



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

Processo n° 13873.000100/2011-70
Recurso n° 002.375 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2302-002.375 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - NFLD
Recorrentes FUNDAÇÃO PARA O DESENVOLVIMENTO MÉDICO E HOSPITALAR - FAMESP
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AIOA. PRAZO
DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Todas as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores apurados pela fiscalização houveram por ocorridas em período ainda não vitimado pelo decurso do prazo decadencial.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CFL 68. ART. 32-A DA LEI N° 8212/91.
RETROATIVIDADE BENIGNA.

As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória n° 449/2008, a qual fez acrescentar o art. 32-A à Lei n° 8.212/91.

Incidência da retroatividade benigna encartada no art. 106, II, 'c' do CTN, sempre que a norma posterior cominar ao infrator penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração autuada.

RECURSO VOLUNTÁRIO. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA JÁ
TRANSITADA EM JULGADO ADMINISTRATIVAMENTE.
IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece de matéria que tenta rediscutir, em sede de recurso voluntário, questões já decididas administrativamente, de maneira definitiva, e cuja decisão já se houve por transitada em julgado no âmbito administrativo.

ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ART. 150, VI, “c” da CF/88.
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE.
IMPOSSIBILIDADE.

É vedado à União instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades de assistência social sem fins lucrativos.

A imunidade prevista no art. 150, VI, “c” da CF/88 não alcança as contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, eis que tais exações não ostentam natureza jurídica de imposto, mas, sim, de contribuição social.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Recurso de Ofício Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso de Ofício, para que a fluência do prazo decadencial seja acatada com base no artigo 173, I do Código Tributário Nacional. Os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Juliana Campos de Carvalho Cruz divergiram por entender correta a aplicação do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, como constou da decisão recorrida. Por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, frente à questão já transitada em julgado na esfera administrativa, e na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial no que se refere ao Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA Código de Fundamento Legal 68, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa aplicada neste AIOA deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória nº 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei nº 11.941, foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei nº 8.212 de 1991.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

Data da lavratura do Auto de Infração: 21/02/2011.

Data da Ciência do Auto de Infração: 22/02/2011.

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

Autenticado digitalmente em 25/03/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 25/03/2013 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 25/03/2013 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 01/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da Entidade acima identificada, consistente em contribuições previdenciárias a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e a Outras Entidades e Fundos, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados que lhe prestaram serviços durante o período de apuração, apuradas com base nas folhas de pagamento e na contabilidade, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 123/143.

A entidade apresentou, em 23/10/2003, requerimento para reconhecimento da isenção em relação a contribuições previdenciárias patronais, passando a partir da competência 11/2003 a apresentar GFIP com codificação de isenção das contribuições patronais e de terceiros, as quais não foram recolhidas, nem depositadas e nem reconhecidas contabilmente como custos ou despesas.

Tal pedido de Isenção houve-se por indeferido pela autoridade competente.

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social deu provimento ao recurso apresentado pela entidade requerente, reconhecendo naquela oportunidade o direito pleiteado à isenção de contribuições previdenciárias, nos termos do Acórdão nº 1875/2004, sendo emitido o ATO DECLARATORIO DE RECONHECIMENTO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS nº 006/2005, de 04/04/2005.

Não concordando com a decisão de 2ª Instância, a Secretaria da Receita Previdenciária interpôs Pedido de Revisão, o qual se houve por conhecido e provido. Na sequência, após a apresentação de contrarrazões pela FAMESP, a 4ª Câmara de Julgamento, através do Despacho nº 354/2006, de 16/11/2006, encaminhou os autos em diligência, solicitando informações visando ao esclarecimento de pontos controvertidos no litígio.

Devidamente cientificada do resultado da diligência fiscal, a FAMESP apresentou Recurso Voluntário, nos autos do Processo nº 35380.001807/2007-00, de 29 de junho de 2007.

A 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes negou provimento ao Recurso, nos termos do Acórdão nº 206-01.456, de 09 de outubro de 2008, aviado nos autos do processo nº 35378.001422/2003-50, e, acolhendo a revisão de ofício, anulou o Acórdão nº 1875/2004 proferido pela 4ª Câmara do CRPS.

A entidade interessada apresentou Recurso Especial perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujo seguimento houve-se por negado, conforme Despacho nº 2400-90/2010, proferido pela 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 19 de março de 2010.

Transitada em Julgado Administrativo a decisão da 6ª Câmara do 2ª Conselho de Contribuintes, que no Acórdão nº 206-01.456, de 09 de outubro de 2008, Houvera negado provimento ao Recurso Voluntário da FAMESP, decorreu a emissão do ATO DECLARATORIO EXECUTIVO nº 02/2009, de 03 de agosto de 2009, da Delegacia da Receita Federal em Bauru, que cancelou a isenção das contribuições previdenciárias, a partir de 23/10/2003. No mesmo ato, anulou o ATO DECLARATORIO DE RECONHECIMENTO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS nº 006/2005, de 04/04/2005.

Nessa conjuntura, diante da negativa de provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, e estando este, portanto, à calva do direito à isenção de contribuições previdenciárias, houve-se por lavrado o vertente lançamento, promovendo o lançamento de contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, a contar da competência janeiro/2006 a dezembro/2007.

Relata a Autoridade Lançadora que, da análise da contabilidade e de outros documentos houve-se por concluído que a FUNDAÇÃO PARA O DESENVOLVIMENTO MÉDICO E HOSPITALAR - "FAMESP" não preenche os critérios estabelecidos pelo artigo 55 incisos I, II, III, IV, V §§ 2º, 3º e 5º da Lei 8.212/91, regulamentada pelo artigo 206 incisos I, II, III, IV, V e VI, §§ 1º, 2º, 4º e 6º do Decreto 3.048/99 e alterações posteriores para fazer jus à isenção de contribuições previdenciárias.

Considerou a fiscalização que as GFIP foram apresentadas com omissões de dados relativos a fatos geradores de contribuições previdenciárias, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração de Obrigação Acessória CFL 68.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 292/321, 585/617 e 886/915.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP lavrou decisão administrativa aviada no Acórdão a fls. 1195/1203, julgando procedente em parte o lançamento tributário, para deste fazer excluir as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos na competência janeiro/2006, em razão da decadência, recorrendo de ofício de sua decisão.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 11/07/2011, conforme Aviso de Recebimento a fl. 1208.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 1210/1279, fundamentando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nas alegações que se vos seguem:

- Que a Entidade atende a todos os requisitos exigidos pela Constituição Federal, Código Tributário Nacional e a todas as normas infraconstitucionais para fazer jus ao gozo da isenção de contribuições previdenciárias patronais;
- Que a Entidade atende a todos os requisitos exigidos pelo art. 206 do Dec. nº 3.048/99 para fazer jus ao gozo da isenção de contribuições previdenciárias patronais;
- Que os agentes da Receita Federal do Brasil não se atentaram para os efeitos da Medida Provisória 446/2008. Aduz que MP nº 446/2008 pôs fim ao processo reconhecendo o Direito da Recorrente à manutenção do CEBAS e, conseqüentemente, a manutenção do Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais nº 006/2005;

- Que a Recorrente é entidade sem finalidade lucrativa, de caráter social, imune à tributação nos termos do art. 150, VI, 'c' da Constituição Federal, e que cumpre os requisitos do art. 14 do CTN.

Ao fim, requer a declaração de improcedência do Auto de Infração.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 11/07/2011. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 09 de agosto do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Alega o Recorrente que a Entidade atende a todos os requisitos exigidos pelo art. 206 do Dec. nº 3.048/99 para fazer jus ao gozo da isenção de contribuições previdenciárias patronais. Aduz que os agentes da Receita Federal do Brasil não se atentaram para os efeitos da Medida Provisória 446/2008. Conclui que MP nº 446/2008 pôs fim ao processo reconhecendo o Direito da Recorrente à manutenção do CEBAS e, conseqüentemente, a manutenção do Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais nº 006/2005.

Tais argumentações, todavia, não podem ser conhecidos no presente recurso em razão da incompetência deste Colegiado para a apreciação e julgamento de tais questões.

Relembre-se que o vertente Processo Administrativo Fiscal trata do lançamento de contribuições previdenciárias patronais destinadas a Outras Entidades e Fundos, devidas pela Entidade e não recolhidas no prazo e na forma prevista na legislação tributária, relativas ao período de apuração compreendido entre novembro/2003 a dezembro/2005, período esse em que a entidade recorrente se

encontrava à calva do direito de isenção das contribuições previdenciárias de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91.

Impende ressaltar que a emissão do ATO DECLARATORIO EXECUTIVO nº 02/2009, de 03 de agosto de 2009, da Delegacia da Receita Federal em Bauru, que cancelou a isenção das contribuições previdenciárias, a partir de 23/10/2003, e que anulou o Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais nº 006/2005, de 04/04/2005, decorreu da decisão proferida pela 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, aviada no Acórdão nº 206-01.456, de 09 de outubro de 2008, a qual já se alcançou o trânsito em julgado administrativo, não dispondo este Colegiado de Competência para, afastando tal atributo processual, reapreciar e deliberar sobre a matéria em questão.

Por certo, a apreciação de questões dessa estirpe escapa à competência desta Corte Administrativa, a qual se cinge à atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância de processos de exigência de tributos ou de contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil bem como recursos de natureza especial.

Registre-se por relevante que, no rito do Processo Administrativo Fiscal, a fase litigiosa do procedimento é instaurada mediante o oferecimento tempestivo de Impugnação à exigência fiscal, cujo instrumento de bloqueio deve mencionar, no mérito, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta bem como os pontos de discordância.

Nessa perspectiva, para que se instaure o litígio, é imperioso o confronto de posições entre o fisco e o sujeito passivo, sendo, por tal motivo, consideradas como não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo impugnante.

Também não se instaura litígio em relação a questões já decididas anteriormente e em relação às quais já tenha se convolado o trânsito em julgado administrativo, por uma questão de respeito à segurança jurídica, princípio jurídico esse efusivamente defendido pelo Recorrente em seu instrumento de inconformismo em face da decisão de 1ª Instância.

Nessa perspectiva, o exame da legalidade do lançamento parte da premissa que a Entidade recorrente, no período de apuração em tela, não se configurava como sujeito de direito à isenção de contribuições previdenciárias de que trata o art. 55 da Lei nº 8.212/91, uma vez que tal controvérsia já se houve por decidida, de forma definitiva no âmbito administrativo, nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 35378.001422/2003-50 pela 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes.

Mostra-se auspicioso enaltecer que, nos termos do inciso V, *in fine*, do art. 267 do Código de Processo Civil, a coisa julgada figura como causa determinante para a extinção do processo sem resolução do mérito, podendo ser reconhecida de ofício pela Autoridade Julgadora em qualquer tempo e grau de Jurisdição, enquanto não proferida a decisão de mérito, obstando, inclusive, que o autor intente, novamente, a mesma demanda.

Código de Processo Civil

Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito: (Redação dada pela Lei nº 11.232/2005)

(...)

V - quando o juiz acolher a alegação de perempção, litispendência ou de coisa julgada;

(...)

§3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não proferida a sentença de mérito, da matéria constante dos nº IV, V e VI; todavia, o réu que a não alegar, na primeira oportunidade em que lhe caiba falar nos autos, responderá pelas custas de retardamento.

(...)

Art. 268. Salvo o disposto no art. 267, V, a extinção do processo não obsta a que o autor intente de novo a ação. A petição inicial, todavia, não será despachada sem a prova do pagamento ou do depósito das custas e dos honorários de advogado.

Parágrafo único. Se o autor der causa, por três vezes, à extinção do processo pelo fundamento previsto no nº III do artigo anterior, não poderá intentar nova ação contra o réu com o mesmo objeto, ficando-lhe ressalvada, entretanto, a possibilidade de alegar em defesa o seu direito.

Cite-se que o Recurso Especial interposto em face da decisão referido no parágrafo precedente teve seu seguimento negado, conforme Despacho nº 2400-94R/2010, de 22 de março de 2010.

Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumprido de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

3.1. DO DIREITO À ISENÇÃO

O Recorrente alega atender a todos os requisitos exigidos pela Constituição Federal, Código Tributário Nacional e a todas as normas infraconstitucionais para fazer jus ao gozo da isenção de contribuições previdenciárias patronais.

Tais argumentos não se mostram suficientes para a reconhecimento da isenção pretendida pelo Recorrente.

Colhemos da literalidade do parágrafo 7º do art. 195 da CF/88, que são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atenderem às exigências estabelecidas em lei.

Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Avulta, de plano, que a norma constitucional suso mencionada, para alcançar a plenitude dos efeitos colimados pelo legislador constituinte, necessita da integração de regramento infraconstitucional, que estabeleça de maneira taxativa as exigências a serem cumpridas pelas entidades beneficentes de assistência social para a fruição do benefício da não incidência tributária em debate.

Nessa prumada, assentado que a regra constitucional não contém todos os elementos indispensáveis à sua plena exectoriedade, enquanto não forem complementadas pelo legislador ordinário a sua aplicabilidade é apenas mediata, atuando, de regra, em sentido negativo.

Cabe trazer à tona que a matéria relativa ao estabelecimento de parâmetros e condições para concessão de isenção de contribuições previdenciárias às entidades beneficentes de assistência social não foi incluída, pela CF/88, nas hipóteses de reserva de Lei Complementar, de forma que o documento legislativo com vocação para o atendimento de tais afazeres é a lei ordinária federal.

A questão ora em debate já foi bater às portas da Suprema Corte Constitucional, no julgamento da Ação Direta de Constitucionalidade nº 1/DF, da Relatoria do Min. Moreira Alves, que assentou “*A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 – e a Constituição atual não alterou este sistema – se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade*

legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária”.
(grifos nossos)

Sintonizado na mesma frequência da Suprema Corte, o Senado Federal entrou com cerol fino na questão em apreço, fazendo expedir o Comunicado do Senado Federal SM/Nº 805/91, de 12 de agosto de 1991, o qual cortou na mão qualquer dúvida ainda renitente a respeito do Instrumento Normativo com aptidão para a delimitação das condições de contorno da hipótese de não incidência em debate, *ad litteris et verbis*:

SENADO FEDERAL – SM nº 805/91

Em 12 de agosto de 1991.

Senhor Ministro.

Com referência ao ofício nº 543/P, de 7 de agosto corrente, desse Tribunal, cumpre-me comunicar a Vossa Excelência que o §7º do art. 195 da Constituição Federal foi regulamentado pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, publicada no Diário Oficial da União do dia seguinte.

Aproveito a oportunidade para apresentar a Vossa Excelência protestos de estima e consideração.

Senador MAURO BENEVIDES - Presidente

Diante desse cenário, não restam mais dúvidas de que a matéria atinente à isenção ora em abordagem houve por confiada à Lei nº 8.212/91, cujo art. 55 estabeleceu, expressamente, serem isentas de contribuições previdenciárias a entidade beneficente de assistência social que atender, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

- a) Ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- b) Ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, o qual deve ser renovado a cada três anos;
- c) Promover gratuitamente e em caráter exclusivo a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;
- d) Não perceber seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

- e) Aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

§1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998).

§4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998).

§5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a

efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998).

§6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no §3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

Assim emoldurado o quadro normativo legal e constitucional, avulta que, para que uma entidade seja sujeito de direito à isenção em realce, é indispensável que seja reconhecida formalmente como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal, além de ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social bem como do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.

Ocorre, contudo, que o atendimento de tais requisitos não se configura bastante e suficiente para o gozo da isenção em apreço. Fulgura como imprescindível o cumprimento cumulativo das demais exigências fixadas no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Estando materialmente implementadas todas as formalidades previstas na legislação, será provocada, mediante requerimento formal, a autarquia previdenciária federal para se pronunciar sobre a efetiva satisfação dos requisitos legais, a qual, anuindo, emitirá Ato Declaratório reconhecendo o direito da Peticionária à isenção de contribuições previdenciárias.

Anote-se que quem possui a competência para sindicar se a EBAS adimpliu todas as formalidades exigidas pela lei é a autarquia previdenciária em foco, e não a entidade pretendente à isenção. Esta se submete ao crivo da investigação do Estado.

Nessa cadência, somente com a expedição do competente Ato Declaratório pode a beneficiária se declarar como sujeito de direito ao benefício tributário em relevo. Antes não.

Desse modo, ao contrário do entendimento do Recorrente, a mera obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social não confere direito imediato e incondicionado à fruição da isenção em ribalta, eis que tal direito há que ser reconhecido e homologado pela autarquia previdenciária, que o faz mediante a expedição do Ato Declaratório.

Além disso, dispõe o §4º do dispositivo legal ora em trato, *ad litteram*, que o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS (hoje RFB) cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto nesse artigo de lei.

No caso em apreciação, a Recorrente apresentou, em 23/10/2003, requerimento para reconhecimento da isenção em relação a contribuições previdenciárias patronais, passando a partir da competência 11/2003 a apresentar GFIP com codificação de isenção das contribuições patronais e de terceiros, as quais não foram recolhidas, nem depositadas e nem reconhecidas contabilmente como custos ou despesas.

Tal pedido de Isenção houve-se por indeferido pela autoridade competente.

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social deu provimento ao recurso apresentado pela entidade requerente, reconhecendo naquela oportunidade o direito pleiteado à isenção de contribuições previdenciárias, nos termos do Acórdão nº 1875/2004, sendo emitido o ATO DECLARATORIO DE RECONHECIMENTO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS nº 006/2005, de 04/04/2005.

Não concordando com a decisão de 2ª Instância, a Secretaria da Receita Previdenciária interpôs Pedido de Revisão, o qual se houve por conhecido e provido. Na sequência, após a apresentação de contrarrazões pela FAMESP, a 4ª Câmara de Julgamento, através do Despacho nº 354/2006, de 16/11/2006, encaminhou os autos em diligência, solicitando informações visando ao esclarecimento de pontos controvertidos no litígio.

Devidamente cientificada do resultado da diligência fiscal, a FAMESP apresentou Recurso Voluntário, nos autos do Processo nº 35380.001807/2007-00, de 29 de junho de 2007.

A 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes negou provimento ao Recurso, nos termos do Acórdão nº 206-01.456, de 09 de outubro de 2008, aviado nos autos do processo nº 35378.001422/2003-50, e, acolhendo a revisão de ofício, anulou o Acórdão nº 1875/2004 proferido pela 4ª Câmara do CRPS.

A entidade interessada apresentou Recurso Especial perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujo seguimento houve-se por negado, conforme Despacho nº 2400-90/2010, proferido pela 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 19 de março de 2010.

Transitada em Julgado Administrativo a decisão da 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que no Acórdão nº 206-01.456, de 09 de outubro de 2008, Houvera negado provimento ao Recurso Voluntário da FAMESP, decorreu a emissão do ATO DECLARATORIO EXECUTIVO nº 02/2009, de 03 de agosto de 2009, da Delegacia da Receita Federal em Bauru, que cancelou a isenção das contribuições previdenciárias, a partir de 23/10/2003. No mesmo ato, anulou o ATO DECLARATORIO DE RECONHECIMENTO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS nº 006/2005, de 04/04/2005.

Nessa conjuntura, diante da negativa de provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, e estando este, portanto, despido do direito à isenção de contribuições previdenciárias, houve-se por lavrado o vertente lançamento, promovendo o lançamento de contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, e as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, a contar da competência

Impende ressaltar que a emissão do ATO DECLARATORIO EXECUTIVO nº 02/2009, de 03 de agosto de 2009, da Delegacia da Receita Federal em Bauru, que cancelou a isenção das contribuições previdenciárias a partir de 23/10/2003, e que anulou o Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais nº 006/2005, de 04/04/2005, decorreu da decisão proferida pela 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, aviada no Acórdão nº 206-01.456, de 09 de outubro de 2008, a qual já se alcançou o trânsito em julgado administrativo, não dispondo este Colegiado de Competência para, afastando tal atributo processual, reapreciar e deliberar sobre a matéria em questão.

Por certo, a apreciação de questões dessa estirpe escapa à competência desta Corte Administrativa, a qual se cinge à atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância de processos de exigência de tributos ou de contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil bem como recursos de natureza especial.

Não se instaura litígio em relação a questões já decididas anteriormente e em relação às quais já tenha se convolado o trânsito em julgado administrativo, por uma questão de respeito à segurança jurídica, princípio jurídico esse efusivamente defendido pelo Recorrente em seu instrumento de inconformismo em face da decisão de 1ª Instância.

Nessa perspectiva, o exame da legalidade do lançamento parte da premissa que a Entidade recorrente, no período de apuração em tela, não se configurava como sujeito de direito à isenção de contribuições previdenciárias de que trata o art. 55 da Lei nº 8.212/91, uma vez que tal controvérsia já se houve por decidida, de forma definitiva no âmbito administrativo, nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 35378.001422/2003-50 pela 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes.

Mostra-se auspicioso enaltecer que, nos termos do inciso V, *in fine*, do art. 267 do Código de Processo Civil, a coisa julgada figura como causa determinante para a extinção do processo sem resolução do mérito, podendo ser reconhecida de ofício pela Autoridade Julgadora em qualquer tempo e grau de Jurisdição, enquanto não proferida a decisão de mérito, obstando, inclusive, que o autor intente, novamente, a mesma demanda.

Código de Processo Civil

Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito: (Redação dada pela Lei nº 11.232/2005)

(...)

V - quando o juiz acolher a alegação de preempção, litispendência ou de coisa julgada;

(...)

§3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não proferida a sentença de mérito, da matéria constante dos nº IV, V e VI; todavia, o réu que a não alegar, na primeira oportunidade em que lhe caiba falar nos autos, responderá pelas custas de retardamento.

Art. 268. Salvo o disposto no art. 267, V, a extinção do processo não obsta a que o autor intente de novo a ação. A petição inicial, todavia, não será despachada sem a prova do pagamento ou do depósito das custas e dos honorários de advogado.

Parágrafo único. Se o autor der causa, por três vezes, à extinção do processo pelo fundamento previsto no n° III do artigo anterior, não poderá intentar nova ação contra o réu com o mesmo objeto, ficando-lhe ressalvada, entretanto, a possibilidade de alegar em defesa o seu direito.

Cite-se que o Recurso Especial interposto em face da decisão referido no parágrafo precedente teve seu seguimento negado, conforme Despacho n° 2400-94R/2010, de 22 de março de 2010.

Ilumine-se que, de acordo com o §1° do art. 55 da Lei n° 8.212/91, fulgura como condição *sine qua non* que a entidade, atendendo a todos os requisitos elencados na lei, requeira o reconhecimento à isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, o qual terá o prazo de 30 dias para despachar o pedido.

Adite-se que as provas constantes nos autos não contêm qualquer indício de prova material, o mínimo que seja, de que o Recorrente tenha sequer formulado novo pedido de reconhecimento de isenção perante a autarquia previdenciária federal, conforme o §1° do art. 55 da Lei n° 8.212/91, quanto mais que seja detentora de Ato Declaratório Concessivo de Isenção.

Nessa perspectiva, tendo a fiscalização constatado que a instituição em foco não se configurava como sujeito de direito à isenção em ribalta, promoveu o relato circunstanciado dos fatos que demonstraram o não atendimento dos requisitos necessários para o gozo da isenção em voga, sendo, ato contínuo, lavrado o vertente Auto de Infração, consumando o lançamento das contribuições devidas, tudo em consonância com o estatuído no art. 37, *caput* da Lei n° 8.212/91.

Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991

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.

§1° Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento. (Incluído pela Lei n° 9.711/98).

§2° Por ocasião da notificação de débito ou, quando for o caso, da inscrição na Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, a fiscalização poderá proceder ao arrolamento de bens e direitos do

sujeito passivo, conforme dispuser aquela autarquia previdenciária, observado, no que couber, o disposto nos §§ 1º a 6º, 8º e 9º do art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. (Incluído pela Lei nº 9.711/98).

Cabe-nos enfatizar que às hipóteses isentivas previstas no art. 55 suso invocado, por se configurarem eventos de renúncia fiscal, há que se emprestar interpretação restritiva, a teor das disposições plasmadas no art. 111, II do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

Acrescente-se que a mera obtenção do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social não implica *de per se* isenção das contribuições previdenciárias assinaladas nos art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91, sendo necessário para tanto que a Entidade Beneficente de Assistência Social demonstre atender, cumulativamente, a todos os requisitos exigidos nos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212/91, e desde que a EBAS requeira tal benesse tributária ao INSS, nos termos do §1º do mesmo dispositivo legal acima referido, condições essas não demonstradas, tampouco comprovadas pelo Recorrente.

No caso em apreciação, o lançamento tributário houve-se por formalizado em razão de a entidade recorrente não ter efetuado tempestivamente o recolhimento das contribuições previdenciárias por ela devidas, consoante exigência fiscal inscrita na Lei nº 8.212/91.

Diante de tal panorama fático/jurídico, outra porta não se abriu à fiscalização que não aquela que conduziu à imediata lavratura do Auto de Infração de Obrigação Principal referente às contribuições sociais patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a Outras Entidades e Fundos, devidas pelo Recorrente na forma da lei, e não recolhidas nos prazos e na forma assinalados na legislação tributária.

2.2. DAS INFRAÇÕES ÀS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Vencida a questão atinente à carência de direito à isenção de contribuições previdenciárias de que trata o art. 55 da Lei nº 8.212/91, e assentado como devidas as contribuições patronais a cargo da Instituição recorrente destinadas ao custeio da Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a Outras Entidades e Fundos, fulgura com obrigatória a

declaração dos correspondentes fatos geradores nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social de cada competência.

A todo saber, constitui-se obrigação tributária acessória da empresa, aqui incluídas as Entidades Beneficentes de Assistência Social, declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, mediante GFIP, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, todos os dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV- informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528/97)

(...)

§4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528/97).

<i>0 a 5 segurados</i>	<i>1/2 valor mínimo</i>
<i>6 a 15 segurados</i>	<i>1 x o valor mínimo</i>
<i>16 a 50 segurados</i>	<i>2 x o valor mínimo</i>
<i>51 a 100 segurados</i>	<i>5 x o valor mínimo</i>
<i>101 a 500 segurados</i>	<i>10 x o valor mínimo</i>
<i>501 a 1000 segurados</i>	<i>20 x o valor mínimo</i>
<i>1001 a 5000 segurados</i>	<i>35 x o valor mínimo</i>
<i>acima de 5000 segurados</i>	<i>50 x o valor mínimo</i>

§5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará 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 anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528/97).

(...)

§11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008)

No mesmo sentido, assim dispõem os artigos 225, IV e 284, II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Regulamento da Previdência Social.

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV-informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

(...)

II- cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

Nessa vertente, no curso dos procedimentos de fiscalização, contatou a autoridade fiscal que o contribuinte ora recorrente deixou de informa nas GFIP, com incidência de contribuições previdenciárias, os pagamentos de

remuneração efetuados a segurados empregados e segurados contribuintes individuais que mensalmente lhe prestaram serviços.

Pela infração cometida foi aplicada ao contribuinte a multa de R\$ 1.386.448,70, conforme previsão legal do artigo 32, §5º da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, combinado com os artigos 284, inciso II e 373 do Decreto 3.048/99 e artigo 8º, inciso V da Portaria Interministerial MPS/MF Nº 568, de 31 de dezembro de 2010 e alterações posteriores.

2.3. DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Malgrado não haja sido suscitada pelo Recorrente, a condição intrínseca de matéria de ordem pública nos autoriza a examinar, *ex officio*, a questão relativa à penalidade pecuniária aplicada à infração em exame, em honra ao preceito encartado no art. 106, II, 'c' do CTN.

Urge, de plano, ser destacado que no Direito Tributário vigora o princípio *tempus regit actum*, conforme expressamente estatuído pelo art. 144 do CTN, de modo que o lançamento tributário é regido pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Nessa perspectiva, dispõe o código tributário, *ad litteram*, que o fato de a norma tributária haver sido revogada, ou modificada, após a ocorrência concreta do fato jurídico impositivo, não se constitui motivo legítimo, tampouco jurídico, para se desconstituir o crédito tributário correspondente.

O princípio jurídico suso invocado, no entanto, não é absoluto, sendo excepcionado pela superveniência de lei nova, nas estritas hipóteses em que o ato jurídico tributário, ainda não definitivamente julgado, deixar de ser definido como infração ou deixar de ser considerado 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, ou ainda, quando a novel legislação lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ocorre, no entanto, que as normas jurídicas que disciplinavam a cominação de penalidades decorrentes da não entrega de GFIP ou de sua entrega contendo incorreções foram alteradas pela Lei nº 11.941/2009, produto da conversão da Medida Provisória nº 449/2008. Tais modificações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram mais benéficas ao infrator que aquelas então derogadas.

Nesse panorama, a supracitada Lei federal revogou os §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, fazendo introduzir no bojo desse mesmo Diploma Legal o art. 32-A, *ad litteris et verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, **ainda que integralmente pagas**, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no §3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009). (grifos nossos)*

§1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

§2º Observado o disposto no §3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

§3 A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

Originariamente, a conduta infracional consistente em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores era punível com pena pecuniária correspondente a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do art. 32 da Lei nº 8.212/91. A Medida Provisória nº 449/2009, convertida na Lei nº 11.941/2009, alterou a memória de cálculo da penalidade em tela, passando a impor a multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omissas, mantendo inalterada a tipificação legal da conduta punível.

A multa acima delineada será aplicada ao infrator independentemente de este ter promovido ou não o recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, a teor do inciso I do art. 32-A acima transcrito, fato que demonstra tratar-se a ora discutida imputação, de penalidade administrativa motivada, unicamente, pelo descumprimento de obrigação instrumental acessória. Assim, a sua mera inobservância consubstancia-se infração e implica a imposição de penalidade pecuniária, em atenção às disposições estampadas no art. 113, §3º do CTN.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a IN RFB nº 1.027/2010, que assim dispôs em seu art. 4º:

Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22/04/2010

Art. 4º A Instrução Normativa RFB nº 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 nº 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 nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

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

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 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 nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§2º 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.

Óbvio está que os dispositivos selecionados encartados na IN RFN nº 1.027/2010 extravasaram o campo reservado pela CF/88 à atuação dos órgãos administrativos, que não podem ultrapassar o âmbito da norma legal que rege a matéria ora em relevo, tampouco inovar o ordenamento jurídico.

Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP nº 449/2008, não vislumbramos existir motivo para serem somadas as multas por descumprimento da obrigação principal e com aquelas decorrentes da inobservância de obrigações acessórias, para, em seguida, se confrontar tal somatório com o valor da multa calculada segundo a metodologia descrita no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, para, só então, se apurar qual a pena administrativa se revela mais benéfica ao infrator.

Entendo que o exame da retroatividade benigna deve se adstringir ao confronto entre a penalidade imposta pelo descumprimento de obrigação acessória, calculada segundo a lei vigente à data de ocorrência dos fatos geradores e a penalidade pecuniária prevista na novel legislação pelo descumprimento da mesma obrigação acessória, não havendo que se imiscuir com a multa decorrente de lançamento de ofício de obrigação tributária principal. *Lé com lé, cré com cré.*

A análise da lei mais benéfica não pode superar tais condições de contorno pois, como já afirmado alhures, trata-se de obrigação acessória que é absolutamente independente de qualquer obrigação principal.

Note-se que o princípio *tempus regit actum* somente será afastado quando a lei nova cominar ao FATO PRETERITO, *in casu*, o descumprimento de determinada obrigação acessória, penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Dessarte, nos termos do CTN, para fins de retroatividade de lei nova, é incabível a comparação entre (a) o somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 e das multas aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32, ambos da Lei nº 8.212/991, em sua redação anterior à Lei nº

11.941, de 2009; e (b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, acrescido pela Lei nº 11.941/2009, inexistindo regra de hermenêutica que nos autorize a extrair dos documentos normativos acima revisitados interpretação jurídica que admita a comparação entre a multa derivada do somatório previsto na alínea 'a' do inciso I do art. 476-A da IN RFB nº 971/2009 e o valor da penalidade prevista na alínea 'b' do inciso I do mesmo dispositivo legislativo suso aludido, para fins de retroatividade de lei tributária mais benéfica.

De outro eito, mas trigo de outra safra, o art. 97 do CTN estatui que somente a lei formal pode dispor sobre a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos e tratar de hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do §3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

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.

Mostra-se flagrante que a alínea 'a' do inciso I do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, acrescentado pela IN RFB nº 1.027/2010, é tendente a excluir, sem previsão de lei formal, penalidade pecuniária imposta pelo descumprimento de obrigação acessória nos casos em que a multa de ofício, aplicada pelo descumprimento de obrigação principal, for mais benéfica ao infrator. Tal hipótese não se enquadra, de forma alguma, na situação de retroatividade benigna

prevista pelo art. 106, II, 'c' do CTN, pois emprega como parâmetros de comparação penalidades de natureza jurídica diversa, uma pelo descumprimento de obrigação principal e a outra, pelo de obrigação acessória.

Há que se reconhecer que as penalidades acima apontadas são autônomas e independentes entre si, pois que a aplicação de uma não afasta a incidência da outra e vice-versa. Nesse contexto, não se trata de retroatividade da lei mais benéfica, mas, sim, de dispensa de penalidade pecuniária estabelecida mediante Instrução Normativa, favor tributário que somente poderia emergir da lei formal, a teor do inciso VI, in fine, do art. 97 do CTN.

É mister ainda destacar que o art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, apenas se refere ao lançamento de ofício das contribuições previdenciárias previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11 dessa mesma Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a outras entidades e fundos, não produzindo qualquer menção às penalidades administrativas decorrentes do descumprimento de obrigação acessória, assim como não o faz o remetido art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488/2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488/2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Assim, em virtude da total independência e autonomia entre as obrigações tributárias principal e acessória, o preceito inscrito no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela MP nº 449/2008, não projeta qualquer efeito sobre os Autos de Infração lavrados em razão exclusiva de descumprimento de obrigação acessória associada às Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

Uma vez que a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória encontra-se prevista em lei, somente o Poder Legislativo dispõe de competência para dela dispor. A legislação complementar, na forma de Instrução Normativa emanada do Poder Executivo, é pai pequeno no terreiro, não podendo dispor autonomamente de forma contrária a diplomas normativos de mais graduada estatura na hierarquia do ordenamento jurídico, *in casu*, a lei formal, e assim extrapolar os limites de sua competência concedendo anistia para exclusão de crédito tributário, em flagrante violação às disposições insculpidas no §6º do art. 150 da CF/88, o qual exige lei em sentido estrito.

Vislumbra-se inaplicável, portanto, a referida IN RFB nº 1.027/2010, por ser flagrantemente ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em GFIP, mesmo que o sujeito passivo haja promovido, tempestivamente, o exato recolhimento do tributo correspondente, conforme assentado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Nesse contexto, afastada por ilegalidade a norma estatuída pela IN RFB nº 1.027/2010, por representar a novel legislação encartada no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 um benefício ao contribuinte, verifica-se a incidência do preceito encartado na alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN, devendo ser observada a retroatividade benigna, sempre que a multa decorrente da sistemática de cálculo realizada na forma prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 cominar ao Sujeito Passivo uma penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência da infração.

Assim, tratando-se o presente caso de hipótese de entrega de GFIP contendo informações incorretas ou com omissão de informações, deverá ser aplicada a penalidade prevista no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, se esta se mostrar mais benéfica ao Recorrente.

3. DO RECURSO DE OFICIO

A decisão de 1ª Instância, no que pertine ao reconhecimento da decadência, está a reclamar de reparo.

De fato, o Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

Súmula Vinculante nº 8 - “São inconstitucionais o 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 estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

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.

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urge serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

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.

Conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, convicto encontra-se este Conselheiro de que, após a implementação do sistema GFIP/SEFIP, o lançamento das contribuições previdenciárias não mais se enquadra na sistemática de lançamento por homologação, mas, sim, na de lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN.

Ocorre, todavia, que o entendimento majoritário esposado por esta 2ª Turma Ordinária, em sua escalação titular, se inclina à seguinte tese: Se nos lançamentos de ofício não restar demonstrado e comprovado qualquer recolhimento prévio de contribuições previdenciárias em favor das rubricas que compõem os levantamentos objeto da Notificação Fiscal, aplicar-se-á o regime da decadência assentado no art. 173 do CTN. Nenhum outro.

Nessas hipóteses, apenas mediante a deflagração de procedimento formal de fiscalização, nas dependências do sujeito passivo, tem condições a Administração Tributária de tomar conhecimento da ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias e de apurar a sua matéria tributável.

Por outro viés, consoante o entendimento prevalecente neste Colegiado, em relação às rubricas em que reste comprovada a existência de recolhimentos antecipados, deve ser aplicado o preceito inscrito no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, excluindo-se o crédito tributário não pela decadência, mas, sim, pela homologação tácita, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Código Tributário Nacional - CTN

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

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

Sujeitam-se também ao regime referido no art. 173 do CTN os lançamentos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, eis que, em relação a tal lançamento, não há que se falar em “*pagamento antecipado do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa*”, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no §4º do art. 150 do CTN.

De outro eito, mas vinho de outra pipa, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido nos parágrafos anteriores, entende este relator que o lançamento tributário encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência. Nada obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária, em sua composição permanente, espousa a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Diante de tal cenário, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado perante o Colegiado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex Excelsior*, curvo-me ao entendimento majoritário desta Corte Administrativa, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

No caso em apreciação, colhemos das provas e alegações presentes nos autos que, em favor das rubricas objeto do lançamento, não se houve por efetuado qualquer prévio recolhimento de contribuições sociais. Tal circunstância nos é trazida

não somente pela narrativa dos fatos, mas, também, pela verificação de que, no Discriminativo Analítico de Débito, não consta qualquer crédito a favor do Notificado.

A conclusão esboçada é corroborada pelo fato de o Recorrente não reconhecer como devidas as contribuições sociais ora em debate, por considerar ser legítimo detentor do direito à isenção de tais exações.

Nessas circunstâncias, somente pelo desenvolvimento de uma ação fiscal específica nas dependências Entidade em questão é que os fatos geradores objeto do presente lançamento poderiam ter sido apurados, evento que atrai ao feito a incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Cumprе focalizar, neste comenos, a questão pertinente ao *dies a quo* do prazo decadencial relativo à competência dezembro de cada ano calendário.

O art. 37 da Lei Orgânica da Seguridade Social prevê o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias sempre que a fiscalização constatar o atraso total ou parcial no recolhimento das exações em apreço.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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.

Parágrafo único. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.

De outro canto, o art. 30 do mesmo Diploma Legal, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estabelece como obrigação da empresa de recolher as contribuições previdenciárias a seu encargo e aquelas descontadas dos segurados obrigatórios do RGPS a seu serviço até o dia 02 do mês seguinte ao da competência.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

No caso da competência *dezembro*, até que se expire o prazo para o recolhimento, diga-se, o dia 02 de janeiro do ano seguinte, não pode a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício, eis que o sujeito passivo ainda não se encontra em atraso com o adimplemento da obrigação principal. Trata-se de concepção análoga ao o princípio da *actio nata*, impondo-se que o prazo decadencial para o exercício de um direito potestativo somente começa a fluir a contar da data em que o sujeito ativo dele detentor pode, efetivamente, exercer-lo. Dessarte, a deflagração do aludido lançamento, referente ao mês de dezembro, somente pode ser perpetrada a contar do dia 03 de janeiro do ano seguinte.

Nesse contexto, a contagem do prazo decadencial assentado no inciso I do art. 173 do CTN relativo à competência dezembro do ano xx somente terá início a partir de 1º de janeiro do ano xx + 2.

Pacificando o entendimento acerca do assunto em realce, o Superior Tribunal de Justiça assentou em sua jurisprudência a interpretação que deve prevalecer, espancando definitivamente qualquer controvérsia ainda renitente, conforme dessai em cores vivas do julgado dos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497, assim ementado:

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.

No caso vertente, o prazo decadencial relativo às obrigações tributárias nascidas na competência dezembro de 2005 tem seu *dies a quo* assentado no dia 1º de janeiro de 2007, o que implica dizer que a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nessa competência poderia ser objeto de lançamento até o dia 31 de dezembro de 2011, inclusive.

Assim delimitadas as nuances materiais do lançamento, nesse específico particular, tendo sido a ciência do Auto de Infração em debate realizada aos 22 dias do mês de fevereiro de 2011, os efeitos o lançamento em questão alcançariam com a mesma eficácia constitutiva todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/2005, inclusive, nos termos do art. 173, I do CTN, excluídos os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano.

Pelo exposto, consoante o entendimento majoritário deste Sodalício, sendo o período de apuração do crédito tributário ora em constituição de janeiro/2006 a dezembro/2007, não demanda áurea mestria concluir que todas as obrigações tributárias lançadas pela fiscalização referem-se a fatos geradores ocorridos em período ainda não alcançado pelo instituto da decadência tributária prevista no art. 173, I do CTN.

Por tal motivo, conhecemos do Recurso de Ofício para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO integral.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo a penalidade a ser aplicada ao sujeito passivo mediante o Auto de Infração de Obrigação Acessória CFL 68 ser recalculada, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, I da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, somente na estrita hipótese de o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN.

Outrossim, conheço do Recurso de Ofício para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO, devendo ser mantidas no lançamento todas as obrigações tributárias lançadas pela fiscalização, eis que todos os fatos geradores apurados houveram-se por ocorridos em período ainda não alcançado pelo instituto da decadência tributária.

É como voto.

Processo nº 13873.000100/2011-70
Acórdão n.º **2302-002.375**

S2-C3T2
Fl. 1.567

Arlindo da Costa e Silva

CÓPIA