



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14485.000226/2007-02
ACÓRDÃO	2202-011.700 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ICOMON COMERCIAL E CONSTRUTORA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DE CINCO ANOS. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF 101.

Ausente a antecipação do pagamento, o fundamento para a contagem do prazo decadencial é o artigo 173, inciso I, do CTN, cujo termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGAMENTO DE PISO. FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza omissão o fato de o julgador não se manifestar expressamente sobre todos os argumentos postos pelo recorrente, sendo reconhecido pela jurisprudência que o órgão julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre aqueles que entender necessários para o julgamento do feito, de acordo com seu livre convencimento fundamentado, não caracterizando cerceamento ao direito de defesa o resultado diferente do pretendido pela parte.

INOVAÇÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

O sujeito passivo deve deduzir todas as alegações de defesa por ocasião da impugnação, sendo vedado inovar no Recurso Voluntário para trazer à discussão matéria não suscitada perante o julgador originário, sob pena de supressão de instância, exceto quanto a fato superveniente ou questões de ordem pública. A inovação recursal é causa de não conhecimento da matéria alegada.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto das alegações de inconstitucionalidade da aplicação simultânea da multa moratória com os juros moratórios e da contribuição para o Seguro Acidente de Trabalho e às destinadas a outras entidades ou fundos, rejeitar a preliminar e, na parte conhecida, em dar-lhe parcial provimento para declarar a decadência do lançamento do crédito tributário para a exigência dos períodos de apuração anteriores a 11/2000 (inclusive) e do 13/2000.

Sala de Sessões, em 3 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de crédito previdenciário lançado pelo Auditor Fiscal da Previdência Social Mauro de Figueiredo Cordovil, matrícula 1.450.843, relativo a contribuições devidas pela empresa e não recolhidas à Seguridade Social e Terceiros, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados declaradas em GFIP, nas competências 01/1999 a 12/2001, 13/2000 e 13/2001, no montante de R\$ 1.266.264,92 (um milhão, duzentos e sessenta e seis mil, duzentos e sessenta e quatro reais, e noventa e dois centavos), consolidado em 21/06/2006, de acordo com o Relatório Fiscal, de fls. 66/77, que informa, ainda:

1.1. as remunerações dos segurados empregados e empregadores foram declaradas em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;

1.2. esta NFLD correspondente ao levantamento denominado **“L06 – EMPREGADOS PRESENTES SOMENTE NA FOLHA”**, refere-se a contribuições a cargo da empresa, e conjuntamente com as demais NFLD discriminadas abaixo, substituem a NFLD nº 35.479.196-6 que foi anulada, conforme Decisão Notificação nº 21.404.4/0203/2006:

NFLD nº	LEVANTAMENTO
37.010.567-2	L01 – GFIP IGUAL FOLHA
37.010.568-0	L02 – FOLHA MAIOR Q GFIP PARC COMUM
37.010.569-9	L03 – GFIP MAIOR Q FOLHA PARC COMUM
37.010.570-2	L04 – GFIP MAIOR Q FOLHA PARC EXCEDE
37.010.571-0	L05 – EMPR PRESENTES SOMENTE NA GFIP
37.010.573-7	L07 – FOLHA MAIOR Q GFIP PARC EXCEDE

1.3. o débito foi apurado em fiscalização de cobertura parcial em que a empresa não disponibilizou os livros/documentos contábeis, assim como deixou de apresentar vários outros documentos requeridos através de Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, razão pela qual foram lavrados os Autos de Infração nº 37.010.583-4 (Código de Fundamento Legal 38) e nº 37.010.586-9 (Código de Fundamento Legal 35). Não foram apresentados os seguintes documentos: Livros Diário; Livro/Fichas de registro de empregados, dos quais apresentou apenas pequena parte das fichas em cópia reprográfica; Folha de pagamento de contribuintes individuais e de estagiários; Folha de pagamento de empregados referente ao décimo terceiro salário do exercício 1999; Recibos e fichas de salário-maternidade e Atestados Médicos; Termos de Responsabilidade e Fichas de salário-família; e Recibos de pagamento dos salários dos empregados, dos quais deixou de apresentar aqueles referentes ao exercício 1999; Contratos de prestação de serviços; Talonários de notas fiscais de prestação de serviços; Notas fiscais de cessão de mão-de-obra; e Livro de Registro de saídas referente à prestação de serviços;

1.4. tendo em vista a recusa na apresentação de documentos, o processo de apuração das bases de cálculo foi desenvolvido através da comparação entre os dados informados

em GFIP e os dados presentes nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa em arquivo magnético devidamente autenticado. Em razão da quantidade de GFIP/GRFP existentes para o período de apuração (superior a 6.250 documentos) foram utilizados os relatórios do sistema CNISA: CNISA-DCBC – Demonstrativo da Composição da Base de Cálculo, que contém os dados remuneratórios individualizados por trabalhador, e CNISA-DNA – Demonstrativo de Normalizações e Agregações, que contém a relação de todas as GFIP apresentadas com seus totalizadores. Os arquivos CNISA-DCBC e Folhas de Pagamento foram submetidos ao conversor de relatórios do Sistema de Auditoria Fiscal – AUDIG gerando planilhas para utilização nos aplicativos do Microsoft Office Excel e Access, através dos quais foi possível obter para cada trabalhador, em cada competência, um valor de base de cálculo registrado em Folha de Pagamento;

1.5. A empresa forneceu em meio magnético uma lista associando os NIT/PIS dos trabalhadores aos RE – Registro de Empregados, possibilitando vincular os dados do CNISA-DCBC aos dados das Folhas de Pagamento. O arquivo único resultante, em planilha do Access possui 77.458 registros, onde cada registro representa um empregado informado em determinada competência e contém as bases salariais informadas em GFIP e Folha de Pagamento, entre outras informações;

1.6. o décimo-terceiro salário constante das competências 12 do relatório CNISA-DCBC, proveniente das GFIP declaradas, foi considerado como sendo décimo-terceiro salário da competência 13 sempre que não foi informada em GFIP movimentação correspondente a afastamento definitivo para o respectivo segurado;

1.7. a ação fiscal resultou em lançamentos de débito subdivididos em 14 NFLD, conforme as diferentes situações que caracterizam os débitos apurados, de acordo com a tabela abaixo, esclarecendo-se que todo o processo de apuração das bases de cálculo foi realizado de forma individualizada por empregado, tendo sido comparados, por empregado e por competência, os valores da massa salarial declarados em GFIP com aqueles discriminados em folha de pagamento, classificando-se cada registro(empregado/competência) em uma das cinco situações:

DESCRIÇÃO	OCORRÊNCIA
Situação 1	Empregado presente somente na Folha de Pagamento (ausente GFIP)
Situação 2	Empregado presente somente na GFIP não incluído na Folha de Pagamento)
Situação 3	Empregado presente na GFIP e na Folha de Pagamento, com a mesma massa salarial em ambos os documentos
Situação 4	Empregado presente na GFIP e na Folha de Pagamento, com massa salarial da Folha de Pagamento superior à massa salarial da GFIP
Situação 5	Empregado presente na GFIP e na Folha de Pagamento, com massa salarial da GFIP superior à da Folha de Pagamento

1.8. para que o processo de apuração das bases de cálculo se mantivesse claro, essas cinco situações foram subdivididas em 7 (sete) levantamentos:

Levantamento	Critério	Bases de Cálculo
--------------	----------	------------------

		incluídas
L01	Massa Salarial da GFIP igual à Massa Salarial da Folha de Pagamento	Massa Salarial e Desconto dos Segurados
L02	Massa Salarial da Folha de Pagamento superior à Massa Salarial da GFIP – PARCELA COMUM	
L03	Massa Salarial da GFIP superior à Massa Salarial da Folha de Pagamento – PARCELA COMUM	
L04	Massa Salarial da GFIP superior à Massa Salarial da Folha de Pagamento – PARCELA EXCEDENTE EM GFIP (inclui apenas diferenças entre as duas bases salariais)	
L05	Empregados presentes somente na GFIP	
L06	Empregados presentes somente na Folha de Pagamento	
L07	Base de Folha de Pagamento superior à Base da GFIP – PARCELA EXCEDENTE em Folha de Pagamento (inclui apenas a diferença entre as duas bases salariais)	

1.9. a correspondência entre as situações encontradas e anteriormente descritas e os levantamentos pode ser assim resumida:

Situação	Levantamento	
1 (Somente Folha de Pagamento)	L06	
2 (Somente GFIP)	L05	
3 (GFIP = Folha de Pagamento)	L01	
4 (Folha de Pagamento > GFIP)	L02 (Parcela Comum)	L07 (Parcela Excedente)
5 (GFIP > Folha de Pagamento)	L03 (Parcela Comum)	L04 (Parcela Excedente)

1.10. além destas, foram lavradas, ainda, as seguintes notificações fiscais, relativas a contribuições de segurados não recolhidas à época própria:

NFLD nº	LEVANTAMENTO
37.010.574-5	L01 – BASE GFIP IGUAL A BASE FOLHA
37.010.575-3	L02 – FOLHA MAIOR Q GFIP PARC COMUM
37.010.576-1	L03 – GFIP MAIOR Q FOLHA PARC COMUM
37.010.577-0	L04 – GFIP MAIOR Q FOLHA PARC EXCEDE
37.010.578-8	L05 – EMPREGADOS PRESENTES SOMENTE NA GFIP
37.010.579-6	L06 – EMPREGADOS PRESENTES SOMENTE NA FOLHA
37.010.580-0	L07 – FOLHA MAIOR Q GFIP PARC EXCEDE

1.11. foram também lavrados os seguintes autos de infração:

- AI Nº 37.010.581-8: Código de Fundamento Legal 68 (Fatos Geradores não Declarados em GFIP – Levantamentos L06 e L07);
- AI Nº 37.010.582-6: Código de Fundamento Legal 69 (Erros em campos da GFIP não relacionados com Fatos Geradores);
- AI Nº 37.010.583-4: Código de Fundamento Legal 35 (Deixar de apresentar documentos não relacionados diretamente com as contribuições previdenciárias);

- AI Nº 37.010.584-2: Código de Fundamento Legal 38 (Deixar de apresentar documentos diretamente relacionados com as contribuições previdenciárias);
- AI Nº 37.010.585-0: Código de Fundamento Legal 85 (Deixar de apresentar GFIP individualizada por tomador de serviços);
- AI Nº 37.010.586-9: Código de Fundamento Legal 86 (Deixar de elaborar Folhas de Pagamento distintas por contratante de serviços);
- AI Nº 37.010.587-7: Código de Fundamento Legal 30 (Deixar de preparar Folha de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Previdência em diversas competências – Levantamentos L04 e L05).

1.12. foram considerados (deduzidos) na apuração do débito os seguintes créditos da empresa:

1.12.1. as GRPS constantes do sistema PLENUS, no módulo “CONSULTA CONTA CORRENTE DE ESTABELECIMENTO”, estando incluídas todas as GRPS existentes neste sistema;

1.12.2. as GPS constantes do sistema PLENUS, no módulo “CONSULTA CONTA CORRENTE DE ESTABELECIMENTO”, estando incluídas todas as GRPS existentes neste sistema, EXCETO as que têm o código de pagamento 2909, referentes a reclamações trabalhistas;

1.12.3. o crédito efetuado pela empresa para pagamento do débito relativo à NFLD nº 35.479.197-4, referente ao título 11826507, foi apropriado nas competências janeiro, setembro e dezembro de 1999;

1.12.4. os valores constantes da NFLD nº 35.669.494-1, conforme discriminado no Relatório de Documentos Apresentados, que integra esta NFLD;

1.13. compreende esta NFLD o Levantamento L06, referente às competências 01/1999 a 12/2001, contemplando em cada competência as bases remuneratórias de empregados cujas remunerações foram incluídas somente em Folha de pagamento, não tendo sido declaradas em GFIP nas competências em que foram identificadas, sendo o lançamento classificado como “não declarado em GFIP”, incluindo apenas as contribuições da empresa;

1.14. integram o Relatório Fiscal, como anexos:

1.14.1. Anexo I – arquivos digitais fornecidos pelo contribuinte em 1(um) CD não regravável, de título “ARQUIVOS-ORIGINAIS-APRESENTADOS”, que contém um arquivo compactado de mesmo título, com código de identificação 2194989391 e tamanho de 15445377 bytes, contendo: Folhas de Pagamento do período 01/1999 a 12/2001, incluídas folhas de pagamento do 13º salário, exceto a referente ao 13º salário de 1999, e Termos de Rescisão referentes ao período 01/1999 a 12/2001;

1.14.2. Relatório de Acompanhamento do arquivo fornecido pelo contribuinte, descrito acima, que contém a descrição dos arquivos, número de autenticação gerado pelo Sistema SGC e a assinatura do representante do sujeito passivo;

1.14.3. Anexo II – arquivos digitais produzidos por esta fiscalização, em 1 (um) CD não regravável, nomeado “RESULTADOS-FISC”, em que está gravada uma pasta compactada denominada “ARQUIVOS-FISCALIZAÇÃO. zip”, com código de identificação de arquivo 1147028004 e tamanho de 11737866 bytes, contendo 4 (quatro) arquivos, que são: LISTA-PIS-RE, que contém uma relação associando código de matrícula da folha de pagamento ao número NIT/PIS de cada empregado; CNISA-DCBC-ICOMON utilizado, incluindo os exercícios de 1999 a 2001; CNISA-DNA utilizado, incluindo os exercícios de 1999 a 2001; RESULTADOS, que é um Banco de Dados do utilitário Microsoft Access, contendo duas tabelas e uma consulta. A primeira tabela denominada “RESULTADOS” possui 77.458 registros que informam para cada empregado/competência as bases de cálculo consideradas provenientes de GFIP e das folhas de pagamento, e a destinação dos valores para os Levantamentos correspondentes de acordo com a situação observada, conforme já explicitado. A segunda tabela nomeada “TOTALIZADORES-POR-LEVANTAMENTO” é resultado da consolidação dos dados existentes na primeira tabela em totalizadores, para que se compreenda exatamente a origem dos valores de cada Levantamento. A consulta “EXTRAITOTALIZADORES” foi mantida no Banco de Dados “RESULTADOS” como subsídio para verificação posterior e é a ferramenta utilizada para a consolidação dos dados da tabela “RESULTADOS” na tabela “TOTALIZADORES-POR-LEVANTAMENTO”;

1.14.4. Relatórios de Acompanhamento dos arquivos produzidos pela fiscalização que contém a descrição dos arquivos, o número de autenticação gerado pelo Sistema SGC e a assinatura do representante do sujeito passivo.

2. Integram a presente notificação fiscal o Relatório Fiscal e seus anexos (fls. 66/81), o Discriminativo Analítico do Débito – DAD (fls. 04/11), o Discriminativo Sintético do Débito – DSD (fls. 12/16), o Relatório de Documentos Apresentados – RDA (fls. 17/32), o Relatório de Lançamentos – RL (fls. 33/36), o Relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD (fls. 37/40), a Relação de Corresponsáveis e a Relação de Vínculos (fls. 41/42), e, ainda, cópia dos Mandados de Procedimento Fiscal – MPF (fls. 44/58), dos Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD emitidos (fls. 59/63), do Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF (fls. 64/65) e de instrumento de Procuração (fls. 84).

Da Impugnação

3. Cientificado da NFLD aos 28/06/2006 (fls. 91/92), o contribuinte interpôs a defesa, de fls. 94/104, protocolada aos 13/07/2006, sob nº 35464.002282/2006-19, acompanhada de cópia de Instrumento de Procuração (fls. 105); cópia de alteração e consolidação do Contrato Social, JUCESP 114.111/03-0, de 10/06/2003 (fls. 106/120), cópia de reunião de cotistas realizada em 04/03/2005 (fls. 121/123), cópia de GFIP da competência 04/1999 (fls. 124/127), comprovante de solicitação de exclusão de GFIP da competência 04/1999 entregue em 11/07/2006 (fls. 128), e protocolo de envio em 11/07/2006 de arquivo SEFIP da competência 04/1999 (fls. 129), alegando:

Preliminarmente

3.1. a fiscalização ao adotar a sistemática de cruzamento por funcionário de dados e informações encontrados no CNISA e nas Folhas de Pagamento atingiu parcialmente o objetivo de alocar corretamente aos segurados as contribuições devidas, gerando NFLD conflitantes onde a massa salarial declarada em GFIP é igual às constantes das folhas de pagamento; ou a massa salarial declarada em GFIP é inferior àquela constante em folhas de pagamento; ou ainda, a massa salarial declarada em GFIP é superior àquela constante em folhas de pagamento;

3.2. durante a fiscalização a empresa não foi informada das irregularidades encontradas, o que não lhe deu chance de se regularizar antes do encerramento da fiscalização, tendo sido prejudicada com a lavratura dos autos de infração nº 37.010.584-2, 37.010.585-0, 37.010.583-4, 37.010.582-6, 37.010.586-9, 37.010.587-7 e 37.010.581-8;

3.3. afirmando que todas as GFIP de código 905 foram consideradas em duplicidade (documentos de fls. nº 04 em anexo) pela fiscalização ocasionando duplicidade de bases de cálculo nas NFLD nº 37.010.580-0, 37.010.567-2, 37.010.568-0, 37.010.569-9, 37.010.570-2, 37.010.571-0, 37.010.572-9, 37.010.573-7, 37.010.574-5, 37.010.575-3, 37.010.576-1, 37.010.577-0, 37.010.578-8 e 37.010.579-6, e que não lhe foi dado tempo de se regularizar retificando as informações relativas às mesmas, que geraram 7 (sete) diferentes relatórios fiscais, o que poderá provar através de diversos documentos em seu poder que deixam de ser juntados ao presente devido a seu grande volume, requer a revisão total das NFLD, assim como a sustação do andamento administrativo dos autos de infração lavrados, visto que diretamente vinculados às NFLD lavradas, e que inúmeras incorreções persistem, fazendo-se necessário retificar as informações das GFIP contidas no CNISA-DCBC e apurar possíveis GFIP que ainda não constam desse instrumento apesar de regularmente informadas, como demonstram os documentos anexados de nº 005;

3.4. assim, de pronto, impugna a NFLD, “eis que eivada de imperfeições, traz em seu bojo, sem dúvida, cobrança indevida, pois baseada como já explicitado em dados e informações incompletas” (sic);

3.5. citando o art. 173 do CTN, afirma que as competências objeto desta notificação estão parcialmente abrangidas pela DECADÊNCIA, pois ocorreu o lapso quinquenal legal, não podendo o INSS fiscalizar a Impugnante, até porque é obrigatória a manutenção dos documentos fiscais por 5 (cinco) anos, pelo que deve ser extinto o suposto crédito tributário nos moldes do art. 156, inc. V do CTN;

3.6. a fundamentação legal mencionada em anexo (folhas avulsas) deixa clara a intenção do Instituto em omitir a discriminação clara e precisa dos dispositivos de lei aplicáveis ao caso, obstruindo de forma incontornável a defesa a relação exaustiva e genérica das leis contidas nas folhas avulsas. Se a Constituição assegura ao contribuinte o amplo direito de defesa, ao mesmo deve ser dada ciência apenas dos dispositivos legais que embasaram a notificação e nos quais efetivamente o infrator está incurso, e não apresentar rol de todos os dispositivos legais aplicáveis a toda e qualquer possível hipótese de infração e esperar que o contribuinte adivinhe o

dispositivo que o Fisco deseja que ele se enquadre, pelo que requer seja declarada nula a autuação efetuada;

No Mérito

3.7. É inconstitucional a exigência das contribuições para o INCRA, pois com a promulgação da Constituição de 1988 esta exação passou a ter natureza tributária, podendo ser classificada como contribuição parafiscal prevista no art. 149 da CF, tendo por característica principal a contraprestação de um serviço público por parte do órgão arrecadador. As empresas e empregados ligados a previdência urbana, por não possuírem qualquer vínculo com as atividades constitucionais do INCRA, não recebem de volta o que pagaram de tributo. Como tem decidido o STJ, deve-se excluir estas contribuições da presente notificação;

3.8. o contribuinte contesta a utilização da taxa SELIC por se tratar de juros remuneratórios e não moratórios cuja aplicação tornou ilíquido o título, perdendo esta sua exigibilidade, pelo que requer a nulidade da notificação fiscal;

3.9. o INSS incorreu em ilegalidade ao arbitrar uma penalidade abusiva, de caráter confiscatório, ferindo princípios constitucionais como o da Capacidade Contributiva e o Direito de Propriedade, requerendo-se a redução da multa imposta. Por outra, a cobrança de multa equivalente a 15% e 30% ferem o disposto no art. 239 da Lei nº 3.048/99 que prevê percentuais de 12% e 24%, evidenciando-se a ilegalidade da cobrança;

3.10. diante do exposto, requer a Defendente seja acatada sua impugnação, seja pelas preliminares arguidas, seja no mérito, julgando-se improcedente o lançamento. Requer, ainda, seja autorizada a juntada posterior de documentos que se fizerem necessários ao quanto alegado na presente defesa.

Da Diligência Fiscal

4. Em razão dos argumentos do contribuinte no sentido de que haveria duplicidade de lançamento das GFIP consideradas, conforme documentos em seu poder capazes de provar a duplicidade das bases de cálculo, bem como os documentos juntados à defesa, houve a determinação de realização de diligência fiscal, nos termos do despacho, às fls. 152/160.

5. A diligência fiscal foi realizada pelo Auditor Fiscal Notificante, que após análise dos argumentos e documentos apresentados na defesa, concluiu que os mesmos em nada alteram o procedimento fiscal, conforme consta da Informação Fiscal, de fls. 167/171.

6. O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência fiscal aos 08/08/2007, nos termos do AR, de fls. 181, com reabertura do prazo de defesa (fls. 174).

Da Manifestação do Sujeito Passivo

7. Aos 10/09/2007 o contribuinte protocolou sob nº 35464.004275/2007-24, a manifestação de fls. 183, alegando, *in verbis*: “Em face do despacho exarado pelo Serviço do Contencioso Administrativo Previdenciário – SECAP, ratificamos os termos de nossa defesa

protocolada em 13 de julho de 2006”. Informou, ainda, a juntada dos anexos: GFIP(s) Protocolo Conectividade Social – FGTS – Transmissão de dados das competências 01/1999 a 12/1999, 01/2000 a 13/2001; RDT – Retificação de Dados do Trabalhador – FGTS – 102 (cento e dois protocolos); RE – Registro empregados – 65 unidades; Atestados admissionais – 33 unidades, que se encontram às fls. 197/687 dos autos. Acompanha a manifestação a juntada de cópia da nona alteração de Contrato Social, Jucesp nº 114.111/03-0 e Ata de Reunião de Cotistas, Jucesp nº 110.301/05-5 (fls. 688/705) e cópia de Instrumento Particular de Procuração (fls. 706).

Sobreveio o Acórdão nº 16-15.490, da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que por unanimidade de votos procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

Documento: NFLD nº 37.010.570-2, de 21/06/2006

GFIP. FOLHA DE PAGAMENTO. CRUZAMENTO DE INFORMAÇÕES SALARIAIS. VERACIDADE DO MONTANTE DAS CONTRIBUIÇÕES APURADAS.

O crédito tributário lançado a partir da comparação, segurado a segurado, das informações de massa salarial prestadas e fornecidas pelo próprio contribuinte através de suas folhas de pagamento e GFIP, somente pode ser alterado mediante prova irrefutável em contrário.

DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL.

O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

RELATÓRIO DE FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O anexo da NFLD denominado FLD - Fundamentos Legais do Débito indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época dos respectivos fatos geradores, possibilitando o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

INCRA. INCIDÊNCIA.

As empresas urbanas estão obrigadas ao recolhimento da contribuição para o INCRA, eis que a Lei nº 7.787/89 não suprimiu o adicional ao INCRA, vez que este não integra a contribuição para o PRORURAL, e também não foi suprimido pela Lei nº 8.212/91, porque, mesmo deixando de fazer menção ao referido adicional, não pode tal omissão ser interpretada como revogação de dispositivo legal constante de ato legislativo diverso, especial e anterior.

JUROS. TAXA SELIC.

As importâncias arrecadadas para financiamento da Seguridade Social, incluídas em notificação fiscal de lançamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa SELIC, incidentes sobre o valor atualizado, em caráter irrelevável, a partir da data de seu vencimento.

LEGALIDADE.

Em matéria de direito administrativo, presumem-se legais e constitucionais todas as normas emanadas dos Poderes Legislativo e Executivo.

MULTA MORATÓRIA. CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO.

A multa moratória prevista em lei, é aplicada em todos os casos de inadimplência do devedor, e seu percentual não tem caráter confiscatório, pois os percentuais previstos na lei foram estabelecidos em proporção à inércia do contribuinte devedor em recolher a exação devida aos cofres da Previdência Social no prazo legal.

Lançamento Procedente

O sujeito passivo tomou conhecimento do acórdão de impugnação, apresentando recurso voluntário em 17.03.2008, alegando, em síntese, os seguintes capítulos recursais: (i) nulidade da decisão recorrida eu não teria apreciado todas as alegações contidas na impugnação; (ii) a decadência para o lançamento tributário; (iii) inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação simultânea dos juros moratório com a multa moratória; (iv) inconstitucionalidade das contribuições devidas para o Seguro Acidente de Trabalho e à devida para Outras Entidades ou Fundos, que careciam de serem instituídas por lei complementar.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

Deixo de apreciar a tempestividade recursal, haja vista tal processo administrativo foi reconstituído, nos termos da Portaria CARF nº 136, de 2018, dele não constando a data de ciência do acórdão recorrido. Presentes os demais requisitos para sua admissibilidade, passo a apreciar as matérias deduzidas pela defesa, exceto as alegações de inconstitucionalidade por força da Súmula CARF nº 2.

(i) Preliminar – Nulidade da Decisão Recorrida;

Alega o recorrente a nulidade da decisão guerreada que não enfrentou todos os argumentos da defesa, notadamente “os erros na capitulação da suposta infração e da penalidade aplicada, como a supressão proposital dos elementos da acusação, que não foram oferecidos à defesa juntamente com a peça acusatória, confirmando ainda que não relacionou, nem identificou os nomes dos empregados que foram objeto da acusação fiscal”.

O julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados, mas apenas sobre aqueles que entender necessários para o julgamento, desde que a fundamentação seja suficiente para sustentar a decisão. Isso significa que não há nulidade se o acórdão não abordar cada argumento, desde que os fundamentos apresentados sejam suficientes para justificar a conclusão adotada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. APRECIAÇÃO DE TODOS OS ARGUMENTOS.

A decisão administrativa deve se manifestar acerca de todos os pedidos formulados pelo contribuinte, apresentando fundamentação suficiente. Contudo, não precisa se manifestar acerca da totalidade dos argumentos apresentados, quando estes não são capazes de infirmar a conclusão adotada (art. 489 CPC/15).

Número da decisão: 3201-004.299 – Processo nº 11020.903278/2012-61

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1992 a 30/09/1994

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Número da decisão: 2401-012.033 – Processo nº 10410.002249/2009-28

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGAMENTO DE PISO. FALTA DE APRECIAÇÃO DE ARGUMENTOS. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza omissão o fato de o julgador não se manifestar expressamente sobre todos os argumentos postos pelo recorrente, sendo reconhecido pela jurisprudência que o órgão julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre aqueles que entender necessários para o julgamento do feito, de acordo com seu livre convencimento fundamentado, não caracterizando omissão ou ofensa à legislação infraconstitucional o resultado diferente do pretendido pela parte.

Número da decisão: 2202-007.922 – Processo 12269.000075/2007-11

O que se defende é que não há nulidade apriorística se não houver sido enfrentado todas as alegações de defesa, devendo cada caso ser analisado em seu contexto, de tal sorte que reste configurada ao colegiado a existência de argumento ou prova capaz de alterar substancialmente o resultado do julgamento proferido. Certamente, ao analisar eventual nulidade com base neste fundamento, o julgador se deterá em análise sumária sobre a relevância e qualidade do argumento ou da prova trazida sobre as quais não tenha havido manifestação, bem como a sua aptidão para modificar o resultado da decisão recorrida.

O julgador de piso apreciou as provas constantes dos autos dando a solução ao caso concreto que entendeu adequado, segundo o seu livre convencimento. Por sua vez, o recorrente insiste para o fato de que houve erro na capitulação legal da infração, sem ao menos apontar qual teria sido este suposto erro, e sua relevância para infirmar o lançamento fiscal. Vide como se manifestou o julgador de piso:

[...]

36. Em consequência, contrariamente ao alegado pela Impugnante, o anexo “FLD – Fundamentos Legais do Débito” propicia, sim, o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa constitucionalmente assegurado aos litigantes em processo administrativo.

37. Conforme se verifica às fls. 46/50, todos os dispositivos legais pertinentes ao presente lançamento estão devidamente elencados no anexo “FLD – Fundamentos Legais do Débito”, cabendo observar que não estão dispostos de modo aleatório. Com efeito, constata-se que o referido anexo explicita de forma clara e organizada toda a normatização referente às rubricas que compõem o presente lançamento, de acordo com sua vigência na época em que ocorreram os fatos geradores.

38. Ademais, os termos da defesa apresentada demonstram que o sujeito passivo tem pleno conhecimento da origem e natureza do crédito previdenciário ora exigido, tendo se defendido contra o mesmo tanto nas preliminares quanto no mérito, destacando-se que, no caso, que foram aqui lançadas contribuições incidentes sobre as remunerações de segurados empregados declarados pela própria Impugnante nas GFIP entregues, as quais refletiram os valores lançados em suas folhas de pagamento, para as quais não foram comprovados os devidos recolhimentos à Previdência Social.

[...]

Quanto ao argumento de que não teria tido acesso à planilha indicadora dos trabalhadores e períodos de apuração em que foi constatada a base de cálculo, melhor sorte não merece o recorrente. Verifica-se que a impugnação apresentada não faz qualquer menção a este ponto de insurgência, mas da existência de possíveis diferenças de bases de cálculo que foram devidamente esclarecidas em diligência fiscal.

Ora não poderia ter se manifestado o julgador se esta matéria não foi abordada na impugnação. Ademais, ao fazer menção a planilhas contidas no processo e às páginas em que se encontram, demonstram que tais documentos compuseram a acusação fiscal e estiveram à disposição do sujeito passivo, informação essa corroborada pela notícia de que recebeu um CD com todos os elementos que instruíram a acusação fiscal por ocasião do termo de encerramento.

Assim sendo, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida, na qual o recorrente pretende fulminar o lançamento sob o argumento de ausência de manifestação do julgador de piso, sob matérias essenciais ao deslinde processual.

(ii) Preliminar de Mérito – Decadência

O segundo ponto recorrido diz respeito a eventual decadência dos créditos lançados neste processo. Pois bem, os períodos de apuração envolvidos no lançamento tributário estão compreendidos entre 01/1999 e 13/2001, sendo registrada a ciência do contribuinte em 28/06/2006 (fls. 5).

Por ocasião do lançamento se encontrava em vigor o artigo 45, da Lei nº 8.212/1991 que na sua redação original estabelecia o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos no prazo de 10 (dez) anos contados do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Ocorre que sobreveio a Súmula Vinculante nº 8 do STF, estabelecendo que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário de origem previdenciária. Essa súmula foi publicada no Diário da Justiça Eletrônico (DJe) em 20 de junho de 2008, e, portanto, posteriormente ao lançamento e da decisão recorrida.

Em apertadíssima síntese, a Súmula Vinculante nº 8 do STF firmou o entendimento de que estabelecer os prazos de decadência e de prescrição está reservada à lei complementar, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal, a despeito das contribuições previdenciárias incidentes sobre folha de pagamento estar disposta no capítulo próprio destinado à Seguridade Social.

Desde então, a Súmula Vinculante nº 8 do STF é de aplicação imediata e obrigatória, inclusive a fatos geradores anteriores a sua publicação.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 05/2000 a 12/2005

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212/91. SÚMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consideram-se decaídos os créditos tributários lançados com base no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que determinava o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias, por ter sido este artigo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, publicada no DOU em 20/06/2008.

Número da Decisão 9202-001.378 – Processo nº 35189.001152/2006-57

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/11/1996

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DE CINCO ANOS. SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Súmula Vinculante 8: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Número da decisão: 9202-010.551 – Processo nº 37116.000280/2005-81

Superada a questão da inaplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 45, da Lei nº 8.212/1991 (redação original), resta se determinar qual o fundamento legal deve ser adotado para sua apuração: o artigo 150, § 4º ou o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional:

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.

[...]

§ 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.

.....

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.

[...]

Para nos socorrer temos as Súmula 72, 99, 101 e 106 do CARF. Resumindo, adota-se a regra geral do artigo 173, I, do CTN, exceto se houve a antecipação do pagamento da exação, quando deve ser aplicado o § 4º, do artigo 150, do CTN. E, independentemente da antecipação do pagamento, será aplicado o artigo 173, I, do CTN, na hipótese de restar comprovado o dolo, fraude, simulação, ou quando se deparar com apropriação indébita.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula nº 72 do CARF).

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa à rubrica especificamente exigida no auto de infração. (Súmula nº 99 do CARF)

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Súmula nº 101 do CARF)

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula nº 106 do CARF).

Reportando ao caso concreto, não se tem notícia de antecipação de pagamento da contribuição patronal, motivo pelo qual a contagem do prazo decadencial deve se dar de acordo com o artigo 173, I, do CTN. Pois bem, exceto para o período de apuração do mês de dezembro de cada ano, todos os demais podem ser exigidos no mesmo ano a que se referem, após a data de seu vencimento, iniciando a contagem no primeiro dia do ano seguinte. A planilha abaixo aponta a data limite para a ciência do lançamento, relativamente a cada período de apuração.

Período de Apuração	Início da Contagem	Data Limite	Situação
01/1999 a 11/1999, 13/1999	01.01.2000	31.12.2004	DECADENTE
12/1999, 01/2000 a 11/2000, 13/2000	01.01.2001	31.12.2005	DECADENTE
12/2000, 01/2001 a 11/2001, 13/2001	01.01.2002	31.12.2006	NÃO DECADENTE
12/2001	01.01.2003	31.12.2007	NÃO DECADENTE

No caso concreto, considerando que a data de ciência do lançamento foi em 28.06.2006, há que se considerar decadente o lançamento tributário para a exigência anteriores a 11/2000 (inclusive) e do 13/2000.

(iii) Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Aplicação Simultânea dos Juros Moratórios e Multa Moratória

Neste capítulo recursal, o sujeito passivo vem suscitar a ilegalidade dos dispositivos que preveem a aplicação simultânea dos juros moratórios e da multa moratória, o que resultaria em sua inconstitucionalidade.

Este colegiado está vedado afastar ou negar vigência a lei ou decreto, por imposição regimental contida no artigo 98, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023. Logo, questiona o recorrente o disposto nos artigos 34 e 35, da Lei nº 8.212/1991, vigentes na época do fato gerador:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

[...]

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;
(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

b) quinze por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;
(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

c) vinte por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

d) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

[...]

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

Portanto, considerando que o artigo 34 da Lei nº 8.212/1991, vigente na época dos fatos geradores, estabelecia a aplicação simultânea da multa moratória e de juros moratórios, não pode este CARF deixar de aplicá-lo, em razão de dever regimental. Também, nenhum reparo quanto a multa moratória aplicada nos percentuais de 15% e 30%, correspondendo aos períodos de apuração anteriores e posteriores a Lei nº 9.876/1999.

De qualquer forma, no período em que a multa foi aplicada no percentual de 30%, estaria sujeita a sua redução pela metade, caso os fatos geradores estivessem declarados em GFIP. E na hipótese de pagamento em até 15 dias do recebimento da notificação, novo abatimento se verificará, aplicando-se a disposição da alínea “a”, do inciso II, do artigo 35, da Lei nº 8.212/1991.

Quanto a eventual incompatibilidade dos dispositivos legais tratados neste capítulo recursal com a Constituição Federal, deixo de apreciá-lo pois essa prerrogativa é exclusiva do Poder Judiciário, com óbice na Súmula CARF nº 02:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, nenhum reparo à decisão recorrida.

(iv) Inconstitucionalidade do Seguro Acidente do Trabalho, Salário Educação, Sesi/SENAI, INCRA, SEBRAE e Sest/SENAT

Quanto a este último capítulo do recurso voluntário, o sujeito passivo novamente vem deduzir suas alegações de defesa com base na inconstitucionalidade dos dispositivos legais que impõem as contribuições do Seguro Acidente de Trabalho, Salário Educação, Sesi/SENAI, INCRA e Sest/SENAT, sustentando que “[n]ão há, no texto constitucional, a partir da Constituição de 1988, a possibilidade da instituição de uma quarta contribuição social, incidente sobre aqueles outros fatos que os expressamente referidos na Constituição (a folha de salários, o faturamento e o lucro), e que tenha por objetivo o financiamento da seguridade social”, somente podendo serem instituídas novas fontes de custeio para a seguridade social, por meio de lei complementar.

Deixo de conhecer da matéria. A uma, porque tal fundamento não foi deduzido por ocasião da impugnação, e considerando que o objeto de análise deste colegiado é a decisão proferida pela instância julgadora originária, o recorrente não pode inovar em suas alegações recursais. A impugnação do sujeito passivo questionava apenas o INCRA e o FUNRURAL, cujas contribuições não teriam sido recepcionadas pela Constituição Federal, não sendo devidas pelas empresas urbanas.

A duas, porque a alegação se refere a compatibilidade dos dispositivos que instituem as contribuições para o Seguro Acidente de Trabalho e para outras entidades ou fundos com a Carta Magna, apreciação esta vedada, nos termos da Súmula CARF nº 2, já mencionada anteriormente.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto das alegações de inconstitucionalidade da aplicação simultânea da multa moratória com os juros moratórios e da contribuição para o Seguro Acidente de Trabalho e às destinadas a outras entidades ou fundos, rejeitar a preliminar e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para declarar a decadência do lançamento do crédito tributário para a exigência dos períodos de apuração anteriores a 11/2000 (inclusive) e do 13/2000.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva