



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

Processo n° 16095.000691/2007-54
Recurso n° 255.378 Voluntário
Acórdão n° **2803-00.497 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 09 de fevereiro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MERCANTE TUBOS DE AÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2003

PREVIDENCIÁRIO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. PRESCRIÇÃO.

O Direito não auxilia os que dormem - “Dormientibus Non Succurrit Jus”. Aquele que se descuidar de seus direitos, ou deixa de usar os meios legais para conservá-los e defendê-los, não pode alegá-los quando os houver perdido. A negligência não merece a proteção legal.

JUROS CALCULADOS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei n° 8.212/1991, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal. Para lançamentos posteriores à entrada em vigor da Medida Provisória n° 449, convertida na Lei n° 11.941, aplica-se o art. 35 da Lei n° 8.212 com a nova redação.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de n° 3.

MULTA CONFISCATÓRIA. INOCORRÊNCIA.

Não possui natureza de confisco a exigência da multa pelo atraso, tendo previsão expressa no art. 35 da Lei n° 8.212/1991. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORALIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35-A, DA LEI N. 8.212/1991, PELA LEI N. [11.941/2009](#).

Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN, na aplicação da multa de ofício a aplicada aos valores dos créditos tributários lançados por ofício em NFLD de fatos geradores não declarados em GFIP, deve aplicado o art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluído pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao sujeito passivo, comparando-se a aplicação da multa do art.35-A, da Lei art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, com a multa escalonada do art. 35, da Lei n. 8.212/1991, na redação anterior à MP n. 449/2008.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto vista vencedor proferido pelo Conselheiro Gustavo Vettorato.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior - Relator.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Carolina Siqueira Monteiro de Andrade e Amílcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD lavrada em desfavor do contribuinte relativamente a contribuições previdenciárias incidentes sobre folha de pagamento de segurados empregados e empresários, devidas ao INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS, SEGURO DE ACIDENTE DE TRABALHO E TERCEIROS, e não recolhidas, consoante o disposto na Lei 8.212/91 e no Regulamento da Previdência Social- aprovado pelo Decreto 3.048 de 06.05.1999. A Notificação substitui a de n. 35.594.406-5, na qual não haviam sido aproveitados todos os recolhimentos (GPS) do período, pelo motivo de o sistema ter distribuído os recolhimentos para as demais Notificações lavradas pela fiscalização durante a ação fiscal. Visando demonstrar todas as guias consideradas pela fiscalização e abatidas do valor apurado, foi anexado aos autos, o Relatório de Documentos Apresentados (RDA) e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA).

O Contribuinte foi notificado em 25.10.2004 e apresentou defesa tempestiva protocolizada em 09.11.2004.

A impugnação foi julgada em 04 de março de 2005 (fls. 112 e seguintes), ementada nos seguintes termos:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CUSTEIO.
COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL.*

O direito de compensar as contribuições recolhidas indevidamente ao INSS prescreve em 05 (cinco) anos, conforme inteligência do artigo 253, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

Inconformado com resultado do julgamento de primeira instância administrativa, o Contribuinte apresentou recurso tempestivo (fls. 116 e seguintes), onde alega, em síntese, o seguinte:

- Que de acordo com os documentos acostados aos autos, o INSS pretende cobrar indevidamente os valores referentes à compensação efetiva pelo contribuinte (art. 66 da Lei 8.383/91), de pagamentos indevidos efetuados a título de Contribuição Social;
- Que a compensação efetivada pela Recorrente se deu nas competências de junho, agosto, setembro outubro e novembro de 2003;
- A Recorrente está sendo cobrada de forma arbitrária, sendo colocada na condição de devedora, relativamente ao principal, juros e multa;
- Entende a Recorrente que a imposição fiscal pretendida não pode prosperar, eis que o Agente Fiscal Autuante interpretou a matéria de forma equivocada,

agindo em dissonância com os princípios maiores de direito e da melhor jurisprudência emanada dos nossos tribunais;

