



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

Processo nº 12269.000187/2007-64
Recurso nº 12.269.000187200764
Acórdão nº 2403-00.394 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PAP MARCAS E PATENTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2002 a 30/09/2006

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

MULTA DE MORA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

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 até a competência 12/2002, com base nos termos do Art.150 § 4º, CTN; votaram pelas conclusões os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Cid Marconi Gurgel de Souza e Marcelo Magalhães Peixoto. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso determinando o recalcule da multa de mora de acordo com o no Art. 35, caput, da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009 prevalecendo o mais benéfico ao contribuinte. Vencido na questão de multa de mora o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Carlos Alberto Mees Stringari - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza, Marcelo Magalhães Peixoto, Carlos Alberto Mees Stringari, Cid Marconi Gurgel de Souza e Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre, Acórdão 10-16.941 - 8ª Turma, que julgou procedente em parte o lançamento, acolhendo a preliminar de decadência, rejeitando as demais, e, no mérito, considerou procedente em parte o lançamento consubstanciado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD nº 37.028.703-7 de 19 de dezembro de 2007, mantendo o crédito tributário remanescente de R\$ 145.555,32.

Segundo a fiscalização, a empresa foi notificado a recolher a contribuição previdenciária incidente sobre "*comissões*" pagas à segurados empregados e contribuintes individuais, parte patronal, parte relativa a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as contribuições para as entidades e fundos denominados de terceiros, quais sejam Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (salário educação), INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE. O lançamento importa no valor de R\$ 224.956,77, consolidado em 17/12/2007, e compreende as competências 02/2002 a 06/2002, 08/2002 a 12/2004, 02/2005 a 05/2005, 08/2005, 09/2005, 11/2005, 12/2005 e 09/2006.

Inconformada com a decisão da DRJ, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega, em síntese, que:

- nulidade do lançamento pela ausência do AGD;
- nulidade do lançamento pela ausência de descrição fática do lançamento;
- decadência;
- não incidência pelo caráter indenizatório das verbas.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões levantadas pela recorrente.

Preliminares

Decadência

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.

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN e decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

Aplica-se a regra do § 4º, Art. 150 do CTN a lançamentos por homologação, quando houve recolhimento parcial.

Já a regra do I, Art. 173 do CTN aplica-se a lançamento de ofício, sem recolhimento parcial efetuado.

Esse posicionamento possui amparo em decisões do Poder Judiciário.

“Ementa: II. 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. REsp

395059/RS. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão: 19/09/02. DJ de 21/10/02, p. 347.)

...

“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.)

Como se trata de lançamento por homologação, e, conforme Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados, folhas 40 a 43, encontramos recolhimentos, aplica-se a regra do § 4 do artigo 150.

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. (grifo nosso)

Na presente notificação, a ciência do sujeito passivo ocorreu em 04/01/2008 e os fatos geradores ocorreram a partir da competência 02/2002.

Entendo decadentes as competências até 12/2002, inclusive (competência 13/2002 sem lançamento).

Nulidades

Requerente alega nulidade pela ausência do documento Auto de Apreensão, Guarda e Devolução — AGD.

Análise da norma que instituiu esse documento evidencia que é documento fiscal para uso em circunstâncias específicas.

Abaixo apresento o artigo 606 da Instrução Normativa SRP nº3/2005, que apresenta a finalidade do documento, emitido sempre que houver necessidade de proteger o patrimônio da Previdência Social, instruir processo ou apurar a ocorrência, em tese, de crime ou de contravenção penal.

Art. 606. O Auto de Apreensão, Guarda e Devolução de Documentos - AGD tem por finalidade registrar o ato administrativo da apreensão, da guarda e da devolução de documentos que digam respeito às obrigações previdenciárias ou a fatos e obrigações relacionados a pagamento de benefícios previdenciários, bem como imitar a SRP na posse dos documentos apreendidos, até que se satisfaçam todas as causas motivadoras da sua lavratura, sempre que houver necessidade de proteger o patrimônio da Previdência Social, instruir processo ou apurar a ocorrência, em tese, de crime ou de contravenção penal.

Constato que a fiscalização não entendeu necessário emitir AGD e concluo que isso não caracteriza nulidade.

Quanto à citada ausência da descrição fática, a transcrição de trechos do Relatório Fiscal, folhas 56 a 158, onde se descrevem os fatos geradores e a relação de anexos, evidenciam que a situação fática está muito bem descrita, detalhando inclusive os valores por segurado.

5) O fato gerador da obrigação previdenciária foi levantado com base nas comissões pagas aos segurados empregados, sócios e autônomos, lançados na contabilidade nas contas nº 382-4 — Custos com Treinamento, 385-9 — Impostos e Taxas Diversas, 514-2 — Despesas com combustível, 496-0 — Conservação e Manutenção de Veículos, 497-9 — Higiene e Limpeza e 1316-1 — Despesas com comissões.

6) Os livros Diários dos anos de 2005, 2006 e 2007, utilizados para constituição do crédito foram apresentados sem o registro na Junta Comercial do RS.

7) A presente NFLD compõe-se dos seguintes levantamentos para identificar as diversas situações encontradas na empresa sob ação fiscal:

Levantamento			
Código	Descrição	Período	GFIP
CO	Folha de comissões	01/2001 a 09/2007	Não declarado em GFIP
CO1	Folha de comissões	01/2001 a 09/2007	Não declarado em GFIP
CO2	Folha de comissões	01/2001 a 09/2007	Não declarado em GFIP

Levantamento CO — *Remuneração dos segurados empregados a título de comissão, apuradas na planilha contribuição dos segurados resultante do cruzamento das planilhas: códigos de trabalhadores, códigos das rubricas da folha de pagamento e tabela itens da folha.*

Levantamento CO1 - *Remuneração contribuintes individuais (pró-labore) a título de comissão.*

Levantamento CO2 - *Remuneração contribuintes individuais (autônomos) a título de comissão.*

...

10) *Integram esta NFLD, além dos relatórios e documentos discriminados na folha de rosto, os seguintes anexos:*

- *Planilha da tabela itens da folha de pagamento*
- *Planilha da tabela de código do cadastro de trabalhadores da folha de pagamento*
- *Planilha da tabela de código de rubricas da folha de pagamento*
- *Planilha de contribuição dos segurados*
- *Planilha de comissões*
- *Recibo dos arquivos digitais entregues ao contribuinte em Compact Disc — CD.*

Mérito

Caráter indenizatório das verbas

Contribuinte requer a não-incidência de contribuições previdenciárias sobre rubricas indenizatórias.

O que foi demonstrado acima é que o lançamento refere-se a comissões pagas aos segurados. Essas comissões foram indevidamente lançadas na contabilidade em contas que, em tese, estão fora do alçada da tributação.

Concluo que o procedimento fiscal está correto.

Multa de mora

Por dever de ofício, passo a analisar a questão 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 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. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Conclusão

À vista do exposto, voto por, nas preliminares, reconhecer a decadência das competências até 12/2002 e no mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91 e prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari

