



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

Processo nº 10920.003877/2007-17
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.465 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MILTON BRAGA & CIA LTDA - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “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”.

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

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. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.

A Recorrente teve ciência da NFLD no dia 25.04.2007, o período do débito é de 10/2000 a 12/2006. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 03/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

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 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 - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA -
PRECLUSÃO DO DIREITO DO IMPUGNANTE FAZÊ-LO EM OUTRO
MOMENTO PROCESSUAL

A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

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

Documento 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 em 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência das competências até 03/2002 com base no art.150, § 4º do CTN. No mérito, por unanimidade de voto, dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico 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, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra Acórdão nº 07-10.659 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis – SC que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº. 37.060.714-7, com valor consolidado de R\$ 523.846,21.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondente a parte da empresa, do empregado, financiamento dos benefícios concedidos em decorrência do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SESI, SENAI E SEBRAE).

O Relatório Fiscal, às fls. 125 a 135, informa que foram identificados valores incluídos em Folhas de Pagamento, mas que não foram declarados em GFIP. O detalhamento das remunerações incluídas em Folhas de Pagamento e não informadas em GFIP encontra-se na planilha "FOLHA DE PAGAMENTO x GFIP". As diferenças indicadas na coluna "*DIF a maior FP x GFIP*" correspondem aos fatos geradores lançados nos levantamentos de código ND1 e ND2, sendo o primeiro referente ao período em que a empresa era optante pelo SIMPLES (até 12/2002) e o segundo o período após a exclusão do SIMPLES (a partir de 01/2003).

Ainda assim, conforme o relatório da decisão de primeira instância, a Auditoria-Fiscal verificou que diversos fatos geradores de contribuições previdenciárias, quais sejam as remunerações pagas aos segurados Sérgio Ricardo Ulandowski, Aline Caldeira Gomes, Carlos Alberto Comes, Alexandre Francisco Peixer, Alexix Johannes Oortman, Izaac Braga, Irigoyen Santos Araújo, Jéssica Braga da Maia, Marcos Lemos de Jesus e Teimo Danilo Day, não foram incluídos nas Folhas de Pagamento, e tampouco lançados na escrituração contábil apresentada.

Estes fatos geradores foram distribuídos em levantamentos considerando valores declarados em GFIP, valores constantes da folha de pagamento não declarados em GFIP e ainda valores aferidos indiretamente.

Diante da constatação de que a contabilidade da empresa não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, com base no art. 33, §6º da Lei nº 8.212/91, a autoridade fiscal apurou as contribuições devidas por aferição indireta, invertendo o ônus da prova para a empresa.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09384846F00 foi cientificado pelo sujeito passivo, fls. 118 a 119.

O período objeto da NFLD, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 40, é de 10/2000 a 12/2006.

A Recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 25.04.2007, conforme Aviso de Recebimento – AR às fls. 268.

Contra a autuação, a Recorrente apresentou impugnação tempestiva, de fls. 269 a 271, onde alega, em síntese:

que regularizou todas as situações apuradas no lançamento, com o respectivo recolhimento das contribuições devidas, o que torna insubsistente e improcedente o feito fiscal, e anexando os documentos de fls. 272 a 1761.

Após análise, a primeira instância emitiu o Acórdão nº 07-10.659 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte - MG, fls. 1764 a 1765, julgando procedente a autuação, conforme a Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

NFLD nº 37.060.714-7, de 16/04/2007.

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2006

MULTA. CORREÇÃO DA FALTA. IMPOSSIBILIDADE DE RELEVÇÃO.

Os acréscimos legais exigidos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito não são passíveis de relevação pelo órgão julgador.

lançamento Procedente

Acordam os membros da 6ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Encaminhe-se à DRF — Joinville/SC.

Intime-se o Sujeito Passivo para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo, interposição de recurso voluntário ao 2º Conselho de Contribuintes, no mesmo prazo.

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário**, fls. 1769 a 1776, na qual alega em síntese que:

(i) da decadência

(ii) valores indevidos

Na elaboração da Planilha dos Fatos Geradores Não Declarados em GFIP que foram lançados valores indevidos nas colunas AF1 e AF2 — Remuneração Aferida na NF nas competências dos meses e anos abaixo enumerados: 04/200105/2001; 08/2001; 09/2001; 11/2001; 12/2001; 02/2002; 04/2002; 09, 10, 11, 12, 1200 2; 01,02,03,04/2003;12/2003; 01/2004; 04,05,06/2004; 08/2004;11/2004; 09,10,11,12/2006

Da mesma forma, os lançamentos ND1 e ND2 para as competências dos meses e anos de 09,10,11,12/2000; 01,02,03/2001;06,07/2001;10/2001;01/2002;03/2002, 05,06,07,08/2002; 05,06/2003; 08,09,10,11/2003; 02,03/2004; 07/2004; 09,10/2004; 12/2004; 01,02,03,04,05,06,07,08,09,10/11,12/2005, 01,02,03,04,05,06,07,08/2006 pois os mesmos foram declarados e informados na respectiva SEFIP, conforme se comprova nas cópias dos recolhimentos pelas guias GPS, em anexo.

(iii) que regularizou todas as situações apuradas no lançamento, com o respectivo recolhimento das contribuições devidas, o que torna insubsistente e improcedente o feito fiscal, e anexando os documentos de fls. 272 a 1761.

fls. 1780.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1780.

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.

DAS PRELIMINARES

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

(b) Da regularidade do lançamento

Analisemos.

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, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a Terceiros.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.060.714-7** 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 37.060.714-7)

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 – TLAD, 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. RDA - Relatório de Documentos Apresentados

f. RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados

g. 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);

h. CORESP- - Relatório de Co-responsáveis do Débito;

i. 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);

j. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;

k. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.

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

m. 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 37.060.714-7**, 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.

(i) Da decadência.

Analisemos.

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.)*

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência exposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

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, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese presente, verifica-se que há a presença de recolhimentos antecipados a homologar pela Auditoria-Fiscal pois o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, às fls. 74 e seguintes, apresenta recolhimentos nas competências: 09/2000 a 13/2006.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pela Recorrente, às fls. 268, se deu em 25.04.2007 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no seguinte período: 10/2000 a 12/2006.

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009. p. 1036.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 03/2002, inclusive.

DO MÉRITO.

(ii) valores indevidos

Na elaboração da Planilha dos Fatos Geradores Não Declarados em GFIP que foram lançados valores indevidos nas colunas AF1 e AF2 — Remuneração Aferida na NF nas competências dos meses e anos abaixo enumerados: 04/200105/2001; 08/2001; 09/2001; 11/2001; 12/2001; 02/2002; 04/2002; 09, 10, 11, 12, 2002; 01, 02, 03, 04/2003; 12/2003; 01/2004; 04, 05, 06/2004; 08/2004; 11/2004; 09, 10, 11, 12/2006

Da mesma forma, os lançamentos ND1 e ND2 para as competências dos meses e anos de 09, 10, 11, 12/2000; 01, 02, 03/2001; 06, 07/2001; 10/2001; 01/2002; 03/2002, 05, 06, 07, 08/2002; 05, 06/2003; 08, 09, 10, 11/2003; 02, 03/2004; 07/2004; 09, 10/2004; 12/2004; 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11, 12/2005, 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08/2006 pois os mesmos foram declarados e informados na respectiva SEFIP, conforme se comprova nas cópias dos recolhimentos pelas guias GPS, em anexo.

Analisemos.

A Recorrente, inovando em sede de Recurso Voluntário em relação à argumentação anteriormente apresentada em Sede de Impugnação, faz alusão à elaboração da Planilha dos Fatos Geradores Não Declarados em GFIP com alegados valores lançados indevidos.

Nos termos do art. 58 do Decreto 7574/2011 e dos arts. 17 do Decreto 70235/1972, considera-se não impugnada a matéria não contestada expressamente pelo impugnante:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante

Diante do exposto, considero não impugnada tais matérias, de forma a não prosperar a argumentação da Recorrente.

(iii) que regularizou todas as situações apuradas no lançamento, com o respectivo recolhimento das contribuições devidas, o que torna insubsistente e improcedente o feito fiscal, e anexando os documentos de fls. 272 a 1761.

Analisemos.

Os recolhimentos realizados pela Recorrente, após o início do procedimento fiscal, deverão ser verificados e, se for o caso, apropriados pela unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, no âmbito de sua competência, quando da execução após o trânsito em julgado administrativo.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da concorrente.

(iv) 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:

Documento 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 em 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

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, **NAS PRELIMINARES**, acolher a decadência até a competência 03/2002, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN, **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