- Intimada, a ora Recorrente impugnou tempestivamente a NFDL, inclusive os seus consectários;
- Sobreveio decisão de 1ª instância, onde o respeitável Julgador Singular julgou procedente o lançamento fiscal;
- Que é inconstitucional a incidência de contribuição social sobre pagamentos a administradores e autônomos;
- Do direito à correção monetária dos valores compensados;
- Da inconstitucionalidade da multa aplica devido ao seu caráter nitidamente confiscatório;
- Da ilegalidade e inconstitucionalidade da Taxa Selic;
- Por último, alega que não pairam mais dúvidas que é injurídica a pretensão fiscal configurada no presente processo, razão pela qual a Recorrente espera ver julgado procedente o mérito da presente defesa, reformando a decisão de primeiro grau e desconstituindo a NFDL respectiva por ser de inteira JUSTIÇA!

Não apresentadas as contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Amílcar Barca Teixeira Júnior, Relator

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

O contribuinte apresentou recurso voluntário desprovido do depósito recursal previsto no § 1º do art. 126 da Lei 8.213/1991. No entanto, ele obteve decisão que lhe foi favorável, nos autos do Mandado de Segurança no. 2005.61.19.001542-0 às fls. 148 a 155, para ver processado o recurso interposto, independentemente da exigência do depósito recursal.

O Direito não auxilia os que dormem - “Dormientibus Non Succurrit Jus”. Aquele que se descarta de seus direitos, ou deixa de usar os meios legais para conservá-los e defendê-los, não pode alegá-los quando os houver perdido. A negligência não merece a proteção legal (*in NÁUFEL, José. Novo dicionário Jurídico Brasileiro. V. II. José Konfino – Editor. Rio de Janeiro. 1969. p. 244*).

O brocardo acima descrito é aplicável em sua plenitude ao caso em tela.

De fato, o fisco não pode ficar esperando eternamente que os contribuintes exerçam os seus direitos. A restituição de contribuições recolhidas indevidamente ao INSS, se não manejada no lapso temporal de 5 (cinco) anos, conforme dispõe a legislação tributária (art. 165 e 168 do CTN, art. 228 do RPS e art. 228 da IN INSS/DC nº 100/2003 vigente à época do lançamento), prescreverá.

Nesta mesma direção é a jurisprudência do TRF da 3ª Região referida na Decisão-Notificação (fls. 109/110):

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA – AVULSOS, AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES - LEIS N.º 7.787/89 E N.º 8.212/91 – INCONSTITUCIONALIDADE - REPETIÇÃO DE INDÉBITO - POSSIBILIDADE - CORREÇÃO MONETÁRIA - PRESCRIÇÃO - I. São inconstitucionais as expressões “avulsos, autônomos e administradores”, contidas no art. 3º, I, da Lei n.º 7.787/89 e n.º 8.212/91. Precedentes do Supremo Tribunal Federal. II. As normas de regência anteriores à Lei n.º 7.787 de 30.06.1989 não foram recepcionadas pela Constituição Federal. III. O pagamento indevido de tributo inconstitucional enseja a repetição de indébito dos valores respectivos, corrigidos monetariamente. IV. O prazo prescricional da repetição de indébito ou compensação de tributo indevidamente pago é quinquenal (CTN, art. 168):

V. Recurso do INSS improvido. Remessa ex officio parcialmente provida. (TRF 3a R. — AC 98.03.032201-0 — SP — 2a T. — Rel. Des. Fed. Aricê Amaral — DJU 25.11.1998 — p. 141.

Com efeito, configurada a prescrição quinquenal consoante a legislação em vigor à época do lançamento, também não merece prosperar as alegações do contribuinte de que a multa aplicada enquadra-se no conceito de confisco. Nesse ponto, não há que se falar em efeito confiscatório, tendo em vista que tal situação está prevista em lei e o aplicador do direito não pode deixar de cumprir o mandamento legal, sob pena de responsabilidade pessoal. Portanto, não vislumbro qualquer tipo de falha na aplicação da multa, que deverá ser mantida na sua integralidade.

Não possui natureza de confisco a exigência da multa pelo atraso, tendo previsão expressa no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento. Se não houvesse tal exigência haveria violação ao princípio da isonomia, pois o contribuinte que não recolhera no prazo fixado teria tratamento similar àquele que cumprira em dia com suas obrigações fiscais.

É bem verdade que o art. 35 da Lei n.º 8.212 foi alterado por meio da Medida Provisória n.º 449, tendo, inclusive, sido acrescentado o art. 35-A a Lei n.º 8.212. Assim, a partir da MP n.º 449, convertida na Lei n.º 11.941 há que se diferenciar se os valores constaram ou não em lançamento de ofício. Se não houver lançamento de ofício e o contribuinte recolher espontaneamente os valores devidos aplica-se a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212, caso os valores tenham sido apurados por meio de lançamento de ofício, aplica-se o disposto no art. 35-A da Lei 8.212. *In casu*, os valores constam em lançamento de ofício, e para os contribuintes que não declararam em GFIP, o regime jurídico novo ficou mais gravoso. Atualmente deve ser observada a multa prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430 de 1996, que prevê aplicação de multa de no mínimo 75%.

Desse modo, foi correta a aplicação da multa pelo órgão fazendário, não cabendo alteração do lançamento.

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei n.º 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo também foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal:

Art.34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial n.º 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

Para lançamentos realizados após a entrada em vigor da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, aplicam-se os juros moratórios na forma do art. 35 da Lei nº 8.212 com a nova redação.

Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa. Não é de competência da autoridade administrativa a recusa ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Contudo, a inconstitucionalidade alegada pelo contribuinte não tem o condão de alterar o resultado do julgamento da primeira instância administrativa, tendo em vista que o suposto crédito foi alcançado pelo instituto da prescrição, em razão de o contribuinte não ter exercido o seu direito no prazo quinquenal, segundo a legislação vigente.

Ademais, de acordo com a Súmula nº 2, aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração, *in verbis*:

Súmula N.º 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

No que diz respeito à aplicabilidade da Taxa Selic, melhor sorte também não terá o contribuinte, porquanto o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de nº 3, *in verbis*:

Súmula N.º 3

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições

Processo nº 16095.000691/2007-54
Acórdão n.º **2803-00.497**

S2-TE03
Fl. 171

administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

No caso em tela, é perceptível que o procedimento fiscalizatório, bem como os seus desdobramentos ocorreram em perfeita com consonância com a legislação aplicável à espécie, não se vislumbrando, portanto, qualquer das falhas apontadas pelo contribuinte. Desse modo, há que se manter o lançamento na exata forma em que foi realizado pela fiscalização.

Pelo exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Amílcar Barca Teixeira Júnior – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Gustavo Vettorato, Redator

Em face da vista, declaro que meu voto concorda com o voto do Relator, discordando apenas no seguinte aspecto.

Quanto à multa aplicada sobre as contribuições lançadas de ofício (levantamentos CII/CI2), com a alteração da redação do art. 35 e inclusão do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, pela Medida Provisória n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, por serem parte dos créditos lançados em razão de omissão de informações que deveriam ser declaradas, ordena que seja aplicada a multa estabelecida no art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, de 75% (Setenta e Cinco Porcento) sobre o valor do crédito.

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

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

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 32-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades.

Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benígna prevista no art. 106, II, *a* e *c*, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da multa do art. 44, da Lei n. 9.430/1998, não pode ser cumulada com qualquer outro, entendo que deve ser aplicado o art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, incluído pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao sujeito passivo, comparando-se a aplicação da multa do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, com a multa escalonada do art. 35, da Lei n. 8.212/1992, na redação anterior à MP n. 449/2008.

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso do notificado, para no mérito CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de reformar a decisão *a quo* e o lançamento quanto à multa, a qual deve ser aplicado o art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, incluído pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, desde que mais benéfico ao sujeito passivo, comparando-se a aplicação da multa do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, com a multa escalonada do art. 35, da Lei n. 8.212/1992, na redação anterior à MP n. 449/2008.

(Assinado digitalmente)

Conselheiro Gustavo Vettorato, Redator