua exigência.

Comenta que a GFIP se constitui em instrumento hábil para a exigência do crédito, podendo ser imediatamente inscrito em dívida ativa para efeito de cobrança executiva.

Narra que em face da inércia da Fazenda Nacional, a NFLD está prescrita.

Considera que a multa é excessiva e desproporcional A realidade em que se vive, devendo respeito ao princípio da capacidade contributiva, não podendo o fisco se valer da letra fria da lei, devendo aplicá-la segundo a capacidade financeira do contribuinte, nos termos do art. 145, § 1º, da CF/88.

Tem que se trata de multa confiscatória, em afronta ao arts. 5º, XIII e XXII, 37, caput, 150, IV, e 170 caput, da CF/88.

Menciona que no ordenamento jurídico vigente não há qualquer lei que proíba o juiz de diminuir o valor da multa, conforme preconiza o art. 644 do Código de Processo Civil.

Aduz que pode ser aplicada a equidade tributária, prevista no art. 108, incisos II e IV do CTN, para se reduzir o valor da multa e afastar o efeito confiscatório.

Argumenta que não cabe a Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) e que não se deve aplicar de forma conjunta uma gravosa sanção administrativa e outra penal pelo mesmo pressuposto fático — a supressão de tributo —, uma vez que afronta o postulado constitucional do no bis in idem.

Por fim requer o cancelamento da NFLD em face da prescrição, da multa desproporcional e que também não seja objeto de RFFP, bem como pelos demais argumentos expostos.

Após análise, a primeira instância emitiu o Acórdão nº 07-14.183 - 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis - SC, fls. 146 a 149, julgando procedente em parte a autuação, reconhecendo a decadência até a competência 11/2002, inclusive, e 13/2002 com base no art. 173, I, CTN, conforme a Ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/09/1999 a 31/10/2007 DECADÊNCIA.
PRESCRIÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DECLARADA EM GFIP.
SÚMULA VINCULANTE. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.
APLICAÇÃO DO CTN.*

Ê decadencial e não prescricional o prazo para a Fazenda Pública constituir os créditos previdenciários, mediante lançamento de ofício, ainda que declarados em GFIP.

Por força da Súmula Vinculante nº 8 editada pelo STF, é inconstitucional o prazo de dez anos estabelecido na legislação previdenciária para a Seguridade Social constituir seus créditos. O lançamento das contribuições sociais e das penalidades cabíveis obedece à regra do prazo quinquenal estabelecido pelo Código Tributário pátrio.

MULTA. EQUIDADE.

As contribuições sociais, quando não recolhidas nos prazos previstos na legislação, sujeitam-se incidência de multa moratória irrelevável.

Não há espaço ao princípio da equidade, previsto no Código Tributário Nacional, quando a legislação regula expressamente a aplicação da multa pelo atraso no recolhimento do tributo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/09/1999 a 31/10/2007

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas A observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS.

DEVER FUNCIONAL.

O servidor público tem o dever funcional de encaminhar A autoridade competente, a comunicação de ocorrência em tese de crime contra a Previdência Social, que tenha conhecimento em razão do cargo.

Lançamento Procedente em Parte Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte o lançamento, exonerando o crédito no valor de R\$ 50.603,54 (cinquenta mil seiscentos e três reais e cinquenta e quatro centavos), referente as competências 09/1999 a 11/2002 e 13/2002, em face da decadência, mantendo-se o valor de R\$ 53.681,40 (cinquenta e três mil seiscentos e oitenta e um reais e quarenta centavos), consolidado em 14/02/2008, nos termos do relatório e voto do relator.

Intime-se o contribuinte para efetuar o pagamento no prazo de 30 dias, facultando-se-lhe o direito de interposição de recurso voluntário ao 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, no mesmo prazo.

Encaminhe-se A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Itajai(SC).

Acórdão não sujeito ao recurso de ofício previsto no art. 366, I, do Regulamento da Previdência Social — aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 6.224, de 04 de outubro de 2007, tendo em vista que o valor exonerado é inferior ao limite fixado no art. 1º, da Portaria MF nº 3, de 03 de janeiro de 2008 (DOU de 07/01/2008, p.00008).

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 228 a 239, reiterando os argumentos deduzidos em Sede de Impugnação, em alega síntese que:

(i) Da multa excessiva

Alega o Fisco que a multa de ofício tem previsão legal. Que a aplicação dos percentuais de 15% e 30% da multa respeita as determinações contidas no art. 35, inciso II, alíneas a) e d, e § 40 da Lei nº 8.212/91.

Entretanto, não pode a Recorrente concordar com tal acórdão, visto que o valor da multa aplicada (15% e 30% sobre o valor do tributo), está em total desproporcionalidade com a realidade em que vivemos.

(...)A isso se denomina de "controle judicial dos atos administrativos-fiscais; estes devem se embasar sempre em motivos idôneos, existentes; e, obedecerem aos pressupostos da legalidade, da moralidade, da impessoalidade (CF/88, arts. 37, caput, e 150, I e IV), além da capacidade contributiva do contribuinte, aliada aos princípios que regem a dosimetria das penalidades de caráter fiscal.

(...)Observe-se ainda, que a imposição da multa confiscatória ofende a livre iniciativa lícita e a atividade do contribuinte, por cercear-lhe o direito de exercê-las (CF/88, arts. 50, XIII e 170, caput).

(ii) Da equidade tributária

Ademais, cabe ao Judiciário rechaçar os abusos do Legislativo, principalmente quando estes ofendem o Texto Magno. Destarte, este Poder Controlador das Leis já se manifestou no sentido de relevar ou diminuir multas fiscais, tendo em vista o caráter confiscatório e a aplicação da equidade em Direito Tributário (CTN/66 — art. 108, IV).

Outros julgados no sentido de que ao Judiciário cabe reduzir ou cancelar multas que, por sua desproporção, assumisse feição confiscatória são os acórdãos do STF denominados RE nº 91.707-MG, in RTJ 96-1354/1357 e Ag. nº 88.437-MG (DJU de 10.08.1982, p. 7443).

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,
fls. 241.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 241.

Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares.

DAS PRELIMINARES**(A) Da regularidade da lavratura da NFLD.**

Analisemos.

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais não recolhidas em época própria, no período de 09/1999 a 10/2007.

O Relatório Fiscal, às fls. 54 a 57, informa que constituem atos geradores das contribuições lançadas os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais, declarados e não declarados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), além de que o fato de ter descontado a contribuição e não recolhido aos cofres da Previdência, constitui em tese, crime previsto no art. 168-A do Código Penal Brasileiro, pelo qual será emitida Representação Fiscal para Fins Penais.)

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.097.607-0** que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD nº 37.097.607-0)

Lei nº 8.212/91

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.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, **não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.**

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);

c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);

d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);

e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

f. REPLEG - Relatório de Representantes Legais;

g. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

h. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;

i. TIAF – Termo de Inicio da Ação Fiscal;.

j. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.

k. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se a **NFLD nº 37.097.607-0**, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se

referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(B) Alegações diversas de inconstitucionalidade.

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).*

Ainda, o art. 59, caput, Decreto 7.574/2011;

Art.59. 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 (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 26-A, § 6º, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25):

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 junho de 2002;*

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou*
 c) *pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

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 CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(c) Da decadência.

Anote-se que a decisão de primeira instância reconheceu a decadência com fulcro no art. 173, I, CTN, até a competência 11/2002, inclusive, e 13/2002, porque não houve recolhimentos a homologar feitos pelo contribuinte que pudessem ter sido identificados nos

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

Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente e m 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 13/12/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Neste sentido, 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.)*

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

Por outro lado, na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 173, I, CTN posto que não houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte que pudessem ser identificados nos autos.

Ainda assim, anote-se que houve a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais, conforme o Relatório Fiscal às fls. 54 a 57.

Verifica-se, da análise dos autos, que:

O período objeto da NFLD, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 21, é de 09/1999 a 10/2007.

A Recorrente teve ciência da NFLD no dia 07.03.2008, conforme Aviso de Recebimento – AR nº SE 923526179 BR às fls. 177.

Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 11/2002, inclusive, e 13/2002, nos termos do artigo 173, I, CTN.

Portanto, mantenho a decisão de primeira instância.

DO MÉRITO.**(i) Da multa excessiva**

Alega o Fisco que a multa de ofício tem previsão legal. Que a aplicação dos percentuais de 15% e 30% da multa respeita as determinações contidas no art. 35, inciso II, alíneas a) e d, e § 40 da Lei nº 8.212/91.

Entretanto, não pode a Recorrente concordar com tal acórdão, visto que o valor da multa aplicada (15% e 30% sobre o valor do tributo), está em total desproporcionalidade com a realidade em que vivemos.

(...)A isso se denomina de "controle judicial dos atos administrativos-fiscais; estes devem se embasar sempre em motivos idôneos, existentes; e, obedecerem aos pressupostos da legalidade, da moralidade, da impessoalidade (CF/88, arts. 37, caput, e 150, I e IV), além da capacidade contributiva do contribuinte, aliada aos princípios que regem a dosimetria das penalidades de caráter fiscal.

(...)Observe-se ainda, que a imposição da multa confiscatória ofende a livre iniciativa lícita e a atividade do contribuinte, por cercear-lhe o direito de exercê-las (CF/88, arts. 50, XIII e 170, caput).

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.

Ademais, já analisada tal argumentação no tópico (B).

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(ii) Da equidade tributária

Ademais, cabe ao Judiciário rechaçar os abusos do Legislativo, principalmente quando estes ofendem o Texto Magno. Destarte, este Poder Controlador das Leis já se manifestou no sentido de relevar ou diminuir multas fiscais, tendo em vista o caráter confiscatório e a aplicação da equidade em Direito Tributário (CTN/66 — art. 108, IV).

Outros julgados no sentido de que ao Judiciário cabe reduzir ou cancelar multas que, por sua desproporção, assumisse feição confiscatória são os acórdãos do STF denominados RE nº 91.707-MG, in RTJ 96-1354/1357 e Ag. nº 88.437-MG (DJU de 10.08.1982, p. 7443).

Analisemos.

Em relação às questões de inconstitucionalidade, estas já foram analisadas no tópico (B). Ou seja, não compete a esta instância administrativa análise de questões materiais que resvalém no exame de constitucionalidade de normas administrativo-tributárias.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(iii) Da Multa de Mora

Analisemos.

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, **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