



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

Processo nº 12269.003673/2008-15
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.767 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente VM PLANEJAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF Nº. 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

No presente caso, o fato gerador ocorreu entre as competências 01/2003 a 07/2003 e 02/2006 a 12/2006, a ciência do AIOP ocorreu em 01.09.2008, dessa forma, já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 08/2003, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

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

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência até a competência de 08/2003, inclusive, com base no art. 150,§ 4º, CTN. No mérito: Por unanimidade de votos, em 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.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausente o Conselheiro Ivacir Júlio de Souza.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – VM PLANEJAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA.. contra Acórdão nº 09-32.470 - 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora - MG que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.188.609-0, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 6.224,90 retificado para R\$ 6.077,06.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente a TERCEIROS - Outras Entidades e Fundos: Instituto Nacional da Reforma Agrária -INCRA (0,2%), Serviço de Apoio a Pequena e Micro Empresa - SEBRAE (0,6%), Serviço Social da Indústria - SESI (1,5%) e Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – SENAI (1,0%), Salário Educação (2,5%), incidentes sobre o salário de contribuição apurado., no período de 01/2003 a 07/2003 e 02/2006 a 12/2006.

O Relatório Fiscal, às fls. 28 a 30, informa:

2. A ação fiscal teve início em 02/06/08, com a ciência do sujeito passivo do Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 1010100.2008.00760, encontra-se disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, www.receita.fazenda.gov.br, onde deverão ser informados o número do CNPJ e o código de acesso constante no TIAF. Foram emitidos, ainda, durante a ação fiscal, o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD datado de 17/07/2008.

3. A empresa, sujeito passivo do presente lançamento fiscal, tem por objeto social empreendimentos imobiliários, planejamento e construções, compra e venda, incorporações de imóveis e empreitada de mão de obra na construção civil estando enquadrada no código 507 do Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS e o Código Nacional de Atividade Econômica - CNAE é 45.21-7.

6. O fato gerador da obrigação previdenciária tem como base a remuneração dos segurados empregados lançada nas folhas de | pagamentos e não declaradas em GFIP - Guias de Recolhimento do , Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social, antes do início da ação fiscal. Nesta ação fiscal foram utilizadas as GFIPs constantes dos sistemas Plenus, CNISA e GFIPWEB em 02/06/2008, data da ciência do contribuinte do início da ação fiscal.

7. O presente AI compõe-se do seguinte levantamento para identificar a situação encontrada na empresa sob ação fiscal:

ND - Não declarado em GFIP Neste levantamento constam contribuições da empresa para outras Entidades e Fundos incidentes sobre a remuneração de segurados empregados. Nas competências 02/2006 e 12/2006, contribuições incidentes sobre a remuneração de empregados da matriz; nas demais

competências as contribuições incidem sobre a remuneração de empregados da obra Matr. CEI 39.000.02919/73.

8. Durante a ação fiscal a empresa informou as contribuições constantes no levantamento ND em GFIP - Guia de Recolhimento do ' FGTS e Informação à Previdência Social, antes da constituição do crédito, beneficiando-se da redução da multa.

A Recorrente teve **ciência do AIOP em 01.09.2008.**

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 06, é de **01/2003 a 07/2003 e 02/2006 a 12/2006.**

A **Recorrente apresentou Impugnação**, conforme o Relatório da decisão da primeira instância:

- a auditora fiscal se equivocou ao emitir o Auto de Infração, pois o correto seria a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito;

- em 23/05/2007 transmitiu via Conectividade Social a GFIP/SEFIPs das competências 01 a 07/2003 com as informações do CEI 39.000.02919/73;

- no exame das GFIP/SEFIPs constatou que as informações enviadas no código 150 são errônea, sendo correto o código 155 por se tratar de CEI de obra própria;

- a autuada novamente reenviou a GFIP/SEFIPs no código 150, excluindo a SEFIP do CEI referido, contudo não adotou o código 155;

- durante a ação fiscal a autuada informou as contribuições do levantamento ND na GFIP e antes da constituição do crédito;

- ainda na ação fiscal a auditoria fiscal constituiu os débitos lançados do período de 01 a 07/2003, no CEI 39.000.02919/73, cujos valores já tinham sido quitados e apresentados no plantão fiscal em 22/03/2003, onde se originou a CND de 22/09/2003 da obra de 708,95 m2;

- a auditoria fiscal relacionou as GPS pagas no Relatório de Documentos Apresentados e não as considerou e notificou a autuada ao novo recolhimento;

- a impugnante ao examinar as GPS recolhidas em 2003, verificou que as mesmas foram recolhidas no CNPJ e não na matrícula CEI, apesar de constar a averbação nas mesmas para o CEI 39.000.02919/73 e código de pagamento 2208;

- em 11/09/2008 a impugnante protocolou requerimento para a alteração dos recolhimentos;

- serão compensadas na competência 09/2008 as GPSs recolhidas em dobro do período de 01 a 07/2003;

- nas competências 02 e 12/2006 as GFIPs foram corrigidas durante a ação fiscal e que não há ocorrência de circunstância agravante;
- na GFIP de 02/2006 enviada a 24/04/2008, anexa, o valor devido é de R\$4.390,97, onde o total de salários declarados é de R\$46.251,99, enquanto no levantamento fiscal é de R\$46.622,36.
- requer a retificação do valor da autuação face ao pagamento em dobro das competências 01 a 07/2003 e pelas exclusão dos valores declarados na GFIP 02/2006.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente em parte a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 09-32.470 - 5ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora - MG, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/07/2003, 01/02/2006 a 28/02/2006, 01/12/2006 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. REMUNERAÇÕES EMPREGADOS.

CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS. NÃO DECLARADAS EM GFIP. IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA E PROCEDENTE EM PARTE.

As contribuições não declaradas em GFIP é alvo da constituição de lançamento fiscal para a sua cobrança.

A GFIP feita com o código errado deve ser retificada.

O recolhimento de contribuições durante a ação fiscal não inibe o lançamento das contribuições.

Não ocorre a duplicação no recolhimento das contribuições se as mesmas foram aproveitadas por dedução na apuração do crédito tributário.

A alteração do estabelecimento na GPS recolhida após a ciência do lançamento fiscal não altera o mesmo em seu valor.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em apertada síntese:

(i) mantém na íntegra a defesa feita em sede de Impugnação;

(ii) Diante dos fatos, a requerente constatou que no relatório do referido acórdão, os membros da 5ª Turma, não levaram em consideração a data da entrega das GFIP/SEFIP's das competências 01/2003 à 07/2003 com informações no CEI 39.000.02919/73, em data de 23/05/2007, data esta anterior a fiscalização. Bem como reconhecimento da quitação das referidas GPS's.

(iii) Questiona o período 01/2003 a 07/2003.

A fiscal notificante, na ocasião da fiscalização, tomou conhecimento das recolhidas conforme **RDA - Relatório de Documentos Apresentados** - à folhas 1 e 2 referente as competências 01 a 07/2003 nos valores de R\$ 723,81 - R\$ 638,69 - R\$ 1.017,48 - R\$ 1.148,21 - R\$ 1.023,37 - R\$ 1.143,74 e R\$ 2.669,55.

Obs.: Os valores mencionados referem-se ao pagamento integral da contribuição, incluindo desconto dos empregados, parte patronal e outras entidades.

Mesmo com o conhecimento de pagamento das referidas GPS's, a fiscal não apropriou-as conforme demonstrado no **RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentado** - à folha 1.

Que a requerente anexa a presente cópia das GFIP's das competências 01 a 07/2003 enviadas em 23/05/2007, onde são informados os dados dos empregados com seus respectivos salários, coincidindo com a **cópia das folhas de pagamento autenticadas pela agente fiscal**, onde consta inclusive, o número da matrícula CEI 39.000.02919/73 e GPS's respectivas.

Que o requerente acredita, que foi mal interpretada a sua defesa primitiva por haver débitos do período de janeiro a julho de 2003 com referência a matrícula CEI 39.000.02919/73, fato esteja demonstrado que a quitação das referidas competências deu-se no CNPJ da empresa, e não na matrícula CEI.

fls. 136.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 136.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**(i) Da decadência.**

Analisemos.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa

oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

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

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

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

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

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduaçãoção.

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

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda., ago/08.) (g.n.)

“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN..**” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) . (g.n.)

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

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

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

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese presente, verifica-se que o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, às fls. 10 a 16, apresenta recolhimentos feitos pela Recorrente entre as competências 01/2003 a 12/2006.

Então, considerando-se que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte nas competências 01/2003 a 12/2006 e aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, entendo que exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação do AIOP pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 01.09.2008 e o débito se refere ao seguinte período: 01/2003 a 07/2003 e 02/2006 a 12/2006.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 08/2003, inclusive.

(A) da regularidade do lançamento.

Analisemos.

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

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

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

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

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente – VM PLANEJAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA.. contra Acórdão nº 09-32.470 - 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Juiz de Fora - MG que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.188.609-0, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 6.224,90 retificado para R\$ 6.077,06.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente a TERCEIROS - Outras Entidades e Fundos: Instituto Nacional da Reforma Agrária -INCRA (0,2%), Serviço de Apoio a Pequena e Micro Empresa - SEBRAE (0,6%), Serviço Social da Indústria - SESI (1,5%) e Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – SENAI (1,0%), Salário Educação (2,5%), incidentes sobre o salário de contribuição apurado., no período de 01/2003 a 07/2003 e 02/2006 a 12/2006.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.188.609-0 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura do AIOP nº 37.188.609-0)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa: (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

I - GFIP, que é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento de confissão de dívida tributária;

II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), que é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica; (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

III - Revogado pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008

IV - Auto de Infração (AI), que é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e apurado

mediante procedimento de fiscalização; e (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

V - Notificação de Lançamento, que é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária. (Nova redação dada pela IN RFB nº 851, de 28/05/2008)

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DD - Discriminativo do Débito

c. RDA - Relatório de Documentos Apresentados

d. RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados.

e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

f. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

g. TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal;

h. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/01/2013 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 14/01/2013 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 17/02/2013 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 06/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se o AIOP nº 37.188.609-0, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

DO MÉRITO.

(ii) Diante dos fatos, a requerente constatou que no relatório do referido acórdão, os membros da 5ª Turma, não levaram em consideração a data da entrega das GFIP/SEFIP's das competências 01/2003 à 07/2003 com informações no CEI 39.000.02919/73, em data de 23/05/2007, data esta anterior a fiscalização. Bem como reconhecimento da quitação das referidas GPS's.

(iii) Questiona o período 01/2003 a 07/2003.

*A fiscal notificante, na ocasião da fiscalização, tomou conhecimento das recolhidas conforme **RDA - Relatório de Documentos Apresentados** - à folhas 1 e 2 referente as competências 01 a 07/2003 nos valores de R\$ 723,81 - R\$ 638,69 - R\$ 1.017,48 - R\$ 1.148,21 - R\$ 1.023,37 - R\$ 1.143,74 e R\$ 2.669,53.*

Obs.: Os valores mencionados referem-se ao pagamento integral da contribuição, incluindo desconto dos empregados, parte patronal e outras entidades.

*Mesmo com o conhecimento de pagamento das referidas GPS's, a fiscal não apropriou-as conforme demonstrado no **RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentado** - à folha 1.*

*Que a requerente anexa a presente cópia das GFIP's das competências 01 a 07/2003 enviadas em 23/05/2007, onde são informados os dados dos empregados com seus respectivos salários, coincidindo com a **cópia das folhas de pagamento autenticadas pela agente fiscal**, onde consta inclusive, o número da matrícula CEI 39.000.02919/73 e GPS's respectivas.*

Que o requerente acredita, que foi mal interpretada a sua defesa primitiva por haver débitos do período de janeiro a julho de 2003 com referência a matrícula CEI 39.000.02919/73, fato esteja demonstrado que a quitação das referidas competências deu-se no CNPJ da empresa, e não na matrícula CEI.

Analisemos os tópicos (ii) e (iii).

Em função da decadência reconhecida até a competência 08/2003, com base no art. 150, § 4º, CTN, fica prejudicada a análise da argumentação da Recorrente referida ao período 01/2003 a 07/2003 por perda de objeto.

(i) mantém na íntegra a defesa feita em sede de Impugnação;

Analisemos.

Diante da decadência reconhecida até a competência 08/2003, com base no art. 150, § 4º, CTN, fica prejudicada a análise da argumentação da Recorrente referida ao período 01/2003 a 07/2003 por perda de objeto.

Desta forma, apreciemos apenas a argumentação relativa ao período 02/2006 a 12/2006.

A Recorrente neste ponto não combate a decisão da primeira instância, apenas reiterando os argumentos deduzidos naquela sede, ou seja, sem demonstrar as razões de fato e ou direito que poderiam conduzir à revisão do Acórdão emitido pela instância “a quo”.

Desta forma, mantenho a decisão de primeira instância na íntegra posto não ter vislumbrado elementos ensejadores de alteração daquela decisão “a quo”.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

DA MULTA DE MORA.

Analisemos.

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

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

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

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

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

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para se reconhecer a decadência até a competência 08/2003, com base no art. 150, § 4º, CTN e 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.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro