



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14485.000524/2007-94
ACÓRDÃO	2102-003.513 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	FEBASP ASSOCIAÇÃO CIVIL FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO

Há que se considerar o limite de alçada vigente no momento da apreciação do respectivo Recurso de Ofício, conforme inteligência da Súmula CARF nº 103.

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA. JULGAMENTO.

A propositura de ação judicial implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria levada à apreciação do Poder Judiciário, devendo o julgamento ater-se à matéria diferenciada.

PRAZO DECADENCIAL.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de lançamento de ofício, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN).

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos da NFLD oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

VÍCIO SANÁVEL.CORREÇÃO.

Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA. REQUISITOS.

RENUNCIA TÁCITA – SUMULA CARF Nº 01

CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (PROUNI) - O CEBAS concedido pelo CNAS, com base na nova legislação (PROUNI), apenas possibilita novo pedido de isenção que, se concedida, terá os seus efeitos a partir da edição da Medida Provisória 213, de 10/09/2004, conforme dispõe o § 3º, do art. 11, da Lei 11.096/05.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - PRÊMIOS E GRATIFICAÇÕES - INCIDÊNCIA. Considera-se salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive sob a forma de utilidades. As gratificações e prêmios pagos aos segurados empregados têm nítida natureza contraprestacional e fazem, portanto, parte do conceito de remuneração previsto no caput art. 28 da lei 8.212/91.

AGRAVAMENTO DA SITUAÇÃO DA RECORRENTE. REFORMATIO IN PEJUS. IMPOSSIBILIDADE.

Por força do princípio da reformatio in pejus, o ordenamento jurídico brasileiro não permite agravamento da situação do recorrente

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 35 DA LEI 8.212/1991. SUMULA CARF Nº 196

Deve-se apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época da ocorrência dos fatos com o regramento contido no atual artigo 35, da Lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO. ALTERAÇÃO DOS FATOS GERADORES. NOVA CIÊNCIA PARA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

Não pode o Fisco substituir o lançamento tributário sob pretexto de complementação ou correção que implique em alteração da matéria tributável e do seu fundamento. Para que se aplique o art. 173, II do CTN o novo lançamento deve conformar-se materialmente com o lançamento anulado. A substituição do lançamento que implique em inovação jurídica implica no dies a quo para a data de ocorrência do fato gerador.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto à matéria constante do processo judicial. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e o sobrestamento do julgamento do processo, nos termos do voto do relator. Por maioria de votos, reconhecer a decadência até a competência 11/2002, e competência 13/2002, com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN. Vencido o conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula (relator), que rejeitou a decadência. No mérito, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para aplicação da Súmula CARF nº 196. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Márcio Bittes.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carlos Eduardo Fagundes de Paula - Relator

(documento assinado digitalmente)

José Márcio Bittes - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Cleberson Alex Friess(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício e de recurso voluntário interpostos contra decisão colegiada de piso que julgou parcialmente procedente impugnação apresentada pelo recorrente.

O processo em epígrafe é conexo aos autos nº14485.000521/2007-51.

No que concerne ao relatório fiscal, o crédito tributário em questão refere-se à exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT. Foram lançadas também as contribuições destinadas aos terceiros e a parcela dos segurados.

Segundo a autoridade fiscal, os fatos geradores ocorreram com os pagamentos de remunerações a segurados empregados, os quais foram identificados mediante análise das folhas de pagamento e das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

O relatório fiscal assevera que foram acostados demonstrativos da composição da base de cálculo, cujos valores encontram-se segregados em dois itens de apuração (levantamentos (a saber):

- a) FPG: verbas salariais declaradas na GFIP; e
- b) FPS: rubricas constantes em folha de pagamento e não declaradas na GFIP.

Informa-se que a empresa deixou de declarar na GFIP as seguintes rubricas constantes na folha de pagamento: 45 – horas extras 120% noturno; 553 – Hora Diurna Modelo Vivo; 663-Salário Noturno Hora/Modelo; 593- Assessoria.

Segundo a autoridade lançadora, a empresa não possuía autorização do INSS para gozo de isenção da cota patronal, por isso a utilização do código FPAS 639 (entidade beneficente de assistência social) deu-se indevidamente, sendo que o correto seria o código 574 (estabelecimento de ensino). Tal infração seria o motivo da exigência da cota patronal.

Importa esclarecer que os autos contam com a interposição de 02 recursos voluntários, haja vista que o primeiro buscou a nulidade da decisão colegiada proferida pela DRJ/SP, eis que não tratou integralmente dos temas trazidos para análise do colegiado.

O primeiro recurso voluntário foi levado a julgamento. A decisão colegiada de 2º grau, por unanimidade de votos, declarou a nulidade da decisão de primeira instância (DRJ), em razão da falta de apreciação de pontos fundamentais para o deslinde da contenda apresentados na impugnação.

Feito isso, a DRJ promoveu nova análise do caso concreto e proferiu outra decisão colegiada (acórdão nº . 16-75.673 - 14ª Turma da DRJ/SPO – fls. 727 e ss.). No ato, conheceu parcialmente e julgou procedente em parte a impugnação apresentada, no que se refere às matérias em que não houve renúncia ao contencioso administrativo, excluindo parte do crédito tributário e alterando o valor do principal consolidado em 23/06/2006, de R\$ 19.544.388,00 (dezenove milhões, quinhentos e quarenta e quatro mil trezentos e oitenta e oito reais) para R\$ 14.791.994,63 (quatorze milhões setecentos e noventa e um mil novecentos e noventa e quatro

reais e sessenta e três centavos), acrescido de juros e multa, conforme Discriminativo Analítico do Débito Retificado – DADR, de fls. 705/726.

Assim, o acórdão recorrido desconstituiu em parte a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito n.º 37.011.203-2. Vejamos a ementa (fls. 727 e ss.):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 28/02/2006

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA. JULGAMENTO.

A propositura de ação judicial implica renúncia ao contencioso administrativo no tocante à matéria levada à apreciação do Poder Judiciário, devendo o julgamento ater-se à matéria diferenciada.

PRAZO DECADENCIAL.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, razão pela qual, em se tratando de lançamento de ofício, deve-se aplicar o prazo decadencial de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN).

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos da NFLD oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento.

VÍCIO SANÁVEL.CORREÇÃO.

Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 28/02/2006

ISENÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS A CARGO DA EMPRESA. REQUISITOS.

Somente ficavam isentas das contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei nº 8.212/91, no período anterior a 30/11/2009, as entidades beneficentes de assistência social que cumpriam, cumulativamente, os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91. A lei complementar só é exigível quando a Constituição

expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria. Os requisitos para o gozo da “isenção” prevista no § 7º, do art. 195, da Constituição Federal, estão previstos em lei ordinária (art. 55 da Lei 8.12/91, no período anterior a 30/11/2009). Inaplicabilidade do art. 14 do CTN.

CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (PROUNI) –

O CEBAS concedido pelo CNAS, com base na nova legislação (PROUNI), apenas possibilita novo pedido de isenção que, se concedida, terá os seus efeitos a partir da edição da Medida Provisória 213, de 10/09/2004, conforme dispõe o § 3º, do art. 11, da Lei 11.096/05.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Nesse sentido, me reservo ao cuidado de relatar os termos do segundo e derradeiro recurso voluntário nas linhas que se seguem abaixo.

O contribuinte, em seu recurso, clamou, preliminarmente, pela insubsistência do crédito tributário e pela decadência.

No mérito, pugnou pela desconstituição do crédito tributário por força da imunidade tributária suscitada. Fez alusão a decisão judicial proferida nesse sentido.

As razões recursais são as mesmas já tratadas anteriormente, com destaque para os seguintes pontos preliminares e de mérito:

Nulidade do Crédito Tributário: O recorrente aduz que a autoridade fiscal falhou em constatar o descumprimento dos requisitos autorizadores do benefício fiscal no período do fato gerador. Isso significa que o crédito tributário, na visão da recorrente, não foi validamente constituído.

Cerceamento de Defesa: Alega-se que o cerceamento de defesa ocorreu, uma vez que a fundamentação para o lançamento fiscal não teria se apoiado em fatos suficientes e necessários para enquadrá-lo na legislação aplicável. Segundo a recorrente, a falta de fundamentação robusta e legalmente sustentada por parte da autoridade fiscal é um dos motivos pelos quais se busca a nulidade do lançamento.

Decadência Parcial do Crédito Tributário: Preliminarmente, a recorrente clama pela decadência parcial do crédito tributário e busca amparo no parágrafo único ao artigo 149 e no §4º do artigo 150, ambos do CTN.

O recurso argumenta o decurso do prazo decadencial, ou seja, que o direito de constituir o crédito tributário já havia expirado quando foi efetuado o lançamento. Esse ponto é crucial na defesa, pois se confirmado, resultaria na nulidade do crédito tributário lançado, impedindo sua cobrança. A recorrente baseia seu argumento no fato de que a contagem do prazo para decadência não foi corretamente observada pela autoridade fiscal. A autoridade teria ignorado o limite temporal estabelecido por lei, o que tornaria o lançamento fiscal inválido.

Quanto ao mérito, o cerne reside na defesa da recorrente de ser uma entidade beneficente de assistência social e, por isso, tem direito à imunidade tributária conforme previsto no **artigo 195, § 7º da Constituição Federal**. Segundo as razões recursais, o dispositivo legal em comento garante imunidade em relação a contribuições previdenciárias (como a quota patronal), outras contribuições e contribuições destinadas a terceiros.

Assim, em linhas gerais, o contribuinte obtempera que a autoridade fiscal ignorou a natureza jurídica da entidade, que é, por definição, uma entidade de assistência social sem fins lucrativos, e, por consequência, imune a esses tributos.

Reforça em suas razões recursais não se falar em renúncia tácita administrativa, em virtude da judicialização de sua pretensão, sobretudo no que concerne à sua natureza jurídica.

Por fim, rechaçou a incidência de multa imposta na derradeira decisão colegiada, alegando a ilegalidade da *reformatio in pejus* em relação ao primeiro acórdão objeto de nulidade.

Diante do acima descrito, argui o recorrente que o lançamento fiscal estaria desconsiderando o direito constitucional à imunidade tributária e, mais, desrespeitando decisão judicial.

Face ao objeto da decisão de piso e de sua procedência parcial, foi interposto recurso de ofício.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Carlos Eduardo Fagundes de Paula**, Relator

Da Admissibilidade e da Tempestividade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, dele conheço.

Já o recurso de ofício, apesar de tempestivo, não preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele não conheço. Observo que o mesmo não merece ser conhecido, pois em 7 de janeiro de 2023 foi publicada a Portaria MF n. 2, que alterou o valor limite para interposição de Recurso de Ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Nesse sentido, vejamos:

Portaria MF n. 2 de 17 de janeiro de 2023

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista

o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a **R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais)**. (...)

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Desta feita, há que se considerar o limite de alçada vigente no momento da apreciação do respectivo Recurso de Ofício, conforme inteligência da Súmula CARF nº 103.

No caso, a decisão de primeira instância julgou improcedente em parte a impugnação do contribuinte, tratando-se de crédito tributário inferior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Da mesma forma, a exoneração atingiu patamar inferior aos R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões).

Com efeito, o recurso de ofício interposto para julgamento, na presente data, após a vigência da Portaria MF n. 2 de 7 de janeiro de 2023, não ultrapassa o valor de alçada, não devendo com isso ser conhecido.

Das Preliminares

Nulidade do Crédito Tributário –

Inicialmente, o recorrente aduz ter havido a nulidade do crédito tributário, vez que, ao seu sentir, foram lavrados 02 relatórios fiscais, sendo que a partir do relatório fiscal substitutivo, buscou-se a correção de vícios insanáveis constantes do lançamento originário, em verdadeira revisão do lançamento de ofício, sem que incorressem as previsões contidas no artigo 149, do CTN.

Sobre tal tema, a DRJ foi elucidativa ao esclarecer que o pedido de anulação do lançamento referente ao período de 01/2000 a 11/2001 com base no fato desse período já ter sido fiscalizado não deve prevalecer. Sobre tal ponto, advertiu que, inicialmente, não houve cobertura do Livro Diário no referido período, eis que consta do documento informação de que o último Livro Diário examinado foi o de nº 10 R 271891, até 31/12/1999.

O Livro Diário subsequente, que seria relevante para o período de 2000 e 2001, não foi completamente analisado em fiscalizações anteriores devido à falta de apresentação de documentos essenciais por parte do contribuinte.

Vale observar que os Livros Diários número 11 e 12, que correspondem aos anos de 2000 e 2001, foram devidamente analisados em momento posterior. Este exame levou à constatação de irregularidades e à subsequente lavratura de Auto de Infração, motivada pela falta de documentação pertinente a prestadores de serviços.

A posição assumida pela autoridade julgadora de piso é de que a ação fiscal não representou uma "revisão fiscal" de fatos já examinados previamente e, portanto, não violou os princípios da segurança jurídica ou da certeza do direito, conforme defendido pela Recorrente.

Pois bem!

Forte nos fundamentos da decisão recorrida, reforço que o pedido de anulação do lançamento referente ao período de 01/2000 a 11/2001 com base no fato desse período já ter sido supostamente fiscalizado não merece guarida, haja vista que, conforme exaustivamente esclarecido ao longo do PAF, não houve cobertura do Livro Diário no referido período, eis que consta do documento informação de que o último Livro Diário examinado foi o de nº 10 R 271891, até 31/12/1999.

Assim sendo, com razão a autoridade julgadora de piso ao dispor não ser possível considerar que houve "revisão fiscal" numa auditoria em que estão envolvidos fatos geradores não examinados anteriormente, seja pela ausência de cobertura do Livro Diário, seja em razão da não apresentação de documentos solicitados.

Ao contrário do que insiste a parte recorrente, a auditoria fiscal do período de 01/2000 a 11/2001, realizada nesta outra ação fiscal, não consistiu na revisão de situação jurídica definida (passado), nem tampouco violou os princípios da segurança jurídica (art. 5º, XXXVI da CF) e da certeza do direito. Do mesmo modo, entendo que não violou o art. 149 do Código Tributário Nacional, a despeito do que defende a recorrente.

Importante dispor que o Livro Diário nº 11, registro nº 271892, referente ao ano de 2000 e o Livro Diário nº 12, registro nº 308182, referente ao ano de 2001, foram analisados posteriormente, de acordo com o informado no Relatório Fiscal.

Dessarte, não merece guarida a tese sustentada pelo recorrente acerca da ocorrência de revisão fiscal, razão pela qual desacolho tal pretensão.

Reforço aqui o entendimento exarado pela DRJ quando dispõe que na auditoria fiscal em comento foram envolvidos fatos geradores não examinados anteriormente, seja pela ausência de cobertura do Livro Diário, seja em razão da não apresentação de documentos solicitados.

Rejeito, portanto, a tese preliminar recursal.

No que concerne aos vícios suscitados, novamente me apoio ao entendimento lançado pela DRJ. A fiscalização identificou erros no lançamento tributário, mas, por serem sanáveis, promoveu as correções a partir de diligências fiscais, ajustando os valores de acordo com a legislação aplicável. Todas as retificações foram documentadas e comunicadas ao contribuinte recorrente, garantindo-lhe o contraditório e a ampla defesa.

Como bem fundamentado, a ação fiscal contou com o amparo do artigo 60, do Decreto nº 70.235/72, senão vejamos:

Decreto nº 70.235/72:

Art.60. *As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.*

Da mesma forma, valeu-se do que preconiza o artigo 55, da Lei nº 9.784/99

Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração.

Do compulso dos autos, resta claro que o lançamento foi dividido em dois levantamentos, que contaram com abatimentos de valores em favor do contribuinte fiscalizado.

Desta forma, as Autoridades Fiscais emitiram, na primeira Diligência, os Anexos I e III e na segunda Diligência, os Anexos 1A, 1B e 1C , a fim de reparar os erros cometidos nas planilhas anteriormente apresentadas.

Tais retificações foram perfeitamente demonstradas nas planilhas apresentadas, sendo que as Informações Fiscais, das quais o contribuinte foi cientificado, explicitam de forma clara todas as solicitações feitas pela autoridade julgadora em seus pedidos de diligência bem como sobre o resultado desses pedidos, o que permitiu à Recorrente o exercício da ampla defesa e do contraditório, não havendo que se falar em nulidade da notificação por não ter sido transmitida a origem do débito e o *quantum* devido.

Nesse aspecto, escoreita a fundamentação exarada no acórdão de primeiro grau sobre o tema, a saber:

8.53. Deve-se ressaltar, ainda, que a fiscalização apenas propõe a retificação a ser realizada, uma vez que tão somente a autoridade julgadora detém a competência, nesta fase processual, de promover a efetiva retificação do débito, caso concorde com os argumentos da fiscalização. Em razão deste fato, não foi apresentado o valor final consolidado, haja vista, que apenas com a retificação promovida pela autoridade julgadora é que deverão ser recalculados proporcionalmente os valores de multa e juros aplicados sobre o novo montante do débito e será apresentada a retificação para cada competência, bem como o valor final consolidado.8.48. Em razão deste fato, não foram corrigidos também os anexos inicialmente emitidos pelo sistema, visto que dependentes da decisão da autoridade julgadora.

8.54. Em razão deste fato, não foram corrigidos também os anexos inicialmente emitidos pelo sistema, visto que dependentes da decisão da autoridade julgadora.Com isso, rejeito a preliminar arguida.

Cerceamento de Defesa:

Alega-se que o cerceamento de defesa ocorreu, uma vez que a fundamentação para o lançamento fiscal não teria se apoiado em fatos suficientes e necessários para enquadrá-lo na legislação aplicável. Segundo a recorrente, a falta de fundamentação robusta e legalmente sustentada por parte da autoridade fiscal é um dos motivos pelos quais se busca a nulidade do lançamento.

Sobre tal preliminar, destaco que o Relatório Fiscal e o Auto de Infração foram claros e precisos ao evidenciar todas as apurações e lançamento empreendido com base nos elementos probatórios colhidos pela fiscalização, não tendo havido qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte.

Sobre a validade do ato administrativo em si, vejo que o mesmo possui motivo legal, tendo sido praticado em conformidade ao legalmente estipulado. A fundamentação legal do lançamento de crédito é apresentada no Relatório Fiscal, onde consta toda a aplicável.

Enalteço que as hipóteses de declaração de nulidade do ato do lançamento estão contempladas no art 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, o qual se cinge à incompetência do agente e preterição do direito de defesa. Não é o caso dos autos.

Noutro turno, é preciso destacar que existem elementos formais essenciais na autuação, ao ponto de não ensejar qualquer prejuízo para a defesa.

Para o Auto de Infração, os requisitos de validade constam dos incisos III, IV e V do art 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Desta feita, valho-me do ensejo para dispor que o lançamento em tela atende a todos os requisitos legais de validade, de modo que não há qualquer sinal de nulidade apto a ser suscitado.

A competência do auditor para proceder ao lançamento advém do art 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), lei formalmente ordinária, porém com força de lei complementar. verifico que a autoridade fiscal discriminou de forma clara e precisa os fatos geradores da obrigação previdenciária.

Repito, ainda que, no curso da ação fiscal, foi assegurado ao Recorrente o pleno exercício do direito do contraditório e da ampla defesa, constitucionalmente garantidos aos litigantes em processo administrativo. Portanto, válidos são o auto de infração e o relatório fiscal, sendo, consequentemente, o lançamento.

Nesta senda rejeito a preliminar de cerceamento de defesa.

Decadência Parcial do Crédito Tributário

No que concerne à preliminar de decadência parcial suscitada, por bem abordar o tema, tomo por razão de decidir os fundamentos colacionados no acórdão recorrido, o que faço com amparo no artigo 114, §12, do RICARF.

8.13. Conforme consta dos autos, a presente notificação fiscal abrange fatos geradores ocorridos no período 01/2000 a 02/2006, com lavratura em 23/06/2006, data em que se encontrava em vigor o art. 45 da Lei nº 8.212/91. De acordo com o inciso I deste dispositivo legal, o prazo para a 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.

8.14. Entretanto, em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do STF editou o seguinte enunciado de súmula vinculante, que foi publicado no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, em 20 de junho de 2008:

Súmula vinculante nº 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 de prescrição e decadência de crédito tributário.

8.15. A citada súmula é de observância obrigatória pela Administração Pública, de acordo com a Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, que regulamentou o art. 103-A da Constituição Federal, prescrevendo em seu artigo 2º, in verbis:

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

8.16. Em virtude da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, que estabeleciam o prazo decenal para constituição e cobrança dos créditos relativos às contribuições sociais previdenciárias, a matéria passa a ser regida pelo Código Tributário Nacional que determina o prazo de 5 (cinco) anos para a constituição e cobrança do crédito tributário.

8.17. Da mesma forma, em relação às contribuições sociais destinadas aos Terceiros devem ser observadas as disposições que dizem respeito ao prazo decadencial previsto no CTN.

8.18. O já citado Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, de 01/08/2008, manifesta seu entendimento sobre o assunto:

15. De igual modo, em relação a problemas que emergem do caso presente, a Súmula Vinculante nº 8 repele o uso de teses que encampem valor uma vez esposado pelo Superior Tribunal de Justiça, e faz-se referência especial à chamada tese dos 5 mais 5, inclusive no que se refere à contribuição devida a terceiros. Conseqüentemente, a Súmula Vinculante nº 8 afasta peremptoriamente dois entendimentos pretéritos da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência, plasmados nos pareceres CJ nº 2.291/2000 e CJ nº 2.521/2001.

8.19. O CTN trata da decadência em dois artigos principais: o art. 173, inc. I, que estabelece regra geral; e o art. 150, § 4º, para os casos de lançamento por homologação:

“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 à homologação, será ele de 5 (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; (...).

8.20. Observe-se que de acordo com o art. 150, § 4º, o lançamento por homologação tem como pressuposto básico a antecipação do pagamento da obrigação surgida com a ocorrência do fato gerador, tendo a Fazenda Pública que se pronunciar em 5 anos a contar da sua ocorrência, ou do contrário, considerar homologado e extinto o crédito.

8.21. No entanto, de acordo com o DAD – Discriminativo Analítico do Débito e Relatório Fiscal verifica-se que não houve qualquer pagamento das contribuições apuradas no presente lançamento (parte patronal, SAT e Terceiros) incidentes sobre os fatos geradores em questão, mesmo porque a empresa, indevidamente, considera-se isenta a tais recolhimentos. Deve ser esclarecido que os valores recolhidos pela empresa referem-se a contribuição diversa, qual seja, àquela devida pelos segurados empregados.

8.22. Como o que se homologa é o pagamento, não se pode considerar ocorrida a “homologação tácita” quando o contribuinte nada recolheu. Não se pode reputar homologado o que não foi pago. Não esta caracterizada, portanto, a hipótese fática prevista no § 4º, do art. 150 do CTN.

8.23. Nesse caso, o lançamento deve ser feito de ofício, aplicando-se em relação à decadência a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

8.24. Nesse sentido o Parecer PGFN /CAT nº 1617/2008, do qual destacamos os trechos abaixo:

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

(...) d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. . 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

8.25. No mesmo sentido a doutrina esclarecedora de Luciano Amaro na obra “Direito Tributário Brasileiro”, Ed. Saraiva, 4a Ed., 1999, pág. 352: “Se, porém o devedor se omite no cumprimento do dever de recolher o tributo, ou efetua recolhimento incorreto, cabe a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício (em substituição ao lançamento por homologação, que se frustrou em razão da omissão do devedor), para que possa exigir o pagamento do tributo ou da diferença do tributo devido”.

8.26. Dessa forma, deve ser reconhecida a decadência do crédito apurado, em relação às competências 01/2000 a 11/2000 e 13/2000, nos termos do inciso V, do art. 156 do CTN: Art. 156. Extinguem o crédito tributário: (...).

V - a prescrição e a decadência;

8.27. O crédito tributário da competência 12/2000 somente pode ser exigido a partir da competência janeiro de 2001. Assim, por força do disposto no inciso I, do art. 173 do CTN, o prazo de cinco anos expiraria em 1º de janeiro de 2007 uma vez que o primeiro dia do exercício seguinte é o dia 1º de janeiro de 2002.

8.28. Apenas a título de argumentação, verifica-se que o contrário ocorreu com a competência de 13/2000, que teve seu vencimento no mesmo exercício (2000) e, desta forma, o prazo decadencial relativo a esta competência findou em 31/12/2005. 8.29. Desse modo, sendo o lançamento da competência 12/2000 lavrado em 23/06/2006, encontra-se dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I do CTN, devendo, portanto, ser mantido no presente lançamento.

Repiso que o STF declarou a inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei 8.212/91, editando para tanto a Súmula Vinculante nº 08, acima transcrita.

Ainda, o artigo 103-A, da CF/88 é cristalino sobre a extensão dos efeitos da aprovação da súmula, vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento dos seus preceitos.

Visto isso, a partir da inconstitucionalidade declarada do artigo 45 da Lei 8.212, devem prevalecer as disposições do CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

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

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

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

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

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

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.(grifei)

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, só é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente.

Atento ao caso concreto, vejo que essa não é a hipótese dos autos, valendo destacar que a unidade preparadora fiscalizadora deixou clara a INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS ANTECIPADOS para todo o período objeto de discussão, o que torna obrigatória a apreciação da decadência pelo art. 173, I do CTN. Aqui, reforço que, do compulsório da documentação colacionada (Discriminativo Analítico do Débito e Relatório Fiscal), os valores recolhidos pela empresa referem-se a contribuição diversa, qual seja, àquelas devidas pelos segurados empregados.

Portanto, a inexistência de recolhimentos antecipados encontra-se demonstrada a partir do DAD - Discriminativo Analítico do Débito e Relatório Fiscal.

Nesse toar, razão assiste à autoridade julgadora ao dispor que não se pode considerar ocorrida a “homologação tácita” quando o contribuinte nada recolheu. Não se pode

reputar homologado o que não foi pago. Não está caracterizada, portanto, a hipótese fática prevista no § 4º, do art. 150 do CTN.

Nesse caso, o lançamento deve ser feito de ofício, aplicando-se em relação à decadência a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

Aqui, reforço o teor exarado no Parecer PGFN /CAT nº 1617/2008, do qual destacamos os trechos abaixo:

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; 8.23. No mesmo sentido a doutrina esclarecedora de Luciano Amaro na obra “Direito Tributário Brasileiro”, Ed. Saraiva, 4ª Ed., 1999, pág. 352:

“Se, porém o devedor se omite no cumprimento do dever de recolher o tributo, ou efetua recolhimento incorreto, cabe a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício (em substituição ao lançamento por homologação, que se frustrou em razão da omissão do devedor), para que possa exigir o pagamento do tributo ou da diferença do tributo devido”.

Assim, por força do disposto no inciso I, do art. 173 do CTN, o prazo de cinco anos expiraria em 31 de dezembro de 2006, uma vez que o primeiro dia do exercício seguinte é o dia 1º de janeiro de 2002.

Face ao exposto, rejeito a preliminar de decadência suscitada e reforço que, ao caso concreto, aplicável se mostra a disposição do artigo 173, I, do CTN e não o artigo 150, §4º do mesmo diploma, como quer fazer crer o recorrente.

Portanto, irretocável se mostra a decisão recorrida nesse quesito.

- Do Mérito

O mérito recursal traz questões atinentes ao direito à isenção/imunidade tributária prevista no artigo 195, §7º, da CF, à constitucionalidade do artigo 55, da Lei nº 8.212/91 e, ainda, sobre a base de cálculo e a alíquota aplicada no lançamento das contribuições incidentes sobre a remuneração paga a empregados e a contribuintes individuais.

Conforme já foi enfatizado ao longo dos trâmite processual, o presente lançamento foi efetuado em virtude da recorrente, apesar de não ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social – exigência prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91 para o gozo da isenção prevista no art. 195, parágrafo 7º, da CF-, considera-se entidade com direito ao referido benefício fiscal, não efetuando os recolhimentos das contribuições patronais incidentes sobre as remunerações pagas.

Na defesa interposta, a impugnante trouxe uma série de argumentos com o intuito de defender o seu direito à imunidade/isenção prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal.

Argumenta que, de acordo com o art. 146, inciso II, da Constituição Federal, cabe exclusivamente à lei complementar regulamentar matéria relativa à imunidade tributária, razão pela qual são inconstitucionais as exigências impostas pelo art. 55 da Lei 8.212/91 vigente no período abrangido pelo lançamento, por terem sido introduzidas por lei ordinária.

Sustenta que para o gozo da isenção bastaria o cumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do Código Tributário Nacional.

Tal questão, conforme tratado na decisão colegiada recorrida é objeto da ação judicial proposta pela Recorrente no ano de 1999. Tal feito, em 2018 contou com decisão proferida em sede de recurso de apelação, reconhecendo o seu direito à imunidade aqui requestada. A decisão JUDICIAL - **que ainda não transitou em julgado**, estando os autos suspensos - dispõe, conforme se perlustra abaixo:

(...)

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Quinta Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, em juízo de retratação, na forma do disposto no artigo 543-B, §3º do CPC/73, dar provimento à apelação para reconhecer o direito à imunidade tributária, fixando a verba honorária em favor da autora no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Ora, sem maiores delongas, verifico que, a causa de pedir da referida ação judicial tem a mesma base tratada nos autos administrativos em epígrafe, ou seja, ser a Recorrente entidade de assistência social, portanto imune ao pagamento das contribuições sociais, nos termos do § 7º, do artigo 195, da Constituição da República, sendo certo que cumpre todos os requisitos para a sua qualificação como entidade de assistência social.

Enfim, dadas as considerações supra, percebo que há inequívoca identidade de objeto quanto ao tema tratado no âmbito do Poder Judiciário e a matéria aqui analisada.

Como esclarecido na decisão da DRJ, a ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo importa renúncia às instâncias administrativas.

É também o que determina a Súmula CARF nº 1, abaixo transcrita, vinculante para este colegiado:

Súmula CARF nº 1:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, compulsados os autos do processo judicial, vejo que a decisão proferida em grau de apelação e juízo de retratação reconheceu o direito à isenção/imunidade requestada, mas ainda não transitou em julgado, portanto, não vinculando este colegiado ao seu comando.

Desta feita, no que concerne às discussões sobre a natureza jurídica da recorrente e os reflexos tributários dela decorrentes, tenho que não cabe a este colegiado promover qualquer tipo de apreciação administrativa, por força da renúncia tácita verificada.

Reitero ser incontroverso que o objeto da ação judicial consiste em reconhecer e, portanto, declarar a imunidade tributária da recorrente, o que se arrasta desde os idos de 1999, com decisão colegiada, não transitada em julgado, proferida em 2018.

A matéria trazida à baila nesta esfera processual é a mesma.

Portanto, nesse ponto, não há que se conhecer do recurso voluntário interposto em relação ao direito à imunidade tributária e ao cumprimento dos requisitos para tanto. Repita-se que tal matéria encontra-se tratada na esfera judicial.

Como a matéria encontra-se em discussão na esfera judicial, reitero ter havido a renúncia tácita do recorrente em tratar sobre o tema na esfera administrativa.

Logo, nesse ponto, deixo de conhecer o recurso voluntário.

Passo, então, a tratar sobre o tema não abordado judicialmente.

- Da Multa Moratória Aplicada

A recorrente se insurge contra a incidência de multa moratória majorada imposta no acórdão da DRJ, neste ato recorrido.

Suscita que na primeira decisão anulada a multa imposta contou com a redução de 50% e que, após reforma do primeiro decisório, imputou-se a multa mais severa, em inequívoca reforma prejudicial ao contribuinte.

Tal ponto merece ser abordado, eis que não levado ao crivo do poder judiciário.

Entendo que, neste ponto, a pretensão recursal merece ser acolhida.

Ao que se deduz dos autos, tal tema já havia sido abordado pela DRJ quando do primeiro julgamento (fls. 571-592). A nulidade do acórdão primevo se deu por razões diversas e que, por sua vez, não condizem com a imposição da multa moratória já analisada naquela ocasião. O que se nota é que a primeira decisão colegiada deixou de tratar sobre temas imperiosos trazidos pelo contribuinte, mas trabalhou e manifestou-se sobre a multa de mora aplicável. Nesse ponto, vejamos o disposto na decisão primitiva:

Da redução da multa de mora conforme previsão do § II, do art. 239 do RPS

9.56. As contribuições lançadas no levantamento FPG (DAD fls. 04/17) foram classificadas como declaradas em GFIP, com direito a redução da multa em 50% conforme determina o § 11 do art. 239 do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99:

Art.239. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas a:

(...)

§11. Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 225, 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. (Parágrafo acrescentado pelo Decreto nº3.265, de 29/II/99)

9.57. O direito a essa redução foi questionado, conforme item 21.4 do despacho emitido pelo Serviço do Contencioso Administrativo Previdenciário, fls. 291/297, que encaminhou os autos para diligência fiscal.

9.58. No cumprimento da diligência solicitada, o Auditor Fiscal que diligenciou a empresa, se manifestou contrariamente ao direito da Impugnante quanto à redução da multa, conforme itens 9 a 11 da Informação Fiscal de fls. 317/318, posição ratificada em Informação Fiscal emitida quando da realização da segunda diligência, juntada às fls. 464/465, itens 13 a 15.

9.59. No entanto, como a GFIP se constitui em documento de confissão de dívida e de constituição de crédito, o Manual de Preenchimento da GFIP, aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 11, de 25/04/2006, com as alterações da IN MPS/SRP nº 19, de 26/12/2006, e pela Circular CAIXA nº 395, de 27/12/2006, em vigor na data do lançamento, informava que:

Capítulo IV (...)

7 - INFORMAÇÃO DE OBRIGAÇÕES DISCUTIDAS JUDICIALMENTE

A GFIP/SEFIP tem natureza de confissão de dívida. Ao prestar as informações, o empregador/contribuinte manifesta a sua concordância com a legitimidade das obrigações declaradas.

Caso o empregador/contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP de acordo com o que se entende ser devido.

Exemplo: (..)

Caso a decisão judicial seja denegatória, o empregador/contribuinte deverá retificar as GFIP/SEFIP informadas de acordo com o pedido judicial, sendo passível de autuação a falta de correção após a referida decisão.

O referido procedimento aplica-se também às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, arrecadadas pela Previdência Social.

9.60. Em que pese o entendimento exarado pelo Auditor na Informação Fiscal de fls. 464/465, o Manual da GFIP tem sua aprovação através de Instrução Normativa expedida pelo Ministério da Previdência Social e Secretaria da Receita Previdenciária e, ainda, de acordo com o disposto no inciso IV do art. 225 do RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 é de obrigação da empresa a observância das orientações nele contidas, conforme se verifica:

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;

Assim, neste caso, o recurso voluntário não pode implicar em decisão mais prejudicial do que aquela objeto do recurso administrativo anterior. De fato, segundo o princípio da *reformatio in pejus*, o acórdão do recurso voluntário interposto pela Contribuinte não pode ser mais gravoso do que a decisão recorrida.

Desta feita, ressuscitar o obstáculo já tratado representa odioso *reformatio in pejus*, absolutamente proscrito em sede de processo administrativo fiscal.

- Da retroatividade benigna

No caso concreto, inobstante a especificação supra, mister destacar sobre a aplicação da retroatividade benigna, no caso específico de lançamentos associados por descumprimento de obrigação principal e acessória a manifestação reiterada dos membros deste Conselho resultou na edição da Súmula Carf nº 196, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à

obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991. Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Portanto, deve-se, ainda, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época dos fatos com o regramento contido na nova redação do artigo 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

Com efeito, nesse ponto, entendo que a multa deva ser aplicada nos exatos termos acima citados.

Conclusão:

Face ao exposto, deixo de conhecer do recurso de ofício.

Conheço parcialmente do recurso voluntário interposto para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, aplicar a retroatividade benigna, mediante a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

VOTO VENCEDOR

Conselheiro JOSÉ MÁRCIO BITTES, redator designado

A divergência verificada em relação ao voto relatado diz respeito ao reconhecimento da decadência parcial, por maioria, até a competência 11/2002 e 13/2002. Tal reconhecimento se impõe, uma vez que houve uma segunda NFLD com ciência em 23/09/2008 (Fl. 408) com alteração no fundamento jurídico que, por implicar em uma nova tese defensiva, se equiparou a um novo lançamento, cancelando o anterior.

A primeira NFLD, de 23/06/2006 teve os seus fundamentos e fatos geradores significativamente alterados pela segunda NFLD, de 23/09/2008, que incluiu e modificou os fatos constantes na primeira NFLD inclusive com alterações nos cálculos da multa, no número de segurados empregados e de contribuintes individuais.

Como se tratam de instrumentos distintos com requisitos e fundamentos legais diversos, há de se reconhecer que a renovação dos fundamentos implicou em uma nova autuação que se sobrepôs à primeira, o que implica em nova contagem do prazo decadencial, iniciando-se em 23/09/2008.

Assim, verifica-se que o alegado LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO reveste-se na verdade de um novo lançamento. Confira-se:

Numero do processo: 13502.001218/2007-57

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Nov 10 00:00:00 UTC 2021

Data da publicação: Fri Dec 31 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/06/1994 a 31/03/1997 NORMAS PROCESSUAIS. LANÇAMENTO DECLARADO NULO. LANÇAMENTO SUPERVENIENTE. NOVO LANÇAMENTO, AUTÔNOMO, INAPLICABILIDADE DO ART. 173, II, DO CTN. DECADÊNCIA. Com efeito, sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem efetivamente necessárias para o novo lançamento, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado. Ocorre que, para que se aplique o art. 173, II do CTN o novo lançamento deve conformar-se materialmente com o lançamento anulado. Fazendo-se necessária perfeita identidade entre os dois lançamentos, posto que não pode haver inovação material no lançamento substitutivo ao lançamento anulado anteriormente. (..)

Numero da decisão: 2401-010.057

Logo o dies *a quo* para contagem do prazo decadencial deve considerar a data da ciência do novo lançamento, 23/09/2008.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto à matéria constante do processo judicial. Rejeito as preliminares e o sobrestamento do julgamento do processo, nos termos do voto do relator e, reconheço a decadência até a competência 11/2002, e competência 13/2002, com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN.

Assinado Digitalmente

JOSÉ MÁRCIO BITTES

ACÓRDÃO 2102-003.513 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 14485.000524/2007-94

DOCUMENTO VALIDADO