



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

Processo nº 11176.000336/2007-61
Recurso nº 257.606 Voluntário
Acórdão nº 2803-00.030 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de abril de 2010
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente AGOSTINHO GONTIJO DE OLIVEIRA
Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE CURITIBA/PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1996 a 31/07/2006

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL.

Em face da inconstitucionalidade declarada do art. 45 da Lei n. 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal diversas vezes, inclusive na forma da Súmula Vinculante n. 08, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, ou do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme o modalidade de lançamento.

Em atenção à NFLD, trata-se de lançamento de ofício conforme estipula o art. 142, II do CTN, fundado em descumprimento de obrigação acessória de informação na forma da legislação tributária, aplicando-se a contagem do prazo de 5(cinco) anos na forma do artigo 173, inciso I, do CTN.

Decadência do direito do Fisco em constituir créditos tributários oriundos de obrigações previdenciárias nascidas da contratação de mão-de-obra para construção de obra já decadentes, devendo ser aplicado cálculo de rateio do valor como base de cálculo apurada de forma indireta (custo da obra) por todo os meses de execução da obra e em proporção ao período dos meses decadentes.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS APURADAS. APLICAÇÃO DE REDUTOR ART. 449, XII, IN N. 03/2005/SRP;

Havendo comprovação nos autos, devido a indicação no projeto arquitetônico de que foi construída “varanda”, deve ser aplicado o redutor de 50% (cinquenta por cento) do valor apurado como remuneração de mão de obra para fins de cálculo de contribuição previdenciária na proporção da área da varanda em relação à área total construída.

MULTA MAIS BENÉFICA.

Aplica-se, de ofício, a penalidade prevista em norma posterior, se mais benéfica ao contribuinte, segundo art. 106,II do CTN. No caso, não há configuração da hipótese. A multa do art. 35-A, da lei 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, demonstra-se mais gravosa ao contribuinte.

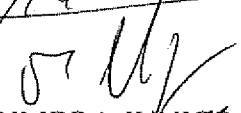
Recurso Voluntário Provido em Parte

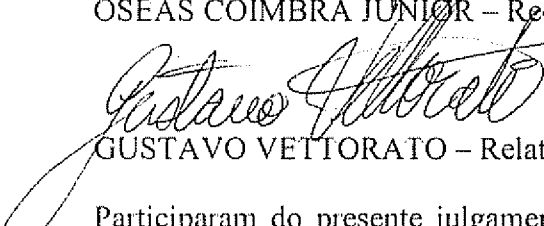
Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Turma Especial** da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e no mérito, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial, vencidos os Conselheiros CAROLINA SIQUEIRA MONTEIRO DE ANDRADE, GUSTAVO VETTORATO (relator) e VERA KEMPERS DE MORAES ABREU (suplente), apenas quanto a aplicação da multa de ofício do art. 35 da lei 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009, nos termos do voto vencedor apresentado pelo redator designado Conselheiro OSEAS COIMBRA JUNIOR.


HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA – Presidente


OSEAS COIMBRA JUNIOR – Redator designado


GUSTAVO VETTORATO – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Vera Kempers de Moraes Abreu (suplente), Gustavo Vettorato e Helton Carlos Praia de Lima (presidente).

Relatório

A presente NFLD, cientificada no dia 23.11.2006 (fls. 34), tem por objeto o lançamento de crédito tributário oriundo da incidência de contribuições previdenciárias sobre rendimentos pagos a título de mão de obra em construção civil de pessoa física, apurada por procedimento de Apuração da Remuneração da Mão-de-obra com Base na Área Construída e no Padrão, conforme os artigos 33, § 4º da Lei n. 8212, e 433 e seguintes da Instrução Normativa 03/2005 da Secretaria da Receita Previdenciária, em razão da falta de prova regular e formalizada da constituição e pagamento das mesmas contribuições.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pelo contribuinte, fls.36 e seguintes.

O acórdão da DRJ de Curitiba, após realização de diligência para juntada de esclarecimentos e oportunidade de oitiva da Recorrente, confirmou a procedência do lançamento, fls. 69 e seguintes.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, fls. 82, ao 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, que teve suas atribuições transferidas à 2ª Seção de Julgamento do CARF/MF.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro GUSTAVO VETTORATO, Relator

I - Alegação da Preliminar - Decadência

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser reconhecida em parte dos créditos objetos da NFLD questionada.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

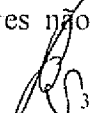
Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, assim caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo assim ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Também, caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Conforme demonstrado pelo relatório fiscal e demais demonstrativos, os créditos lançados foram todos apurados pela própria fiscalização, e os fatos geradores não



havia sido informados pela Recorrente das declarações à Previdência Social. Assim, não haverá pagamento a ser homologado, incorrendo na aplicação da regra decadencial art. 173, inciso I, do CTN. Nessa hipótese, caso não haja ciência do lançamento, o direito de constituição do crédito tributário será extinto ao termo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Atente-se ao fato de que a constituição do crédito tributário foi cientificada oficialmente ao contribuinte no dia 23.11.2006 (fls. 34), contudo, como se observa nos artigos 466 e 482, da IN n. 03/2005-SRP, retificados em razão do reconhecimento do prazo quinquenal de decadência e substituídos pelos arts. 374 e 390 da IN n. 09/2009 da Secretaria da Receita Federal do Brasil, houve decadência parcial dos fatos geradores apurados pela fiscalização, dentro do período de início ao final da obra.

Conforme os documentos juntados às fls. 47 a 49 (termo de compromisso, alvará de construção e informativo de construção), ratificados pelo atestado de conclusão de obra (fls. 51), está claro que a obra objeto de análise teve início oficial em 30.06.1996. Tal início comprovado também serve como início da contagem da decadência do direito da Fazenda Pública em constituir os créditos tributários referentes às obrigações nascidas naquele período. (art. 390, § 2º, da IN n. 09/2009 da Receita Federal do Brasil). A supra comentada obra teve finalização oficial na data de 29.09.2006, conforme Habite-se e Atestado de Conclusão de Obra, fls 50 e 51, sendo essa data calculada como última data a ser calculada para fins de prazo decadencial (art. 390, §3º, da IN n. 09/2009 da Receita Federal do Brasil)

Ou seja, pela regra do art. 173, I, do CTN, o lançamento somente poderia ser feito de forma válida se tivesse os fatos geradores que sofreram a incidência da norma matriz tributária, em contagem *a quo*, até a data de 30 de novembro de 2000 e os referentes à competência 13/2000. Assim, pelo cálculo feito segundo art. 466, da IN n. 03/2005/SRP, vigente na época do lançamento, deve ser feito um rateio no cálculo apurado pela fiscalização:

Art. 466 Na regularização de obra de construção civil, cuja execução tenha ocorrido parte em período decadencial e parte em período não-decadencial, será feito o rateio da área total pelo período total de execução da obra, sendo devidas contribuições sociais sobre a remuneração de mão-de-obra correspondente à área executada em período não-decadente, considerando-se, para efeito de enquadramento, a área total do projeto, submetida quando for o caso, à aplicação dos redutores previstos no art. 449, observado o disposto no art. 482.

Mais tarde, após alteração do disposto art. 466 pela IN n. 774/2007, tal questão foi melhor estabelecida, de forma que “a remuneração da mão-de-obra total relativa ao período não-decadencial será o resultado da multiplicação da remuneração relativa à área total do projeto,” obtida após a aplicação dos redutores do art.449 pela mesma instrução, “pelo percentual não decadente calculado a partir da equação: percentual não decadente = 1 - (número de meses decadentes / número de meses de execução da obra)”. Isso conforme o inciso II, do mesmo artigo.

Ou seja, somente após a redução do valor proporcional aos meses decadentes da obra é se obterá a base de cálculo das contribuições cobradas aplicado para o seu cálculo, devido o restante das obrigações nascidas nos demais períodos estarem decadentes, e, por consequência extintos (art. 156, V, c/c art. 173, I, do CTN).

II - Alegações de Mérito – Aplicação do Redutor de 50% do art. 449, XII, da IN n. 03/2005/SRP.

Neste caso, ao contrário do decidido pela decisão recorrida, em que o redutor do art. 449, XII, da IN n. 03/2005/SRP não poderia ser aplicado, pois não havia nos documentos juntados quaisquer referência de área construída como varanda, em especial no projeto arquitetônico (fls. 78), deve-se atentar às fls. 54, o projeto arquitetônico aprovado pelos órgãos municipais e concluído, conforme o atestado de conclusão de obra juntado (fls. 50 e 51), faz clara referência à construção de varanda.

O supra indicado dispositivo é claro:

Art. 449 Será aplicado redutor de cinquenta por cento para áreas cobertas e de setenta e cinco por cento para áreas descobertas, desde que constatado que as mesmas integram a área total da edificação, definida no inciso XVIII do art. 413, nas obras listadas a seguir:

(...)

XII - varanda ou sacada,

(...)

§ 1º Compete exclusivamente à SRP, a aplicação de percentuais de redução e a verificação das áreas reais de construção, as quais serão apuradas com base nas informações prestadas na DISO, confrontadas com as áreas discriminadas.

I - no projeto arquitetônico aprovado pelo órgão municipal, ou

II - no projeto arquitetônico acompanhado da ART registrada no CREA, caso o órgão municipal não exija a apresentação do projeto para fins de expedição de alvará/habite-se

§ 2º A redução será aplicada também às obras que envolvam acréscimo de área já regularizada, reforma e demolição.

§ 3º Não havendo discriminação das áreas passíveis de redução no projeto arquitetônico, o cálculo será efetuado pela área total, sem utilização de redutores

§ 4º Jardins, quintais e playgrounds sobre terreno natural não são considerados área construída e não deverão ser incluídos no cálculo da remuneração.

§ 5º A redução prevista neste artigo servirá apenas para o cálculo da remuneração por aferição, devendo constar na CND para fins de averbação a área total da edificação indicada no habite-se, certidão da prefeitura municipal, planta ou projeto aprovados, termo de recebimento da obra, quando contratada com a Administração Pública, ou em outro documento oficial expedido por órgão competente e não a área reduzida.

Entende-se que deve-se aplicar a redução de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor auferido pela fiscalização na proporção da área referente à varanda indicada no projeto arquitetônico com metragem de 44,97 m².



Assim, deve ser a decisão *a quo* reformada de forma a se aplicar a redução de 50% prevista no art. 449, XII, IN nº3/2005/SRP.

III - Aplicação da Legislação *Ex Officio* – Redução de Multa

Indiferentemente de não ter sido alegado pelo Recorrente, por dever de ofício, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, deve-se atentar às alterações legislativas recentes no que trata a sanções tributárias (multa moratória) dispostas no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que foi alterado pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, passando a ter a seguinte redação:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Ou seja, há remissão expressa ao art.61, da Lei n. 9.430/2009, *in verbis*:

Art. 61 Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Essas alterações devem ser aplicadas ao caso objeto de análise, em decorrência a aplicação dos dispostos nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN. Isso tudo, ordena ao julgador aplicar as novas normas gerais e abstratas preteritamente quando vislumbra que a norma nova for mais benéfica ao contribuinte que a anterior, além de interpretá-la sempre de forma mais favorável ao contribuinte.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 35 como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo.

Portanto, observando que o limite máximo 20% (vinte por cento) a ser aplicado a título de multas moratórias, conforme o art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, é inferior



à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, deve a decisão *a quo* ser reformada no sentido de adequar a multa moratória à nova legislação, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

IV - Conclusão

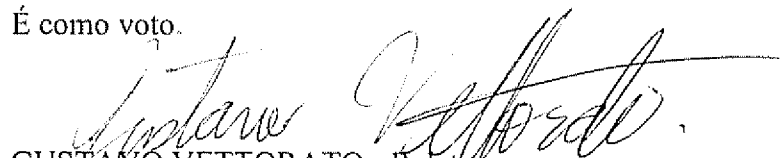
Pelo exposto voto por CONHECER do recurso, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, reformando a decisão *a quo* e a NFLD no sentido de reconhecer:

a) a decadência dos créditos tributários oriundos de fatos geradores ocorridos anteriormente à data de 30 de novembro de 2000 e os referentes à competência 13/2000, de forma a reformar a base de cálculo obtida pela remuneração da mão-de-obra total relativa ao período não-decadencial que será o resultado da multiplicação da remuneração relativa à área total do projeto, **após aplicar os redutores do art. 449, XII, IN n. 03/2005/SRP referentes a varanda**, pelo percentual não decadente calculado a partir da equação: percentual não decadente = $1 - (\text{número de meses decadentes} / \text{número de meses de execução da obra})$;

b) de forma a se aplicar a redução de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor auferido pela fiscalização na proporção da área referente à varanda indicada no projeto arquitetônico, conforme art. 449, XII, IN n. 03/2005/SRP;

c) que a multa moratória sobre os créditos não caducos seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1998, limitando-se à 20%, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

É como voto.


GUSTAVO VETTORATO - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro OSÉAS COIMBRA JUNIOR, Redator designado - **vencedor somente no tocante a não aplicação, de ofício, da multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.**

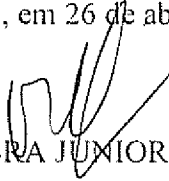
Suscita-se a aplicabilidade, de ofício, da multa prevista no artigo 35 da lei 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

Entendo que não há como adotar tal entendimento, uma vez que se trata de lançamento de ofício, o que atrai a aplicabilidade do art. 35-A, da lei 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, determinando a aplicação da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, ou seja, multa de 75%, mais gravosa ao contribuinte. A multa moratória prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, essa sim, determinada pelo artigo 35, somente se aplica para casos de recolhimento espontâneo, não incluídos em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto no sentido da inaplicabilidade, de ofício, da multa prevista no art. 35 da lei 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, mantendo o que consta da Notificação Lavrada.

Sala das Sessões, em 26 de abril de 2010



OSEAS COIMBRA JÚNIOR - Redator designado