



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

Processo nº 15983.000107/2009-55
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.660 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ALICERCE REF E PRES DE SER EM GERAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

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

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

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

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

artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

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

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

No presente caso, o fato gerador ocorreu entre as competências 01/2004 a 12/2004, a ciência do AIOP ocorreu em 03.03.2009, dessa forma, já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 02/2004, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - LOCAL DE LAVRATURA

Conforme a Súmula nº 6 do CARF, é legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS. SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA.

O Relatório de Co-Responsáveis é parte integrante do processo de lançamento e autuação e se destina a esclarecer a composição societária da empresa no período do débito, a fim de subsidiarem futuras ações executórias de cobrança. Esse relatório não é suficiente para se atribuir responsabilidade pessoal.

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

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

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

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art.

Processo nº 15983.000107/2009-55
Acórdão n.º **2403-001.660**

S2-C4T3
Fl. 109

5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência até a competência 02/2004, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN. E no mérito, determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Ivacir Júlio de Souza - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 87 a 98, interposto pela Recorrente – ALICERCE REF E PRES DE SER EM GERAL LTDA. contra Acórdão nº 17-32.815-8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento De São Paulo II - SP, fls. 72 a 83, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.202.375-4, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 61.227,33.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente a outras entidades conveniadas denominadas de Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI E SEBRAE), no período de 01/2004 a 12/2004.

O Relatório Fiscal, às fls. 27 a 31, informa:

5. Conforme contrato social e alterações a empresa tem por objeto social o ramo de atividade de prestação de serviços auxiliares da construção; manutenção; conservação e limpeza de prédios.

6. As contribuições destinadas As entidades denominadas "Terceiros" conforme item I deste relatório foram apuradas através do método de ARBITRAMENTO/ AFERIÇÃO INDIRETA fundamentado na legislação em vigor.

Convém esclarecer que o procedimento do arbitramento foi adotado pela fiscalização em razão do sujeito passivo ter emitido mensalmente Notas Fiscais de Prestação de Serviços do período de 01 a 12/2004 contradizendo assim; os documentos apresentados:

(a) Rais Negativa 2004 e GFIP's sem movimento/2004;

(b) não ter apresentado folhas de pagamento de todo o período fiscalizado;

(c) e nem mesmo ter comprovado que os serviços prestados constantes das referidas notas tenham sido executados através de subcontratação de mão- de obra.

8. Para fins de arbitramento, foram devidamente observados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade quando do lançamento do crédito tributário em questão.

9. Considerando as Notas Fiscais de serviços apresentadas; as contribuições destinadas aos TERCEIROS (Salário Educação; INCRA; SENAI; SESI e SEBRAE) devidas foram arbitradas da seguinte forma:

** Somatória mensal dos valores constantes das Notas fiscais de Serviços de 01 a 12/2004 decorrentes da prestação de serviços denominados "Reparos/ Manutenção emitidas pelo sujeito*

passivo apresentadas no curso desta ação fiscal referentes a fatos geradores de contribuições devidas

10. As bases de cálculo (salário de contribuição), relativas aos fatos geradores apurados, foram calculadas da seguinte forma:

- Aplicação da alíquota de 40% sobre os valores mensais constantes das Notas fiscais de Serviços para apuração do salário de contribuição devido em conformidade com o que dispõe a Lei 8.212 artigo 427 para as competências 01 a 12/2004 sendo que para a competência 13/2004 o montante aferido equivale ao valor igualmente lançado na competência 12/2004;

As referidas bases de cálculo foram lançadas com códigos de levantamento, conforme esclarecemos a seguir:

- AFE — Valores constantes das Notas fiscais de Serviços Prestados ano 2004.

Ainda segundo o Relatório Fiscal, foram examinados pela Fiscalização durante a ação fiscal: a) contrato social e alterações; b) GFIP's sem movimento; c) Notas Fiscais de Serviços de 01/2004 à 12/2004.

A Recorrente teve ciência do TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, às fls. 18 a 20, na qual consta o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

A Recorrente teve **ciência do AIOP em 03.03.2009.**

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 07, é de **01/2004 a 12/2004.**

A **Recorrente apresentou Impugnação**, às fls. 46 a 21, resumidamente conforme o relatório da decisão de primeira instância:

> o auto de infração foi lavrado sem estar consubstanciado em provas incontroversas de que a impugnante tenha realmente cometido as infrações elencadas pelo Fisco, somente em observância a uma presunção e alegações;

> o auto de infração não demonstra entendimento certo, detalhado e explícito do Fisco a demonstrar de onde provém seu intento e a forma pela qual chegou a valor tão expressivo, onde não consta no demonstrativo anexo de onde originaram os números, sendo impossível chegar a uma conclusão lógica;

> é legítimo a responder a demanda a pessoa física de Paulo Sérgio Cardoso, sendo totalmente infundada a intimação da impugnante na pessoa deste como seu sócio, sem que tenha sido declarado como responsável solidário;

> a impugnante como pessoa jurídica não pratica nenhum ato a ensejar sua legitimidade para figurar no pólo passivo da demanda, vez que todos os atos que "pratica" são de inteira responsabilidade de seu responsável. Nesse passo, figura-se

como correto a lavratura da autuação na pessoa física do sócio, o Sr. Paulo Sérgio Cardoso. Apresenta como fundamento a embasar a sua assertiva ss artigos 121 e 134, VII, ambos do CTN;

> deve ser declarada a nulidade da autuação, posto que a lavratura desta se deu em local diverso do domicílio da autuada, restando infringido o artigo 10 do Decreto n.º 70.235/72, sendo que não cabe ao Fisco inovar ou alterar a Lei, mas tão somente cumpri-la;

> em nenhum momento o Fisco determinou o ilícito cometido pela empresa, vez que a prova que se utiliza para imputar a ela (aferição indireta) foi consubstanciada na falta de apresentação de alguns documentos, ou seja, são provas frágeis;

> requer que o valor arbitrado seja minorado e recalculado por expert, ao passo que excessivo, por não haver a prática de qualquer irregularidade e ser medida de justiça.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 17-32.815-8ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento De São Paulo II - SP, fls. 72 a 83, conforme Ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004*

AIOP Debcad n.º 37.202.375-4 de 27/02/2009.

AFERIÇÃO INDIRETA.

A aferição indireta é procedimento de exceção, e tem por escopo permitir à Fiscalização da Receita Federal do Brasil estimar o salário de contribuição das contribuições previdenciárias devidas. E aplicada quando constata-se durante procedimento fiscalizatório que a escrituração contábil da empresa não registra o movimento real dos segurados a seu serviço.

Inteligência do artigo 33, §§3º e 60 da Lei n.º 8.212/1991.

SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIZAÇÃO.

PESSOA JURÍDICA.

Sujeito Passivo da obrigação principal é a pessoa que, vista da lei, tem o dever legal de efetuar o pagamento da obrigação tributária.

Inteligência do artigo 121 CTN c/c art. 30 da Lei n.º 8.212/91.

LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Não enseja nulidade do lançamento a lavratura do Auto de Infração fora do estabelecimento do contribuinte. O local da verificação da falta está vinculado A. jurisdição e A.

competência da autoridade, sendo irrelevante o local físico da lavratura do auto de infração.

REALIZAÇÃO DE PERÍCIA.

Indefere-se pedido de perícia para comprovar mesma matéria que já foi objeto de Auditoria pela Fiscalização da Receita Federal do Brasil.

DECISÕES JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS *As decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, sendo aquele objeto da decisão.*

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação legalidade. Inteligência do artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

Lançamento Procedente

Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar o presente Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Principal Previdenciária integralmente procedente.

Encaminhe-se o presente processo a DRF/STS/EQCOB para cientificar o contribuinte do teor do presente Acórdão, intimando-o para pagamento do crédito no prazo de 30 dias da ciência, ressaltando-lhe o direito à interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da legislação vigente.

Sala de Sessões, em 24/06/2009

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 87 a 98, reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em apertada síntese:

Em Sede Preliminar

(i) Nulidade do AI;

(ii) Ilegitimidade da parte

(iii) Nulidade do local da lavratura

No Mérito.

(iv) Princípio da Legalidade Administrativa

(v) Responsabilidade Tributária

(vi) Inconstitucionalidade – princípio do não-confisco

fls. 106.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 106.

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

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**(A) Alegações diversas de inconstitucionalidade.**

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(B) Da decadência

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

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

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

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46

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

Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente e

m 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 19/12/2012 por IVACIR JU

LIO DE SOUZA

Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

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

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

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

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

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

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

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

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

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de

22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

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

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

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

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

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

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

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

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

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

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

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

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

Na hipótese presente, verifica-se que o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, disposto às fls. 11 a 12, apresenta, dentre as competências objeto do presente AIOP, vários pagamentos realizados pela Recorrente a homologar pela Auditoria-Fiscal de 01/2004 a 12/2004.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte, além de não se materializar as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação do AIOP pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 03.03.2009 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no seguinte período: 01/2004 a 12/2004.

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

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

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

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

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 02/2004, inclusive.

(i) Da regularidade do lançamento.

Analisemos.

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

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 87 a 98, interposto pela Recorrente – ALICERCE REF E PRES DE SER EM GERAL LTDA. contra Acórdão nº 17-32.815-8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento De São Paulo II - SP, fls. 72 a 83, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.202.375-4, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 61.227,33.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente a outras entidades conveniadas denominadas de Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI E SEBRAE), no período de 01/2004 a 12/2004.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.202.375-4 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura do AIOP nº 37.202.375-4)

Lei nº 8.212/91

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

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições

devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

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

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

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

b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);

c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);

d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);

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

g. REPLEG- - Relatório de Representantes Legais (Este relatório lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.);

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

i. TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal;

j. TIAD, Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;

k. *TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal;*

lk. *REFISC – Relatório Fiscal.*

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

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

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

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

Analisando-se o AIOP nº 37.202.375-4, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

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

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

(ii) Ilegitimidade da parte

Trata-se de tópico já debatido em sede de primeira instância, na qual a Recorrente alega a ilegitimidade da pessoa jurídica para constar no pólo passivo da obrigação tributária posto entender que neste pólo deveria constar o sócio-gerente Sr. Paulo Sérgio Cardoso.

Não confiro razão à Recorrente posto que nos termos do art. 121, CTN c/c art. 122, CTN c/c art. 134, CTN c/c art. 30, I, b, Lei 8.212/1991, tem-se corretamente inserido no pólo passivo da obrigação tributária principal o sujeito passivo ALICERCE REF E PRES DE SER EM GERAL LTDA.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Ademais, também não prospera a argumentação da Recorrente no sentido de ter sido ilegítima a intimação do AIOP ter sido feita ao sócio-gerente Sr. Paulo Sérgio Cardoso pois, neste ponto, me associando à argumentação da decisão de primeira instância, afastado tal pretensão de ilegitimidade:

Quanto a "responsabilização solidária" do Sr. Paulo Sérgio Cardoso, vislumbra-se as fls. 16/17 que este encontra-se arrolado

no Relatório de Representantes Legais — "REPLEG" e de Vínculos — "ViNCULOS". Infere-se da leitura de fls. 01 que o crédito previdenciário em questão foi lançado unicamente contra a pessoa jurídica de Alicerce e Reform. E Prest. de Serv. em Geral Ltda. Portanto, correta a intimação efetuada na pessoa jurídica por intermédio de seu representante.

O representante legal do autuado não integra o pólo passivo deste auto de infração. Na verdade, os anexos "REPLEG" e "ViNCULOS" servem apenas como subsídios Procuradoria Federal para o caso de haver, futuramente, a constatação de motivos que tornem necessário (e juridicamente possível) o redirecionamento de eventual execução judicial do crédito previdenciário, nos exatos termos do previsto pelo artigo 134 do Código Tributário Nacional.

Outrossim, a exclusão de pessoas do rol de co-responsáveis cabe esclarecer que esta relação, anexada aos autos pela Fiscalização, não tem como escopo incluir pessoas físicas e jurídicas no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com a legislação, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, demais pessoas não sofrerão restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese de convocação dos listados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

(iii) Nulidade do local da lavratura

Não assiste razão à Recorrente pois, conforme a Súmula nº 6 do CARF, é legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte:

***Súmula CARF nº 6:** É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.*

DO MÉRITO

(iv) Princípio da Legalidade Administrativa

Analisemos.

A apreciação de inconstitucionalidade em sede de Recurso Voluntário já foi analisada no item (A).

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(v) Responsabilidade Tributária

A Recorrente argumenta:

Aponta a recorrida que a recorrente teria, deixado de arrecadar contribuições destinadas a terceiros, como salário educação, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), sendo estas apuradas através de aferição indireta.

(...) Em nenhum momento, conseguiu a recorrida determinar o ilícito cometido pela recorrente, vez que a prova que se utiliza para imputar ela a malta arbitrada, foi consubstanciada na falta de apresentação de alguns documentos, ou seja são Provas absolutamente frágeis.

Aceitar como verdadeiro, um Auto de- Infração lavrado sem qualquer demonstração fiscal contábil sólida com a cobrança de valor expressivo é condenar a morte preceito constitucional da ampla defesa e, do contraditório, extrapolando inclusive os princípios que norteiam a Administração Pública na legitimidade de seus atos (...)

Isto Porque, ao presente não há que se falar na prestação de. Serviço da recorrente relativo construção civil, passível de gerar algum contrato de empreitada, bem como não há que se falar em pro labore, conforme consta no Auto de Infração.

Analisemos.

Em relação à **aferição indireta das contribuições lançadas, o Relatório Fiscal**, às fls. 27 a 31, **aponta os motivos determinantes para tal**, qual seja:

5. Conforme contrato social e alterações a empresa tem por objeto social o ramo de atividade de prestação de serviços auxiliares da construção; manutenção; conservação e limpeza de prédios.

6. As contribuições destinadas As entidades denominadas "Terceiros" conforme item 1 deste relatório foram apuradas através do método de ARBITRAMENTO/ AFERIÇÃO INDIRETA fundamentado na legislação em vigor.

Convém esclarecer que o procedimento do arbitramento foi adotado pela fiscalização em razão do sujeito passivo ter emitido mensalmente Notas Fiscais de Prestação de Serviços do

período de 01 a 12/2004 contradizendo assim; os documentos apresentados:

(a) Rais Negativa 2004 e GFIP's sem movimento/2004;

(b) não ter apresentado folhas de pagamento de todo o período fiscalizado;

(c) e nem mesmo ter comprovado que os serviços prestados constantes das referidas notas tenham sido executados através de subcontratação de mão- de obra.

8. Para fins de arbitramento, foram devidamente observados os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade quando do lançamento do crédito tributário em questão.

9. Considerando as Notas Fiscais de serviços apresentadas; as contribuições destinadas aos TERCEIROS (Salário Educação; INCRA; SENAI; SESI e SEBRAE) devidas foram arbitradas da seguinte forma:

* Somatória mensal dos valores constantes das Notas fiscais de Serviços de 01 a 12/2004 decorrentes da prestação de serviços denominados "Reparos/ Manutenção emitidas pelo sujeito passivo apresentadas no curso desta ação fiscal referentes a fatos geradores de contribuições devidas

10. As bases de cálculo (salário de contribuição), relativas aos fatos geradores apurados, foram calculadas da seguinte forma:

- Aplicação da alíquota de 40% sobre os valores mensais constantes das Notas fiscais de Serviços para apuração do salário de contribuição devido em conformidade com o que dispõe a Lei 8.212 artigo 427 para as competências 01 a 12/2004 sendo que para a competência 13/2004 o montante aferido equivale ao valor igualmente lançado na competência 12/2004;

As referidas bases de cálculo foram lançadas com códigos de levantamento, conforme esclarecemos a seguir:

- AFE — Valores constantes das Notas fiscais de Serviços Prestados ano 2004.

Ainda segundo o Relatório Fiscal, foram examinados pela Fiscalização durante a ação fiscal: a) contrato social e alterações; b) GFIP's sem movimento; c) Notas Fiscais de Serviços de 01/2004 à 12/2004.

O Relatório Fiscal Fundamentos legais do Débito, às fls. 13, informa que a legislação aplicável à aferição indireta realizada:

062 - CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS APURADAS POR AFERIÇÃO INDIRETA - EMPRESAS EM GERAL 062.04 - Competências : 01/2004 a 10/2004 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.01), parágrafos 3.º e 6.º;

Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 233, 234 e 235. A PARTIR DE 28.10.2004 MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I; Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN), art. 148; Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001), parágrafos 3. e 6.; Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 234 e 235.

062.05 - Competências :11/2004 a 13/2004 MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I; Lei n. 5.172, de 25.10.66 (CTN), art. 148; Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001), parágrafos 3. e 6.;

Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, artigos 231, 234 e 235.

Outrossim, observemos as regras normativas a respeito do procedimento de aferição indireta, constantes da Lei 8.212/1991, do Decreto 3.048/1999 e da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005:

Lei 8.212/1991

Art. 33.. *Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).*

(...) § 2º **A empresa**, o servidor de órgãos públicos da administração direta e indireta, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial **são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.**

§ 3º **Ocorrendo** recusa ou sonegação de qualquer **documento ou informação, ou sua apresentação deficiente**, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF **podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida**, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (gn)

Decreto 3.048/1999

Art.225. *A empresa é também obrigada a:*

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

Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 19/12/2012 por IVACIR JULIO DE SOUZA

Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...) **II - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada,** os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos;(gn)

(...) §13. **Os lançamentos de que trata o inciso II do caput,** devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:

I-atender ao **princípio contábil do regime de competência;**
e

II-registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário-de-contribuição, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

Decreto 3.048/1999

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer **documento ou informação, ou sua apresentação deficiente,** o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário. **Considera-se deficiente o documento ou informação**

Parágrafo único. **Considera-se deficiente o documento ou informação** apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira. (gn)

Decreto 3.048/1999

Art. 235. Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que **a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas,** cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (gn)

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

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

Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 19/12/2012 por IVACIR JULIO DE SOUZA

Impresso em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 60. *A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:*

(...) IV - lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições sociais a cargo da empresa, as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as decorrentes de sub-rogação, as retenções e os totais recolhidos, observado o disposto nos §§ 4º, 5º e 7º e ressalvado o previsto no § 6º, todos deste artigo;

(...) § 4º Os lançamentos de que trata o inciso IV do caput, escriturados nos Livros Diário e Razão, são exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições sociais, devendo:

I - atender ao princípio contábil do regime de competência;

II - registrar, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições sociais de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e as não-integrantes do salário de contribuição, bem como as contribuições sociais previdenciárias descontadas dos segurados, as contribuições sociais a cargo da empresa, os valores retidos de empresas prestadoras de serviços, os valores pagos a cooperativas de trabalho e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços.

§ 5º As exigências previstas no inciso IV do caput e no § 4º não desobrigam a empresa do cumprimento das demais normas legais e regulamentares referentes à escrituração contábil.

(...) § 7º Para fins do disposto nos incisos III e IV do caput, a empresa deve manter à disposição da fiscalização da SRP os códigos ou abreviaturas que identifiquem as respectivas rubricas utilizadas na elaboração das folhas de pagamento, bem como as utilizados na escrituração contábil. (gn)

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

Art. 429. A aferição indireta da remuneração dos segurados despendida em obra de construção civil sob responsabilidade de pessoa jurídica ou de pessoa física, com base na área construída e no padrão da obra, será efetuada de acordo com os procedimentos estabelecidos no Capítulo IV deste Título.

Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005

Art. 596. Aferição indireta é o procedimento de que dispõe a SRP para apuração indireta da base de cálculo das contribuições sociais.

Art. 597. A aferição indireta será utilizada, se:

I - no exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento do sujeito passivo, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita, ou do faturamento e do lucro;

II - a empresa, o empregador doméstico, ou o segurado recusar-se a apresentar qualquer documento, ou sonegar informação, ou apresentá-los deficientemente;

III - faltar prova regular e formalizada do montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil;

IV - as informações prestadas ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo não merecerem fé em face de outras informações, ou outros documentos de que disponha a fiscalização, como por exemplo:

a) omissão de receita ou de faturamento verificada por intermédio de subsídio à fiscalização;

b) dados coletados na Justiça do Trabalho, Delegacia Regional do Trabalho, Secretaria da Receita Federal ou junto a outros órgãos, em confronto com a escrituração contábil, livro de registro de empregados ou outros elementos em poder do sujeito passivo;

c) constatação da impossibilidade de execução do serviço contratado, tendo em vista o número de segurados constantes em GFIP ou folha de pagamento específicas, mediante confronto desses documentos com as respectivas notas fiscais, faturas, recibos ou contratos.

§ 1º Considera-se deficiente o documento apresentado ou a informação prestada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele documento que contenha informação diversa da realidade ou, ainda, que omita informação verdadeira.

§ 2º Para o fim do inciso III do caput, considera-se prova regular e formalizada a escrituração contábil em livro Diário e Razão, conforme previsto no § 13 do art. 225 do RPS e no inciso IV do art. 60 desta IN. (gn)

Conforme o amparo legal exposto, além do exposto no Relatório Fiscal, às fls. 27 a 31, no Relatório Fiscal Fundamentos legais do Débito, às fls. 13 e no Recurso Voluntário, às fls. 87 a 98, há que se concluir que não prosperam as alegações da Recorrente posto que a desconsideração da contabilidade e a aferição indireta, com fulcro no art. 33, Lei 8.212/1991, das contribuições previdenciárias em questão encontram respaldo na legislação vigente.

Diante do exposto, não prosperam as alegações da Recorrente.

(vi) Inconstitucionalidade – princípio do não-confisco

Analisemos.

A apreciação de inconstitucionalidade em sede de Recurso Voluntário já foi analisada no item (A).

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(vii) Do cálculo da multa – retroação da lei mais benéfica

Analisemos.

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

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

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

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

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

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

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

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

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para se reconhecer a decadência até a competência 02/2004, com base no art. 150, § 4º, CTN e determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro