



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

Processo n° 16095.000255/2008-66
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2403-00.903 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de dezembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente EVARISTO MARIO GRILLI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE REGULARIDADE DO LANÇAMENTO- INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram a autuação, 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 da autuação.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF Nº. 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNAL - APLICAÇÃO DO ART. 173, I, CTN.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5° 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. 173, I, CTN posto que não houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.

No presente caso, o fato gerador ocorreu entre as competências 01/1996 a 12/2005, a ciência da NFLD ocorreu em 05.12.2006, dessa forma, já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 11/2000, inclusive, nos termos do art. 173, I, CTN.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - AFERIÇÃO INDIRETA.

Na falta de prova regular e formalizada, o montante dos salários pagos pela execução de obra de construção civil pode ser obtido mediante aferição indireta.

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. 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 das competências até 11/2000, inclusive, com base no artigo 173, do CTN. **NO MÉRITO**, por unanimidade de voto, em dar provimento parcial para determinar o recálculo do valor da multa de mora, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI - Presidente

Processo nº 16095.000255/2008-66
Acórdão n.º **2403-00.903**

S2-C4T3
Fl. 140

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Igor Araújo Souza (suplente) e Jhonatas Ribeiro da Silva (suplente). Ausentes o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato e o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 127 a 133, apresentado contra Decisão-Notificação (DN) nº 21.425-4/079/2007 da Delegacia da Receita Previdenciária em Guarulhos - SP, fls. 120 a 123, que julgou procedente a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.033.658-5, no valor consolidado de R\$ 287.426,45 (duzentos e oitenta e sete mil, quatrocentos e vinte e seis reais e quarenta e cinco centavos).

A NFLD se refere às contribuições previdenciárias devidas e não recolhidas para a Seguridade Social, Financiamento dos Benefícios em Razão da Incapacidade Laborativa - SAT e Terceiros (SALÁRIO EDUCAÇÃO, INCRA, SENAI, SESI, SEBRAE), incidentes sobre a remuneração decorrente da mão-de-obra em construção civil de responsabilidade de pessoa física, referente à Matrícula no Cadastro Específico do INSS - CEI nº 37.840.06191/66, para a obra utilizada na construção de 28 imóveis residenciais no endereço: Rua Jorge Felipe Haddad no. 406- Macedo – Guarulhos – SP.

O Relatório Fiscal, às fls. 52 a 53, mostra na descrição dos fatos que:

A DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA , EFETUOU PESQUISAS JUNTO A PREFEITURA MUNICIPAL DE GUARULHOS NA SEÇÃO DE ALVARÁS DE EDIFICAÇÕES DE OBRAS DE CONSTRUÇÃO CIVIL, AUTO DE CONCLUSÃO DE OBRAS E FICHAS DE CADASTRO IMOBILIÁRIO.

DE POSSE DAS INFORMAÇÕES ACIMA, A INSTITUIÇÃO SOLICITOU AO CONTRIBUINTE, ATRAVÉS DE CARTA PARA QUE COMPARECESSE A DELEGACIA PARA REGULARIZAÇÃO DE SUA OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL OU COMPROVASSE A REGULARIDADE, APRESENTANDO A CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO - CND OU AINDA AVERBAÇÃO JUNTO AO CARTÓRIO DE REGISTRO DE IMÓVEIS.

TENDO EM VISTA QUE O PROPRIETÁRIO, DA OBRA ACIMA IDENTIFICADA, NÃO COMPROVOU A REGULARIZAÇÃO TOTAL DA OBRA PERANTE A DELEGACIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA, FOI LAVRADA A PRESENTE NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - NFLD.

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 52 a 53, foi apurada a remuneração da mão-de-obra por aferição indireta – construção civil com base na tabela do Sindicato das Indústrias de Construção Civil – SINDUSCON/SP, conforme Aviso para Regularização de Obra — ARO, às fls. 51.

Informa ainda o Relatório Fiscal, às fls. 52 a 53, que o ARO foi emitido de ofício pela fiscalização, em 31.10.2006, de forma que o DISO - Declaração de Informações

sobre Obra de Construção Civil, emite o ARO que retrata o quantum devido de contribuições previdenciárias e as destinadas a Outras Entidades, abatendo, para fins de apuração deste, os valores recolhidos pelo sujeito passivo.

Trata-se de Auditoria-Fiscal em obra de construção civil de pessoa física com área total a regularizar de 3.612,01 m², referente à construção de 28 (vinte e oito) unidades residenciais, iniciada em 01.01.1996 e encerrada em 31.12.2005.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09357646F00 é de 02/1996 a 10/2006, fls. 12.

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 68, é 10/2006.

O Recorrente teve ciência da NFLD no dia 05.12.2006, conforme o Aviso de Recebimento – AR nº 02229049 BR, às fls. 55 a 56.

O **Recorrente apresentou Impugnação**, às fls. 59 a 62, com Anexos (contendo cópia dos autos; cópia de Instrumento particular de promessa de venda e compra com dação em pagamento; cópia de ação judicial de obrigação de fazer em face de Nogueira Empreendimentos Ltda.) às fls. 63 a 116, alegando em síntese:

- *Não possui requisitos para sujeição passiva da exigência, **sendo apenas o proprietário e promitente vendedor do terreno onde foram construídas 31 casas.***

- *Alega que celebrou contrato em 08/11/1995, por instrumento particular de "Promessa de Venda e Compra com Dação em Pagamento", com a empresa Nogueira Empreendimentos Imobiliários Ltda. Aduz que receberia sete unidades após edificadas, por dação em pagamento do terreno. A empresa Nogueira, de acordo com o contrato seria responsável pela execução da obra e seria obrigada a constituir a convenção de condomínio e levá-la a registro imobiliário. Todavia, a referida empresa não cumpriu nenhuma das cláusulas pactuadas e o ora Defendente teve que ajuizar, em 27/10/2004, a "ação de obrigação de fazer", processo nº. 224.01.2004.033496-4, em curso perante a 5ª Vara Cível da Comarca de Guarulhos;*

- *O Recorrente teve também, que requerer à Prefeitura de Guarulhos a regularização das casas construídas sem a aprovação do competente projeto. A empresa executou a totalidade da construção pactuada, embora fora das especificações acordadas, especialmente no que tange responsabilidade pelas obrigações previdenciárias;*

- *De acordo com o contrato, a incorporação nos moldes em que foi pactuada enquadra-se na definição de regime de incorporação imobiliária, definida pelo art. 28 da Lei 4.591 de 16/12/1964. O inciso VI do art. 30 da Lei 8.212/91 dispõe que "o incorporador definido na Lei 4.591 de 16/12/1964 é solidário com o construtor". De acordo com os arts. 30, da Lei 8.212/91, 416 da IN SRP no. 03 de 14/07/2005 e arts. 28 e 29 da Lei 4.591/64, a promissária compradora, Nogueira Empreendimentos*

Imobiliários Ltda., é a responsável pelas obrigações previdenciárias, sendo que o fato desta ter encerrado suas atividades não sub-roga o requerente em sua sucessora por obrigações previdenciárias, notadamente, por absoluta ausência de previsão legal para tanto;

- Portanto, não podendo o Requerente ser enquadrado como construtor, incorporador imobiliário, comprador de fração ideal, etc., não pode ser responsabilizado pelas obrigações previdenciárias, pois não teve nenhuma participação em relação aos fatos geradores da mesma.

A Recorrida analisou a autuação e a Impugnação, julgando procedente a autuação, conforme a Decisão-Notificação (DN) nº 21.425-4/079/2007 da Delegacia da Receita Previdenciária em Guarulhos - SP, fls. 120 a 123, cuja Ementa segue:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE PELA OBRA.

O proprietário, o incorporador definido na Lei 4.591 de 16/12/1964, o dono da obra ou condômino de unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo são solidários com o construtor pelas obrigações para com a Seguridade Social.

Integram o crédito previdenciário constituído: os juros de mora e a multa variável de caráter irrelevável de acordo com a legislação de regência.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Inconformado com a decisão, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 127 a 133, alegando, em apertada síntese, que:

- Não possui requisitos para sujeição passiva da exigência, sendo apenas o proprietário e promitente vendedor do terreno onde foram construídas 31 casas.

- o Recorrente e a esposa celebraram contrato em 08/11/1995, por instrumento particular de "Promessa de Venda e Compra com Dação em Pagamento", com a empresa Nogueira Empreendimentos Imobiliários Ltda., por meio do qual o imóvel da Rua Jorge Felipe Haddad, nº 406 foi vendido a esta última, com a finalidade de incorporação imobiliária.

- Aduz que receberia sete unidades após edificadas, por dação em pagamento do terreno. A empresa Nogueira, de acordo com o contrato seria responsável pela execução da obra e seria obrigada a constituir a convenção de condomínio e levá-la a registro imobiliário. Todavia, a referida empresa não cumpriu nenhuma das cláusulas pactuadas e o ora Recorrente teve que ajuizar, em 27/10/2004, a "ação de obrigação de fazer", processo nº. 224.01.2004.033496-4, em curso perante a 5ª Vara Cível da Comarca de Guarulhos;

- O Recorrente teve também, que requerer à Prefeitura de Guarulhos a regularização das casas construídas sem a aprovação do competente projeto. A empresa executou a totalidade da construção pactuada, embora fora das especificações acordadas, especialmente no que tange responsabilidade pelas obrigações previdenciárias;

- De acordo com o contrato, a incorporação nos moldes em que foi pactuada enquadra-se na definição de regime de incorporação imobiliária, definida pelo art. 28 da Lei 4.591 de 16/12/1964. O inciso VI do art. 30 da Lei 8.212/91 dispõe que "o incorporador definido na Lei 4.591 de 16/12/1964 é solidário com o construtor". De acordo com os arts. 30, da Lei 8.212/91, 416 da IN SRP n.º 03 de 14/07/2005 e arts. 28 e 29 da Lei 4.591/64, a promissária compradora, Nogueira Empreendimentos Imobiliários Ltda., é a responsável pelas obrigações previdenciárias, sendo que o fato desta ter encerrado suas atividades não sub-roga o requerente em sua sucessora por obrigações previdenciárias, notadamente, por absoluta ausência de previsão legal para tanto;

- Portanto, em função da realidade dos fatos, a regularidade formal não pode mascarar a verdade, no ponto em que a inobservância do registro notarial afaste a primazia da realidade.

fls. 138.

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. 138.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Avaliados os pressupostos, passo para as preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**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

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 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 civil, 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”*

Cumpra 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: ...I. 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 esposta 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.

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

Por outro lado, 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. 173, I, CTN posto que não houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.

Verifica-se, da análise dos autos, que:

Trata-se de Auditoria-Fiscal em obra de construção civil de pessoa física com área total a regularizar de 3.612,01 m², referente à construção de 28 (vinte e oito) unidades residenciais, iniciada em 01.01.1996 e encerrada em 31.12.2005.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09357646F00 é de 02/1996 a 10/2006, fls. 12.

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 68, é 10/2006.

O Recorrente teve ciência da NFLD no dia 05.12.2006, conforme o Aviso de Recebimento – AR nº 02229049 BR, às fls. 55 a 56.

Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 11/2000, inclusive, nos termos do artigo 173, I, CTN.

DO MÉRITO.

Da regularidade do lançamento

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.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 37.033.658-5, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a de segurados.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada a NFLD 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 da NFLD nº 37.033.658-5)

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 autuado 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);

e. 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);

f. CORESP- - Relatório de Co-responsáveis do débito (Este relatório lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação);

g. TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal;

h. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.

i. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.

j. 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 a NFLD nº 37.033.658-5, 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.

Da não sujeição passiva do Recorrente.

Analisemos.

Toda a linha de argumentação do Recorrente está centrado no fato de se considerar a não sujeição passiva do Recorrente na presente hipótese.

De plano, temos que a legislação de regência da matéria assim dispõe acerca do cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social:

Lei 8.212/1991.

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

(...)

*VI - **o proprietário**, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, **são solidários com o construtor**, e estes com a subempreiteira, **pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social**, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97) (gn)*

Decreto 3.048/1999.

Art.220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a seguridade social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Instrução Normativa nº 03/2005.

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

Autenticado digitalmente em 26/12/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEI, Assinado digitalmente em

26/12/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEI, Assinado digitalmente em 06/02/2012 por CARLOS ALBERT

O MEES STRINGARI

Impresso em 06/03/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

Art. 416. São responsáveis pelas obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção civil, o proprietário do imóvel, o dono da obra, o incorporador, o condômino da unidade imobiliária não incorporada na forma da Lei nº 4.591, de 1964, e a empresa construtora, observado, quanto às obrigações previdenciárias decorrentes de solidariedade, o disposto no inciso IV do § 2º do art. 178 (Nova redação dada pela IN MPS/SRP nº 20, de 11/01/2007)

Parágrafo único. A pessoa física, dona da obra ou executora da obra de construção civil, é responsável pelo pagamento de contribuições em relação à remuneração paga, devida ou creditada aos segurados que lhe prestam serviços na obra, na mesma forma e prazos aplicados às empresas em geral.

De acordo com o Relatório Fiscal, às fls. 52 a 53, a Delegacia da Receita Previdenciária efetuou pesquisas junto à Prefeitura Municipal de Guarulhos na seção de Alvarás de Edificações de Obras de Construção Civil, Auto de Conclusão de Obras e Ficha de Cadastro Imobiliário.

Nas Fichas de Cadastro Imobiliário da Prefeitura, às fls. 17, constatou-se a edificação de 28 casas, no terreno de propriedade da Recorrente. Nos carnês de IPTU emitidos pela Prefeitura de Guarulhos, às fls. 18 a 49, consta nas inscrições cadastrais referentes a essas casas o nome do Recorrente como sendo o proprietário do imóvel.

Outrossim, o Recorrente se configura ser o proprietário do imóvel posto que não houve incorporação imobiliária, uma vez que não houve o registro da mesma no Cartório apropriado, bem como não houve o registro no Cartório ou no Registro de Imóveis do Instrumento Particular de Promessa de Venda e Compra com Dação em pagamento.

Portanto, a obra de construção civil, matrícula CEI 37.840.06191/66 deve ser regularizada junto ao INSS, sendo que o proprietário é o responsável pela obrigações previdenciárias decorrentes de execução de obra de construção civil, conforme preconiza o art. 30, lei 8.212/1991 c/c art. 220, Decreto 3.048/1999 c/c art. 416, Instrução Normativa 03/2005.

Em que pese também a argumentação do Recorrente acerca da busca pela verdade material, o mesmo admite que houve a inobservância do Registro Notarial o que implica que o Recorrente é o proprietário de todas as 28 casas, em questão, constituindo-se então no sujeito passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, não prospera a argumentação do Recorrente.

DA MULTA DE MORA

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, NAS PRELIMINARES, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência das competências até 11/2000, inclusive, com base no artigo 173, do CTN. **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, 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.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro