



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

**Processo n°** 10980.009313/2007-75  
**Recurso n°** 263.900 Voluntário  
**Acórdão n°** **2403-001.393 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de junho de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO EDUCACIONAL DO PARANÁ  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2005

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

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

MULTA DE MORA.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência período compreendido entre 02/1999 a 12/2001, com base no Art. 150, § 4º, do CTN. No mérito, por maioria 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. Vencido o conselheiro Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

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

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFDL (DEBCAD n. 37.040.015-1), consolidada em 21/12/2006, cuja notificação se considera ocorrida em 12/01/2007 (data do comparecimento voluntário da Recorrente, ante a falta de notificação válida), em face do INSTITUTO DE DESENVOLVIMENTO EDUCACIONAL DO PARANÁ, autarquia do Estado do Paraná, extinta em 31/01/2007, tendo como sucessor o Estado do Paraná, no valor de R\$ 54.783,33 (cinquenta e quatro mil, setecentos e oitenta e três reais e trinta e três centavos), referente às contribuições da empresa, inclusive, inclusive a destinada ao financiamento de benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e às contribuições do segurado empregado (de acordo com a faixa salarial), incidentes sobre as remunerações pagas aos ocupantes, exclusivamente, de cargo em comissão.

O período da autuação corresponde às competências compreendidas no período de 02/1999 a 11/2005.

Segundo o Relatório Fiscal de fls. 101/106, constitui fato gerador da contribuição previdenciária os servidores ocupantes, exclusivamente, de cargos em comissão declarados em lei de livre nomeação e exoneração, conforme art. 40, § 13 da Constituição Federal, com redação dada pela EC n. 20/1998, cumulado com o art. 12, § 4º da Lei n. 8.212/91 e art. 9º, I, “i” do Decreto n. 3.048/99.

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação de fls. 108/132, acompanhada dos documentos de fls. 133/139.

### DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de julgamento em Curitiba-PR, por meio da 6ª Turma da DRJ/CTA, prolatou o Acórdão nº 06.16.551, de fls.149/157, mantendo procedente o lançamento, conforme ementa que abaixo se transcreve, *verbis*:

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIARIAS**

*Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004*

*REGIME GERAL DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. OCUPANTE,  
EXCLUSIVAMENTE, DE CARGO EM COMISSÃO.*

*O ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão está incluído no Regime Geral da Previdência Social, por força do art. 40, § 13, da Constituição da República, na redação da Emenda Constitucional nº 20/98.*

*Lançamento Procedente”*

## **DO RECURSO**

Inconformada, a empresa interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário (fls. 160/183), acompanhada dos documentos de fls. 184/259, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, com os seguintes argumentos, em suma:

### 1. Síntese Processual

A Recorrente resume a lide.

### 2. Dos Fatos que Interessam e da Consequente Ausência de Fundamento de Fato à Autuação: Primeiro Fundamento para a Anulação do Lançamento Fiscal

#### Comissionados

#### Legislação Aplicável

Sustenta a Recorrente que de acordo com o art. 13 da Lei n. 8.212/91, os servidores sujeitos ao Regime Próprio de Previdência são excluídos do Regime Geral de Previdência Social. Traz jurisprudência para fundamentar o alegado.

Esclarece, outrossim, que a redação original da Lei n. 8.212/91 apenas foi alterada pela Lei n. 9.876 de 26/11/1999, quando acrescentou “a condição de servidor civil ocupante de cargo efetivo”. Dessa forma, havia a possibilidade dos comissionados integrarem o sistema próprio da previdência social. Fato esse que ocorreu e será demonstrado.

#### Enquadramento no Sistema Previdenciário Próprio

A Recorrente afirma que os empregados relacionados contribuíram para o sistema estadual – RPPS, além da previsão na legislação estadual da inclusão dos comissionados no seu sistema previdenciário. Tendo vigorado, até o final de 1992 a Lei Estadual n. 4.766/63, com as alterações das Leis ns. 5.082/68 e 9.577/91, que estabelecia, no art. 4º, como finalidades do I.P.E., promover e desenvolver a previdência e assistência sociais em favor dos Servidores Públicos a ele filiados.

O art. 6º da mesma Lei, atribuiu a condição de segurados obrigatórios os comissionados.

Que em 21 de dezembro de 1992 passou a vigorar a Lei Estadual n. 10.219/92, alterada posteriormente pela Lei n. 10.464/93 que instituiu o Fundo de Previdência do Estado no seu art. 24 que definiu os segurados obrigatórios; perdurando até dezembro de 1998 com a entrada em vigor da Lei Estadual n. 12.398/98.

Sendo, inaplicáveis ao caso em tela a Emenda Constitucional n. 20/1998 e o Decreto n. 3.048/1999 mencionados na Notificação Impugnada. Traz doutrina para sustentar a aplicabilidade da Lei Estadual n. 10.219/92, para os comissionados, em detrimento da citada EC e Decreto.

Sendo, portanto, equivocado o entendimento da Fiscalização, no sentido de que sistema próprio de previdência é aquele que garante ao segurado a aposentadoria e a pensão por morte, vez que desprovido de fundamento legal.

A Recorrente sustenta que o STJ firmou entendimento no sentido de que a previdência social não é limitada à aposentadoria, mas também a uma série de serviços que o servidor comissionado tem direito, tais como: licença para tratamento de saúde, licença gestante, licença paternidade, licença por acidente de trabalho.

Conclui que *verbis*:

*“1) A lei 8.212/91 — com a redação vigente à época, exclui do Regime Geral de Previdência os servidores vinculados à sistema de previdência próprio;*

*2) Os comissionados do Estado do Paraná, sem vínculo efetivo, quer sejam aposentados ou não, eram servidores públicos e encontravam-se sujeitos ao Regime de Previdência próprio, por força das leis estaduais n.ºs 4.766/63 e 10.219/92;*

*3) A impossibilidade de aposentadoria por tempo de serviço pelo regime próprio, não desnatura o sistema, e não obriga o enquadramento no Sistema Geral de Previdência, por inexistência de disposição legal nestes sentido;*

*4) Sempre foi possível a contagem do tempo de serviço no desempenho das funções comissionados para fins de aposentadoria em outros sistemas de previdência, assegurada a compensação financeira entre os mesmos.”*

#### Decadência: Segundo Fundamento Para a Anulação do Lançamento Fiscal

Sustenta a Recorrente que o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, uma vez que as Contribuições Previdenciárias são tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Traz jurisprudência nesse sentido.

#### Demais Fundamentos Para Reforma da Decisão e Anulação da Autuação

Segundo a Recorrente, o acórdão padece de vício consistente na deficiência de fundamento do ato que consubstanciou a autuação. Pois, como demonstrado, o Estado do Paraná atuou como mero repassador de valores especialmente transferidos pela União, via Fundo Nacional de Saúde, para pagamento dos profissionais autônomos de saúde. Esses pressupostos constam nos documentos apresentados, que foram ignorados pela autoridade fiscal. Portanto, o ato de lançamento padece de invalidade decorrente de vício de motivo consistente na inobservância de pressuposto de fato.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

### DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fl. 262, o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### PRELIMINARMENTE

### DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

*“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

*CTN - Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (...)*

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

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

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

*CF/88 - Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal, poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

*In casu*, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

**Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.**

**Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.**

Da análise do Discriminativo Analítico de Débito – DAD de fls. 04/12, verifica-se que houve pagamento parcial da Contribuição Previdenciária em várias competências, assim como, analisando o Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF, na fl. 100, a Fiscalização destaca que examinou “Comprovantes de Recolhimentos”, fatos esses suficientes para a aplicação da decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

O período de apuração corresponde às competências compreendidas entre 02/1999 a 11/2005. A notificação ocorreu em 12/01/2007 (fl. 108), com o comparecimento espontâneo da Recorrente.

Logo, o prazo decadencial ocorreu em relação ao período compreendido entre 02/1999 a 12/2001, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, conforme explicado.

### **DO MÉRITO**

A Recorrente concentrou seus esforços para tentar afastar a aplicação da Emenda Constitucional n. 20 de 1998 e do Decreto n. 3.048 de 1999 em detrimento da Lei do Estado do Paraná n. 10.219 de 1992 que criou o “FUNDÃO” e estatuiu junto à Administração Direta e Indireta do Estado do Paraná o Regime Jurídico Único dos Servidores Públicos.

Esse fato é incontroverso, tanto que a própria Recorrente assim afirmou, *verbis*:

*“Esta situação perdurou até dezembro de 1998, com a entrada em vigor da Lei Estadual no 12.398.”*

Ocorre que, como decaiu o período anterior a 01/2002, não se entrará nesse mérito.

### **DEMAIS FUNDAMENTOS PARA REFORMA DA DECISÃO E ANULAÇÃO DA AUTUAÇÃO**

A Recorrente sustenta que o processo se encontra eivado de vício de motivação, razão pela qual deve ser anulado.

Ocorre que não há como prosperar a alegação da Recorrente, uma vez que a NFLD, ora combatida, está perfeitamente instruída com os motivos ensejadores da autuação.

Ademais, não há que se falar em ilegitimidade passiva do Estado do Paraná, uma vez que este sucedeu o Instituto de Desenvolvimento Educacional do Paraná, por meio da Lei Estadual n. 15.466 de 31 de janeiro de 2007.

### **DA MULTA DE MORA**

**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 estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, 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%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 em comparativo 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, **no momento do pagamento.**

*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.*

### **CONCLUSÃO**

Do exposto, voto pelo **provimento parcial** do recurso para reconhecer a decadência em relação ao período compreendido entre 02/1999 a 12/2001, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, assim como 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.

Marcelo Magalhães Peixoto