



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

Processo n° 11444.001140/2009-49
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.749 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria Cooperativa de Trabalho
Recorrente MUNICÍPIO DE PIRAJU - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida DRJ - RIO DE JANEIRO RJ

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2008

Ementa: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

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

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

SAT. LEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE.

Quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida em relação ao SAT – Seguro de Acidente de Trabalho, pois o dispositivo legal não estabeleceu os conceitos de atividade preponderante, nem de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave; que são elementos essenciais na definição do tributo, não confiro razão à recorrente.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei n° 8.212/1991, alterada pela Lei n° 9.732/1998;

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceram os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, repele-se a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma.

Assim, os conceitos de atividade preponderante, de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave; não precisariam estar definidos em lei, o Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que tais conceitos são complementares e não essenciais na definição da exação.

MULTA DE OFÍCIO. REGIME JURÍDICO A SER APLICADO.

Para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212 para todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em GFIP há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (prevista no art. 44 da Lei 9.430)

JUROS CALCULADOS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei n ° 8.212/1991, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal. Para lançamentos posteriores à entrada em vigor da Medida Provisória n ° 449, convertida na Lei n ° 11.941, aplica-se o art. 35 da Lei n ° 8.212 com a nova redação.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de nº 3.

COMPENSAÇÃO. MANDATO ELETIVO. PRAZO CINCO ANOS. TERMO A QUO.

Há que se observar o disposto no art. 168, inciso II do CTN. O termo a quo para contagem do prazo se iniciou com a publicação da Resolução do Senado Federal.

A contar da publicação da Resolução do Senado Federal n ° 25, o sujeito passivo teria o prazo de cinco anos para pleitear a restituição de todos os valores pagos sob a égide da lei declarada inconstitucional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria, foi concedido provimento parcial ao recurso voluntário. Deve ser recalculada a multa imposta. Para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212 para todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em Gfip há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (previsão no art. 44 da Lei 9.430). Vencidos os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa e Vera Kempers de Moraes Abreu que entenderam aplicar-se o art. 150, paragrafo 4 do CTN para todo o periodo. Para o periodo não decadente não houve divergência.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Processo nº 11444.001140/2009-49
Acórdão n.º **2302-01.749**

S2-C3T2
Fl. 306

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Vera Kempers de Moraes Abreu e Wilson Antônio de Souza Correa.

Ausente momentaneamente o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior.

CÓPIA

Relatório

Este auto de infração foi lavrado para constituir crédito referente às remunerações de segurados empregados relativos à diferença de alíquota de 1,0% (RAT) nos períodos de 6/2007 a 7/2007 e 9/2007 a 11/2008. Também foram cobradas as contribuições ao financiamento do RAT, alíquota de 2,0%, relativa às remunerações de empregados comissionados informados indevidamente na Gfip no período de 6/2007 a 7/2008. A fiscalização ainda constituiu crédito relativo às remunerações pagas a segurados contribuintes individuais nos períodos de 2/2006 a 5/2006, 7/2006 a 8/2007, 10/2007 a 11/2008, bem como o valor relativo aos cooperados intermediados por cooperativa de trabalho nos períodos de 11/2004 a 1/2005, 3/2005 a 11/2006 e 1/2007 a 11/2008. Conforme relatório fiscal às fls. 61 a 68 também foram lançadas glosas de compensações efetuadas pela autuada no período de 6/2006 a 7/2006.

Não concordando com a autuação foi apresentada defesa na forma das fls. 127 a 139.

Decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento considerou improcedente a impugnação apresentada, fls. 269 a 284.

Inconformada com a decisão, a autuada interpôs recurso conforme fls. 287 a 295. Alega em síntese que:

- a) já decaíra o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, na forma do art. 150, parágrafo 4º do CTN;
- b) o STF entendia que a alíquota relativa ao SAT seria de 1%;
- c) não houvera dolo que ensejasse a aplicação da multa;
- d) o Município não tinha obrigação legal de arcar com as contribuições relativas à cooperativa de trabalho;
- e) não incidia contribuição sobre função gratificada em virtude do art. 40, parágrafo 3º da Constituição Federal;
- f) o conceito de remuneração fora redefinido pela Lei n. 9783 de 1999;
- g) a multa aplicada possuía efeito confiscatório;
- h) era indevida a aplicação da taxa Selic.

Não foram apresentadas contrarrazões pelo órgão fazendário.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 297. Pressuposto de admissibilidade superado, passa-se para o exame das questões preliminares ao mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES AO MÉRITO:

A primeira questão a ser enfrentada é a decadência, após serão analisadas as questões de mérito propriamente ditas.

Quanto à questão preliminar relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma não deve ser reconhecida, seguindo orientação do Supremo Tribunal Federal (STF) e observando o art. 173, inciso I do CTN.

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

Súmula Vinculante n.º 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 n.º 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.

Dessa forma, não é mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, e devem ser observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional (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 extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN (opera-se a homologação tácita). Entretanto, se não houver o pagamento antecipado não se aplica o disposto no art. 156, inciso VII do CTN; deve, assim, ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN; há a necessidade de lançamento de ofício substitutivo, conforme previsto no art. 149, inciso V do CTN. Nessa hipótese, caso não ocorra o lançamento, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN (decadência).

Destaca-se que, nas hipóteses de ocorrências de dolo, fraude, ou simulação; não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Nesses casos deve ser aplicado necessariamente o previsto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Para aplicação dos arts. 150, parágrafo 4º, ou 173, inciso I do CTN, há que se analisar o recolhimento rubrica por rubrica, pois na hipótese de o contribuinte não reconhecer determinada parcela como incidente, essa somente conseguiria ser apurada em uma ação fiscal. Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entende que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação.

Por não ter pago nem ter declarado em Gfip, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN – para efeitos da contagem do prazo decadencial – relativamente ao levantamento OC e Z1 (cooperativa de trabalho).

No presente caso o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 23 de novembro de 2009, fl. 126. Assim, os fatos geradores de 2004 terão como termo de início da contagem 1º de janeiro de 2005, o que findaria em 31 de dezembro de 2009.

Nesse sentido da contagem é o entendimento exarado pelo STJ nos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial n 674.497, cuja ementa foi publicada nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993. 2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu. 3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Para os demais levantamentos a análise de ter havido ou não pagamento é irrelevante, pois seja pela aplicação do art. 173, inciso I, seja pelo art. 150, parágrafo 4º do CTN, os fatos geradores referem-se a fatos ocorridos após 2006. Portanto, dentro do quinquênio legal.

Dessa forma, não houve extinção parcial do crédito tributário.

DO MÉRITO:

Quanto ao argumento da ilegalidade da cobrança da contribuição devida em relação ao SAT – Seguro de Acidente de Trabalho e de que o STF entendia que a alíquota seria

de 1%, não assiste razão à recorrente. O lançamento deve ser mantido de acordo com o previsto na legislação previdenciária.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei n.º 8.212/1991, alterada pela Lei n.º 9.732/1998, nestas palavras:

Art.22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei n.º 9.732, de 11/12/98)

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

§ 1º *As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.*

§ 2º *O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.*

§ 3º *Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.*

§ 4º *A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.*

§ 5º *O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.*

§ 6º *Verificado erro no auto-enquadramento, o Instituto Nacional do Seguro Social adotará as medidas necessárias à sua correção, orientando o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procedendo à notificação dos valores devidos.*

§ 7º *O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º.*

§ 8º *Quando se tratar de produtor rural pessoa jurídica que se dedique à produção rural e contribua nos moldes do inciso IV do caput do art. 201, a contribuição referida neste artigo corresponde a zero vírgula um por cento incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.*

§ 9º *(Revogado pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/99)*

§ 10. *Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

§ 11. *Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)*

§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

Quanto ao Decreto 612/92 e posteriores alterações (Decretos 2.173/97 e 3.048/99), que, regulamentando a contribuição em causa, estabeleceram os conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio ou grave”, repele-se a arguição de contrariedade ao princípio da legalidade, uma vez que a lei fixou padrões e parâmetros, deixando para o regulamento a delimitação dos conceitos necessários à aplicação concreta da norma. Nesse sentido já decidiu o STF, no RE nº 343.446-SC, cujo relator foi o Min. Carlos Velloso, em 20-3-2003, cuja ementa transcrevo:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO: SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO - SAT. LEI 7.787/89, ARTS. 3º E 4º; LEI 8.212/91, ART. 22, II, REDAÇÃO DA LEI 9.732/98. DECRETOS 612/92, 2.173/97 E 3.048/99. C.F., ARTIGO 195, § 4º; ART. 154, II; ART. 5º, II; ART. 150, I.

I. - Contribuição para o custeio do Seguro de Acidente do Trabalho - SAT: Lei 7.787/89, art. 3º, II; Lei 8.212/91, art. 22, II: alegação no sentido de que são ofensivos ao art. 195, § 4º, c/c art. 154, I, da Constituição Federal: improcedência. Desnecessidade de observância da técnica da competência residual da União, C.F., art. 154, I. Desnecessidade de lei complementar para a instituição da contribuição para o SAT.

II. - O art. 3º, II, da Lei 7.787/89, não é ofensivo ao princípio da igualdade, por isso que o art. 4º da mencionada Lei 7.787/89 cuidou de tratar desigualmente aos desiguais.

III. - As Leis 7.787/89, art. 3º, II, e 8.212/91, art. 22, II, definem, satisfatoriamente, todos os elementos capazes de fazer nascer a obrigação tributária válida. O fato de a lei deixar para o regulamento a complementação dos conceitos de "atividade preponderante" e "grau de risco leve, médio e grave", não implica ofensa ao princípio da legalidade genérica, C.F., art. 5º, II, e da legalidade tributária, C.F., art. 150, I.

IV. - Se o regulamento vai além do conteúdo da lei, a questão não é de inconstitucionalidade, mas de ilegalidade, matéria que não integra o contencioso constitucional.

V. - Recurso extraordinário não conhecido.”

Assim, os conceitos de atividade preponderante, de risco de acidente de trabalho leve, médio ou grave, não precisariam estar definidos em lei. O Decreto é ato normativo suficiente para definição de tais conceitos, uma vez que estes são complementares e não essenciais na definição da exação.

De acordo com a nova relação de atividades publicada no Decreto nº 6042/2007, a alíquota de RAT para a atividade de *Administração Pública em Geral* (CNAE 8411-6/00) – caso da autuada –, é de 2% (dois por cento) a partir da competência junho de 2007.

Quanto ao argumento de que não teria havido dolo, logo deveria ser afastada a multa, não confiro razão à recorrente. A presença do dolo é irrelevante para imposição da penalidade, conforme previsto no CTN.

A responsabilidade pela infração é objetiva, independe da culpa ou da intenção do agente para que surja a imposição do auto de infração. Assim, o fato de trazer ou não prejuízo ao Fisco é irrelevante, pois a obrigação sendo instrumental, qualquer descumprimento – por presunção legal – acarreta dificuldade na ação fiscal. Conforme disposto no art. 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, a não ser que haja disposição em contrário.

Com a entrada em vigor do Decreto n 6.042 de 2007, houve alteração do parágrafo 9º do art. 239 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n 3.048 de 1999. A partir da vigência do Decreto n 6.042 se tornou possível a cobrança de multa das pessoas jurídicas de direito público.

No presente caso, somente foi cobrada multa para o período posterior à competência fevereiro de 2007, conforme fls. 5 e seguintes. O órgão fazendário aplicou a multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) para algumas competências, o que entendo indevida por afrontar o art. 106 do CTN. Esse percentual de multa somente entrou em vigor (relativamente às contribuições previdenciárias) com a Medida Provisória n 449 de 2008.

É bem verdade que o art. 35 da Lei n º 8.212 foi alterado por meio da Medida Provisória n º 449, tendo sido acrescentado o art. 35-A à Lei n º 8.212. Assim, a partir da MP n º 449, convertida na Lei n º 11.941, há que se diferenciar se os valores constaram ou não em lançamento de ofício. Se não houver lançamento de ofício e o contribuinte recolher espontaneamente os valores devidos aplica-se a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212, caso os valores tenham sido apurados por meio de lançamento de ofício, aplica-se o disposto no art. 35-A da Lei 8.212.

In casu, os valores constam em lançamento de ofício, e para os contribuintes que não declararam em Gfip, o regime jurídico novo ficou mais gravoso. Atualmente, para esses casos, deve ser observada a multa prevista no art. 44 da Lei n º 9.430 de 1996, que prevê aplicação de multa de no mínimo 75% (setenta e cinco por cento).

A conduta de apresentar a Gfip com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei n º 8.212 de 1991. Agora, com a Medida Provisória n º 449 de 2009, convertida na Lei n º 11.941, a tipificação passou a ser apresentar a GFIP com incorreções ou omissões, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

O núcleo do tipo infracional seja na redação anterior à MP n º 449, seja com o novo ordenamento é o mesmo: apresentar a Gfip com erros. A multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A. Resta demonstrado, assim, que estamos diante de uma obrigação puramente formal, devendo ser aplicada a multa isolada. Não há razão para serem somadas as multas por descumprimento da obrigação principal e da acessória antes da MP n º 449 e após, para verificar qual a mais vantajosa. A análise tem que ser multa por descumprimento de obrigação principal antes e multa por tal descumprimento após; e multa por descumprimento de obrigação acessória antes

e após. A análise tem que ser realizada dessa maneira, pois como já afirmado trata-se de obrigação acessória independente da obrigação principal.

A conduta de não apresentar declaração, ou apresentar de forma inexata, somente se subsumiria à multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, nas hipóteses em que não há penalidade específica para ausência de declaração ou declaração inexata. Para a Gfip – assim como para a DCTF e a DIRPF – há multa com tipificação específica; desse modo inaplicável o art. 44. Em relação à Gfip aplica-se o art. 32-A da Lei nº 8.212 de 1991.

Conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, a multa de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Desse modo, há três condutas no art. 44 que não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa. Há a conduta deixar de pagar ou recolher; outra conduta é ausência de declaração, e a terceira é a apresentação de declaração inexata. Essa conclusão é facilmente alcançável pela aplicação da regra de paralelismo sintático da língua portuguesa, haja vista – no art. 44 – a repetição da preposição “de” indicar o referencial “no caso”. Esquemáticamente ter-se-ia:

Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

1) 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos:

1.1 de falta de pagamento ou recolhimento,

1.2 de falta de declaração e

1.3 nos de declaração inexata;

Logicamente, se o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não se aplica a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430; mas se a despeito do pagamento não declarou em Gfip, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32A da Lei nº 8.212. Essa aplicação de multa isolada somente é possível pelo fato de serem condutas distintas. Agora, se o contribuinte tiver declarado em Gfip não se aplica a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei nº 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento. Afinal, a multa do art. 44 da Lei nº 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em Gfip, mas não tiver pago, não se aplica o art. 44 da Lei 9.430. Esse artigo não se impõe pelo fato de o contribuinte não ter recolhido e ter declarado, deveras não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a Gfip. E nas hipóteses em que o contribuinte não recolhe e não declara em Gfip, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em Gfip a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212. Como já afirmado, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A, o que demonstra serem condutas independentes.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e de não declarar em Gfip, não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. Assim, não há que se falar em bis in idem, tampouco em consunção. Pelo contrário, a lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se

confundem e tampouco são excludentes. Logo, não há consistência nos entendimentos que pretendem dispensar a multa isolada, por ter sido aplicada a multa genérica.

A Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB n° 1.027 de 22 de abril de 2010 que assim dispõe em seu artigo 4°:

Art. 4° A Instrução Normativa RFB n° 971, de 2009, passa a vigorar acrescida do art. 476-A:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 da Lei n° 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei n° 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n° 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4°, 5° e 6° do art. 32 da Lei n° 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n° 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n° 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n° 11.941, de 2009.

II - a partir de 1° de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996.

§ 1° Caso as multas previstas nos §§ 4°, 5° e 6° do art. 32 da Lei n° 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n° 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n° 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n° 11.941, de 2009.

§ 2° A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista.?

Entendo inaplicável a referida Portaria por ser ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em Gfip, independentemente de o contribuinte ter pago, conforme dispõe o art. 32-A da Lei n° 8.212. Uma vez que a penalidade está prevista em lei, somente quem pode dispensá-la é o Poder Legislativo. A interpretação da Receita Federal gera a concessão de uma anistia sem previsão em lei, o que contraria o art. 150, parágrafo 6° da Constituição Federal. A Portaria também viola o art. 182 do CTN que exige a concessão de anistia por meio de lei, além de violar os artigos 32-A da Lei n° 8.212 e 44 da Lei n° 9.430.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Entendo que o novo regime (aplicação da multa de 75%) é mais gravoso. Desse modo para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212 para todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em Gfip há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (previsão no art. 44 da Lei 9.430).

Desse modo, deve ser corrigido o lançamento quanto à aplicação da multa imposta.

Ao contrário do que afirma a recorrente, os municípios possuem obrigação legal de recolher a contribuição sobre a remuneração paga a cooperados por serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme previsto na Lei n 8.212 de 1991.

O art. 22, IV da Lei n ° 8.212/1991 prevê a obrigatoriedade de as empresas tomadoras de serviço efetuarem o recolhimento das contribuições devidas sobre a nota fiscal, quando a prestadora de serviço for uma cooperativa de trabalho. Assim, a cota patronal sobre os segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho é custeada pela tomadora de serviços e não pela própria cooperativa de trabalho. Caso a cooperativa também tivesse que arcar com as contribuições haveria mais de um ente colaborando para a previdência dos segurados cooperados filiados à cooperativa de trabalho.

No caso, a recorrente tomou serviços das cooperativas arroladas no relatório fiscal, conforme demonstram as cópias dos contratos juntados pela fiscalização previdenciária, bem como as notas fiscais. De acordo com o disposto no art. 15 da Lei n 8.212 de 1991, os entes públicos se equiparam à empresa perante a legislação previdenciária.

Art.15.Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;

Portanto, nesse ponto, não merece reparo a presente notificação fiscal.

Também não assiste razão à recorrente ao afirmar que não incidia contribuição sobre função gratificada em virtude do art. 40, parágrafo 3º da Constituição Federal; bem como o conceito de remuneração fora redefinido pela Lei n. 9783 de 1999. Esses dispositivos citados não se aplicam ao RGPS, mas sim aos Regimes Próprios de Previdência.

O RGPS possui regras próprias, distintas das aplicáveis aos servidores amparados por Regimes Próprios. Essa diferença não fere o princípio da isonomia, pois está prevista na própria Constituição Federal. Os participantes em cada regime contribuem de forma diferente e receberão os benefícios de forma diferenciada.

Quanto à alegação de não observação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade; da proibição de efeito confiscatório e da capacidade contributiva, teço os seguintes comentários. Não há dúvida da importância dos princípios para o ordenamento jurídico, pois os mesmos são vetores para elaboração dos atos normativos, devendo ser observados pelo Poder Legislativo na elaboração das leis. Portanto são direcionados ao legislador, sendo critérios pré-legais, e caso não sejam observados, e seja publicada uma lei

com ofensa a princípios constitucionais, cabe análise e censura pelo Poder Judiciário. Entretanto, a lei publicada possui presunção de constitucionalidade, e cabe ao Poder Executivo cumprir e executar as suas determinações, sem que se faça juízo de valoração do ato, sob pena de fragilidade do ordenamento constitucional, e invasão de atribuições entre os Poderes. O Poder Executivo somente utilizará os princípios na hipótese de falta de disposição expressa legal, conforme previsto no art. 108 do CTN; logo se há dispositivo legal, não cabe aplicação direta dos princípios em detrimento do ato legal, sob pena de ofensa ao art. 108 do Codex Tributário.

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei n.º 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal:

Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial n.º 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

Para lançamentos realizados após a entrada em vigor da Medida Provisória n.º 449, convertida na Lei n.º 11.941, aplicam-se os juros moratórios na forma do art. 35 da Lei n.º 8.212 com a nova redação.

Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa. Não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

A alegação de inconstitucionalidade de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

De acordo com a Súmula n.º 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.

Súmula N.º 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de n.º 3, nestas palavras:

Súmula N.º 3

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais

Quanto à compensação realizada, o argumento da fiscalização que teria ocorrido a prescrição não é suficiente para afastar o direito da auçada, haja vista não estar prescrito o direito na forma do CTN.

A Resolução n.º 26/2005 do Senado Federal suspendeu a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei n.º 8.212/1991, acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei n.º 9.506/1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário n.º 351.717-1.

Muito poderia se debater acerca dos efeitos dessa Resolução, se retroagiriam ou teriam efeitos a partir da sua publicação. Entretanto, há que se obedecer ao disposto no Decreto n.º 2.346/1997. De acordo com o previsto no § 2º do art. 1º do referido Decreto, os efeitos da suspensão da execução pelo Senado Federal seriam retroativos, nestas palavras:

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada

inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

Corroborando tal entendimento, o Secretário da Receita Federal do Brasil, publicou o Ato Declaratório Executivo RFB n.º 60 de 17 de outubro de 2005. Portanto, até o dia 18 de setembro de 2004, os ocupantes de mandato eletivo não estão enquadrados no RGPS como segurados obrigatórios. A partir de 19 de setembro de 2004 entrou em vigor a Lei n.º 10.837 prevendo que o exercente de mandato eletivo não vinculado a Regime Próprio é segurado obrigatório do RGPS como empregado.

No sentido da possibilidade de devolução dos valores recolhidos ao ocupante de mandato eletivo foi publicada a Portaria MPS n.º 133, DOU de 03/05/2006, cujo art 5º assim dispõe:

Art. 5º O exercente de mandato eletivo, no período de 1º de fevereiro de 1998 a 18 de setembro de 2004, poderá optar por não pleitear restituição dos valores descontados pelos entes federativos, solicitando a manutenção da filiação na qualidade de segurado facultativo.

§ 1º A opção de que trata o caput dependerá:

I - da inexistência de compensação ou de restituição da parte retida; e

II - do recolhimento ou parcelamento dos valores descontados por parte do ente federativo.

A decisão da Receita Federal do Brasil merece reforma por não ter observado o disposto no CTN. Há dois termos de início de contagem para o prazo de restituição, conforme disposto no art. 168 do Código Tributário, nestas palavras:

Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

In casu, há que se observar o disposto no art. 168, inciso II do CTN. O termo a quo para contagem do prazo se iniciou com a publicação da Resolução do Senado Federal. Destaca-se que a própria Previdência Social já adotou esse entendimento no precedente de inconstitucionalidade das contribuições instituídas por meio da Lei n.º 7.789. Nesse sentido é o teor do art. 228 da Instrução Normativa INSS n.º 100, nestas palavras:

Art. 228. O prazo final para apresentação de pedido de restituição ou de início da efetivação da compensação de

contribuições sociais previdenciárias relativas a remuneração paga a autônomos, empresários e avulsos, foi estabelecido de acordo com os seguintes critérios:

I - os recolhimentos efetuados com base no inciso I do art. 3º da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989, relativos ao período de setembro de 1989 a outubro de 1991, tiveram por início do prazo prescricional o dia 28 de abril de 1995 (data da publicação da Resolução nº 14 do Senado Federal) e, por término, o dia 28 de abril de 2000;

Na mesma linha é o entendimento firmado pelos tribunais superiores, conforme ementa do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 506.127 PR (2003/0036004-3), cujo Relator foi o Ministro Luiz Fux, publicada no DJ em 1º de março de 2004, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA A AVULSOS, AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. ART. 3º, I, DA LEI 7.787/89 E ART. 22, I, DA LEI 8.212/91. AÇÃO DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL.

1. O sistema de controle de constitucionalidade das leis adotado no Brasil implica assentar que apenas as decisões proferidas pelo STF no controle concentrado têm efeitos erga omnes. Conseqüentemente, a declaração de inconstitucionalidade no controle difuso tem eficácia inter partes. Forçoso, assim, concluir que o reconhecimento da inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo pelo STF só pode ser considerado como termo inicial para a prescrição da ação de repetição do indébito quando efetuado no controle concentrado de constitucionalidade, ou, tratando-se de controle difuso, somente na hipótese de edição de resolução do Senado Federal, conferindo efeitos erga omnes àquela declaração (CF, art. 52, X). 2. Ressalva do ponto de vista do Relator, no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade somente tem o condão de iniciar o prazo prescricional quando, pelas regras gerais do CTN, a prescrição ainda não se tenha consumado. Considerando a tese sustentada de que a ação direta de inconstitucionalidade é imprescritível, e em face da discricionariedade do Senado Federal em editar a resolução prevista no art. 52, X, da Carta Magna, as ações de repetição do indébito tributário ficariam sujeitas à reabertura do prazo prescricional por tempo indefinido, violando o primado da segurança jurídica, e a fortiori, todos os direitos seriam imprescritíveis, como bem assentado em sede doutrinária: "Por isso, o controle da legalidade não é absoluto, exige o respeito do presente em que a lei foi vigente. Daí surgem os prazos judiciais garantindo a coisa julgada, e a decadência e a prescrição cristalizando o ato jurídico perfeito e o direito adquirido. (...) Como a ADIN é imprescritível, todas as ações que tiverem por objeto direitos subjetivos decorrentes de lei cuja constitucionalidade ainda não foi apreciada, ficariam sujeitas à reabertura do prazo de prescrição por tempo indefinido. Assim, disseminaria-se a

imprescritibilidade no direito, tornando os direitos subjetivos instáveis até que a constitucionalidade da lei seja objeto de controle pelo STF. Ocorre que, se a decadência e a prescrição perdessem o seu efeito operante diante do controle direto de constitucionalidade, então todos os direitos subjetivos tornar-se-iam imprescritíveis. A decadência e a prescrição rompem o processo de positivação do direito, determinando a imutabilidade dos direitos subjetivos protegidos pelos seus efeitos, estabilizando as relações jurídicas, independentemente de ulterior controle de constitucionalidade da lei. O acórdão em ADIN que declarar a inconstitucionalidade da lei tributária serve de fundamento para configurar juridicamente o conceito de pagamento indevido, proporcionando a repetição do débito do Fisco somente se pleiteada tempestivamente em face dos prazos de decadência e prescrição: a decisão em controle direto não tem o efeito de reabrir os prazos de decadência e prescrição. Descabe, portanto, justificar que, com o trânsito em julgado do acórdão do STF, a reabertura do prazo de prescrição se dá em razão do princípio da actio nata. Trata-se de repetição de princípio: significa sobrepor como premissa a conclusão que se pretende. O acórdão em ADIN não faz surgir novo direito de ação ainda não desconstituído pela ação do tempo no direito. Respeitados os limites do controle da constitucionalidade e da imprescritibilidade da ADIN, os prazos de prescrição do direito do contribuinte ao débito do Fisco permanecem regulados pelas três regras que construímos a partir dos dispositivos do CTN." (Eurico Marcos Diniz de Santi. Decadência e Prescrição no Direito Tributário. São Paulo, Editora Max Limonad, 2000, p. 271/277)

3. Submissão ao entendimento predominante da Primeira Seção, no julgamento do ERESP nº 423.994/MG, com a ressalva do relator de que essa tese não pode reabrir prazos prescricionais superados à luz do CTN. Destarte, naquele julgamento restaram assentados os seguintes termos iniciais da ação de repetição: a) quando no controle concentrado houver declaração de inconstitucionalidade, inicia-se a prescrição quinquenal da ação, do trânsito em julgado da declaração pelo STF; b) quando o controle for difuso, o termo inicial é a data da publicação da resolução do Senado Federal (art. 52, X, da CF); c) inocorrendo declaração de inconstitucionalidade, prevalece a tese dos 5 (cinco) mais 5 (cinco), vale dizer, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo prescricional é de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, computados desde o termo final do prazo atribuído ao Fisco para verificar o quantum devido a título do tributo.

4. A declaração da inconstitucionalidade da expressão "avulsos, autônomos e administradores", contida no inciso I do art. 3 da Lei 7.787/89, se deu no julgamento do Recurso Extraordinário 177.296-4/RJ (controle difuso), publicada no DJ de 09/12/1994. Entretanto, a Resolução nº 14 do Senado Federal, conseqüente ao referido julgamento, e que suspendeu a execução dos referidos Decretos-leis, foi publicada no Diário Oficial da União apenas em 28/04/1995, pelo que este é o termo inicial da prescrição da ação de repetição do indébito, perfazendo o lapso de 5 (cinco) anos para efetivar-se a prescrição, em 28/04/2000.

5. Por outro lado, a declaração de inconstitucionalidade da expressão "avulsos, autônomos e administradores" contida no inciso I do

art. 3º da Lei 8.212/91, se deu no julgamento da ADIN 1.102/DF, cujo acórdão foi publicado no DJ de 17/11/1995, tendo transitado em julgado em 13/12/1995, perfazendo o lapso de 5 (cinco) anos para efetivar-se a prescrição, em 13/12/2000. 6. Agravo regimental provido, para dar parcial provimento ao recurso especial do INSS, reconhecendo prescrita a pretensão de repetição dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária sobre a remuneração paga a autônomos, avulsos e administradores sob a vigência da Lei 7.787/89.

Desse modo, a contar da publicação da Resolução do Senado Federal n.º 25, o sujeito passivo teria o prazo de cinco anos para pleitear a restituição de todos os valores pagos sob a égide da lei declarada inconstitucional. Uma vez que a compensação teria sido realizada em 2006, não pode ser considerado prescrita. A glosa poderia ter sido realizada por outros fatores como índices de correção ou valores, mas não pelo argumento de prescrição.

Destaca-se ainda que a própria Instrução Normativa n. 15 da SRP dispunha que o prazo para efetuar a compensação seria de cinco anos contados a partir de 22 de junho de 2005 (art. 3º). Somente por meio da Instrução Normativa n. 18 de novembro de 2006 é que houve alteração desse artigo. No caso, a recorrente teria realizado a compensação antes da publicação da Instrução Normativa n. 18.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto voto pelo conhecimento do recurso voluntário e pelo provimento parcial. Deve ser recalculada a multa imposta. Para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212 para todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em Gfip há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (previsão no art. 44 da Lei 9.430). Também deve ser excluída a glosa de compensação.

Marco André Ramos Vieira