



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

Processo nº 15889.000165/2007-95
Recurso nº 258.613 Voluntário
Acórdão nº **2803-001.629 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 20 de junho de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente BARRA TUR TRANSPORTES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 01/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

Em face da inconstitucionalidade declarada do art. 45 da Lei n. 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal diversas vezes, inclusive na forma da Súmula Vinculante n. 08, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, ou do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme o modalidade de lançamento.

GFIP. INFORMAÇÕES PRESTADAS. EFEITO DECLARATÓRIO E DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. NECESSIDADE DE CONFRONTO ESPECÍFICO PROVAS PARA AFASTAMENTO.

Com fulcro nos artigos 33, §§ 6º e 7º, da Lei n. 8.212/1991, e 225, do Decreto nº 3.048/99, as informações prestadas em GFIP's serão admitidas como base de cálculo das contribuições previdenciárias e como confissão de dívida na hipótese de não recolhimento. O seu afastamento depende de demonstração específica acompanhada de provas.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORAIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35, DA LEI N. 8.212/1991, PELA LEI N. [11.941/2009](#). Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN, observando que o limite máximo 20% (vinte por cento) a ser aplicado a título de multas moratórias, conforme o art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à [Lei n. 11.941/2009](#), o lançamento do crédito tributário deve se

adequar a multa moratória à aplicação da menor sanção, reduzindo-se a multa moratória, *ex officio*, desde que mais favorável ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), no sentido de que sejam cancelados os créditos tributários lançados com base em fatos geradores ocorridos anteriormente à 01.02.2002, bem como que a multa moratória sobre os créditos constituídos seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Osmar Pereira Costa e Oseas Coimbra que entendem pela manutenção da multa aplicada no lançamento fiscal.

(Assinado Digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Osmar Pereira Costa, Natanael Vieira Dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário apresentado (fls. 125-128) busca a revisão total da decisão *a quo* (fls.93-96), que manteve crédito constituído pela NFLD a título de contribuições previdenciárias patronais, dos empregados, e contribuintes individuais, inclusive as descontadas e não recolhidas. Segundo o Relatório Fiscal as bases ao lançamento foram as Folha de Pagamento (Levantamento F01 e FPS); folha de Pagamento e Livro Diário (Levantamento CON) e Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP (Levantamento GFP e GFS). A ocorrência dos eventos sobre os quais incidiu a norma de imposição tributária se deu nas competências de 08.1999 a 12.2004, sendo o lançamento cientificado no dia 22.06.2007 (fls.01).

Em seu recurso, a contribuinte alegou não ocorrência do fato tipificado por alegações genéricas, decadência dos créditos tributários com base em fatos geradores ocorridos nas competências de 08.1999 e 12.2004.

O recurso foi considerado tempestivo pela autoridade preparadora, seguindo originalmente para o 2º Conselho de Contribuintes, que teve suas competências transferidas à 2ª Seção de Julgamento do CARF/MF, e, por conseguinte, veio distribuído à presente Turma Especial e relator.

Apesar de estarem relacionados na folha inicial da NFLD, e declarados como recebidos pelo contribuinte, os Discriminativo Analítico de Débito-DAD e Discriminativo Sintético de Débito-DSD não se encontravam nos autos. Assim, fora convertido o presente julgamento em diligência, para que fossem juntados aos autos tais documentos. Realizada tal solicitação, oportunizada a manifestação da recorrente, mas que restou inerte, passa-se a apreciar a matéria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II - Entendo que a decisão *a quo* e a autoridade lançadora cumpriram o disposto nos art. 142, do CTN, c/c art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/2010, pois o lançamento tributário demonstrou claramente quais foram os seus fundamentos fáticos e jurídicos, o que afasta a alegação da parte de que deixou de descumprir obrigações fiscais, as quais não trouxe provas de sua correteza (satisfação da obrigação principal), não havendo ofensa à garantia de contraditório e ampla defesa e ao devido processo legal (art. 5, LV da CF/1988) e publicidade dos motivos do ato administrativo (art. 37, da CF/1988).

III –Em face à análise do Recurso e dos autos do processo, atenta-se à extinção parcial dos créditos constituídos em razão da ocorrência de decadência, e não total como alega a parte.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado e obrigatório à administração pública, emitiu a Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, que pacificou o entendimento da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

Observe-se a NFLD é referente às fatos geradores são dos períodos de 08.1999 e 12.2004, compreendendo tanto declarados em GFIP quanto não. Neste caso, apesar da natureza das contribuições tendentes ao lançamento por homologação (art. 150, do CTN), há competências em que o lançamento dos créditos é realmente um lançamento de ofício (art. 149, do CTN). Assim, **dever-se-á aplicar as duas regras decadenciais, a disposta no art. 150, §4º,**

CTN, ou seja, da ocorrência de decadência e extinção do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito após de 5(cinco) anos a partir da data do fato gerador, em que nas competências houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias, como aponta-se na competência 01/2002, comprovado pela apropriação de pagamentos realizados por GPS (fls.20 dos autos físicos); e, para as demais competências, aquela disposta, no art. 173, I, do CTN, em que *direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

Ainda, em razão do segundo caso de decadência (art. 173, I, do CTN), tal matéria foi submetida ao crivo da 1ª. Seção do Superior Tribunal de Justiça, através de Recurso Especial representativo de controvérsia – RESP 973.733, conforme art. 543-C do normativo processual (recurso repetitivo) e, segundo a nova redação do art. 62-A do Regimento interno do CARF, de reprodução obrigatória pelos Conselheiros. Reproduzimos excerto da ementa:

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de. desarrazoado prazo decadencial decenal(...) grifamos

Consoante a regra retro citada, forçoso se faz reconhecer a decadência referente a todos os fatos geradores ocorridos anteriormente **ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível**. Ainda, considera-se ocorrido o fato gerador (fato imponível) das contribuições sociais na data da prestação do serviço, conforme o art. 43, §2º, da Lei n. 8.212/1991.

Dessa forma, considerando que a data de ciência e perfectibilização do lançamento deu-se em 22.08.2007, resta por decretar a extinção dos créditos tributários (art. 156, do CTN) por ocorrência do lapso decadencial nos seguintes casos:

- a) para os créditos tributários lançados com base nos fatos geradores ocorridos entre 01.01.2002 a 01.02.2002, que tiveram a ocorrência de seus fatos geradores declarados pela contribuinte (em GFIP ou outra de mesma função) e pagos parcialmente, estão extintos por decadência, pois são anteriores a 22.06.2002 (ciência do lançamento), conforme a regra do art. 150, §4º, CTN;
- b) para os demais créditos tributários lançados, que tiveram a ocorrência de seus fatos geradores declarados pela contribuinte (em GFIP ou outra de mesma função) mas não foram pagos parcialmente, sendo objeto de constituição/lançamento de ofício, estão extintos por decadência, se aqueles foram de datas anteriores a 01.01.2002, conforme a regra do art. 173,I, CTN;

Em observação à sequência temporal atingida pela decadência acima apontada, pode-se colocar que estão caducos todos os créditos lançados com base nos fatos geradores ocorridos antes de 01.02.2002.

IV - No mérito, em face do inconformismo genérico da Recorrente ao lançamento, primeiramente, atente-se ao fato de que os créditos constituídos foram levantados por análise do Auditor Fiscal, munido de competência legal específica (art. 142, 147 e 149, do CTN, art. 33, da Lei n. 8.212/1991), com base principalmente da Folha de Pagamento e Guias Fiscais de Informações à Previdência Social, e outros documentos fornecidos. Todos os fatos geradores fundadores das obrigações inadimplidas estão declaradas em GFIP. Tais informações nela consolidadas são instrumentos de confissão dos fatos geradores adequados à constituição dos créditos tributários, bem como o mesmo pode ser constituído por lançamento fiscal mediante exame da escrituração contábil e outros documentos da empresa que representem a real movimentação para aferição indireta dos créditos, cabendo ao contribuinte a prova em contrário e demonstração específica da incorretude do lançamento (art. 33, §§ 6º e 7º, da Lei n. 8.212/1991, e art. 225, do Decreto nº 3.048/1999).

Em face de inadimplência de obrigações tributárias principais e acessórias, é imperiosa a atuação da autoridade administrativa no sentido de instaurar o procedimento de lançamento, para a devida constituição do crédito tributário (art. 37, da Lei n. 8.212/1991, c/c art. 142 do CTN).

V - Entretanto, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, observa-se que os créditos tributários foram apurados por meio de inclusão nos registros cabíveis (pois os fatos geradores estavam declarados em GFIP), tanto que essas informações foram utilizadas para obter as diferenças e glosas, deve-se atentar às alterações legislativas recentes no que trata as sanções tributárias (multa moratória) dispostas no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que foi alterado pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, passando a ter a seguinte redação:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, há remissão expressa ao art. 61, da Lei n. 9.430/2009, *in verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto

para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 35 como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, nem de forma conjunta com o art. 32-A, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo.

Portanto, observando que o limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD que foram declarados em GFIP, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, deve a decisão *a quo* ser reformada no sentido de adequar a multa moratória à nova legislação, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de que sejam cancelados os créditos tributários lançados com base em fatos geradores ocorridos anteriormente à 01.02.2002, bem como que a multa moratória sobre os créditos constituídos seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator