Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.001187/2008-81

Processo nº	16327.001187/2008-81
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-005.165 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	04 de junho de 2019
Recorrente	BANCO ITAUBANK S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Data do fato gerador: 30/06/2003, 31/10/2003, 30/11/2003

MULTA DE MORA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE POR MEDIDA LIMINAR JUDICIAL ANTERIOR À CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. NÃO INCIDÊNCIA DA PENALIDADE.
A concessão de medida liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário antes do seu vencimento impede a incidência da multa moratória e o seu lançamento em procedimento realizado sob a vigência da ordem judicial, uma vez que não é possível caracterizar a mora do contribuinte nesta ocasião. Apenas após ultrapassado o prazo de 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição é possível configurar o atraso no pagamento do tributo, penalizado pela multa de mora.

APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA.
Na aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "c", do CTN, como consequência da alteração do dispositivo do art. 35 da Lei nº 8.212/91, promovida pela Lei nº 11.941/2009, o valor da multa prevista por tal artigo passou a ser limitado a 20% do crédito tributário. Assim, quando há somente a aplicação da multa de mora sem lançamento de multa de ofício ou qualquer outra por descumprimento de obrigação acessória ligada à GFIP, para a escolha da multa mais favorável ao contribuinte, deve-se simplesmente comparar a multa antiga do art. 35 da Lei nº 8.212/91 com aquela prevista pela nova redação do mesmo dispositivo.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º do CTN. SÚMULA CARF Nº 99.
Tratando-se as contribuições previdenciárias de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a norma decadencial aplicável é aquela prevista no art. 150, § 4º do CTN, quando se constata a antecipação de pagamento, mesmo que parcial.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.
De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. MATÉRIA SUMULADA.

> De acordo com o disposto na Súmula CARF nº 04, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para afastar a exigência fiscal incidente sobre a período de apuração de 06/2003. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa lançada ao percentual de 20%, devendo esta incidir a partir do 31º dia após a data da publicação da decisão judicial que considerou devido o tributo lançado, naturalmente, devendo-se observar o trâmite processual decorrente do prosseguimento da demanda judicial no que se relaciona aos valores depositados em juízo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 141/166, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP, de fls. 120/135, que julgou procedente o lançamento de contribuições a terceiros, correspondentes às parcelas devidas título de Salário Educação e Contribuição ao Incra (DEBCAD nº 37.187.791-1) incidente sobre o abono único pago a todos os segurados empregados em decorrência de convenção coletiva, conforme auto de infração de fls. 4/14, consolidado em 07/10/2008, relativo às competências de 06/2003, 10/2003 e 11/2003, com ciência do RECORRENTE em 29/10/2008, conforme assinatura no auto de infração às fls. 4.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R$ 283.172,49, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de mora no percentual de 30%.

De acordo com o Relatório Fiscal acostado às fls. 15/17, o RECORRENTE excluiu do Salário-de-Contribuição o montante referente ao Abono Único (Levantamento ABU). Ocorre que, por se tratar de valor recebido em razão de Convenção Coletiva de Trabalho entre a Federação Nacional dos Bancos-FENABAN e a Confederação Nacional dos Bancários (Contrato

Privado), a fiscalização entende que deve integrar o salário-de-contribuição, já que o valor é sempre definido pela própria Convenção e pago em uma única parcela. Assim, só deveria ser excluído se desvinculado do salário por força de Lei, nos termos do art. 214, V, "j" do Decreto nº 3.048/99.

O RECORRENTE discute o mérito da cobrança judicialmente, por meio do Mandado de Segurança nº 2003.61.00.030608-5 (NPU nº 0030608-87.2003.4.03.6100), por não considerar o Abono Único como rubrica integrante do salário-de-contribuição. No processo judicial, houve a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Assim, o presente caso se trata de lançamento que visa resguardar o crédito dos efeitos da decadência.

Da Impugnação

Intimado pessoalmente dos lançamentos em 29/10/2008 (fl. 4), o RECORRENTE apresentou Impugnação de 82/101 em 28/11/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo I/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

> **Da Impugnação**
>
> Tempestivamente, a Autuada impugnou o lançamento através da defesa de fls. 75/94, juntando cópias de procurações e substabelecimentos, às fls. 95/107, alegando em síntese:
>
> DOS FATOS
>
> Após um breve relato dos fatos, esboça o entendimento da fiscalização, constante do relatório fiscal, de que sobre os pagamentos efetuado pela impugnante a título de ABONO ÚNICO incidem contribuição previdenciária, todavia, conforme Certidão de Objeto e Pé a exigibilidade do crédito previdenciário encontra-se suspensa.
>
> Ressalta que constou expressamente do relatório fiscal, bem como do r. despacho de fls. 60 do processo administrativo em referência, o reconhecimento da suspensão da exigibilidade dos valores lançados por força de liminar no Mandado de Segurança n° 2003.61.00.030608-5 (fls. 17/35 e 36/37).
>
> Sem adentrar no mérito da exigência que é objeto de discussão no Poder Judiciário, há outras razões que o crédito tributário ora constituído não pode prevalecer, como se verá:
>
> a) em relação a competência de 06/2003, o suposto crédito previdenciário se encontra extinto por força da decadência, conforme disposto no art. 150, §4º do CTN;
>
> b) estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário por liminar em mandado segurança a aplicação de multa de ofício viola o disposto no art.63 da Lei n° 9.430/96;
>
> (...)
>
> d) os juros moratórios jamais poderiam ser calculados na dimensão pretendida; e
>
> e) independentemente de serem devidos os valores lançados, não há que se falar em co-responsabilidade dos diretores.
>
> DO DIREITO

Da Decadência

O presente crédito tributário nos termos dos artigos 150, §4° e, por inexistir dolo, fraude ou simulação, encontra-se parcialmente alcançado pela decadência relativamente a competência de 06/2003, assim, eventual obrigação tributária relativamente a parte dos créditos constituídos no presente auto de infração já estaria extinta em razão da decadência que se operou. Contudo, de qualquer forma o lançamento efetuado não poderia prosperar em face dos vícios que serão apontados a seguir.

Impossibilidade da exigência da multa lançada no caso concreto crédito estar com a exigibilidade suspensa

Tendo em vista o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário por força de liminar no Mandado de Segurança n° 2005.61.00.024687-5, revela-se manifestamente improcedente a aplicação no caso da multa de oficio, porquanto viola o disposto no art. 63 da Lei n° 9.430/96, transcrevendo-o, entendimento este confirmado pelo art. 491 da IN MPS n° 03/2005.

Da extinção da contribuição ao incra

Argúi não ser devida a contribuição ao Incra, pois a Lei n° 7.787/89 em seu art. 30, § 10 suprimiu as contribuições incidentes sobre a folha de salários destinadas ao PRORURAL, extinguindo, conseqüentemente, as contribuições ao INCRA e ao Funrural previstas no inciso II do art. 15 da LC n° 11/71.

Afirma que a exação ao INCRA não tem natureza jurídica de Contribuiçao de Intervenção no Domínio Econômico -CIDE, inclusive este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, citando julgados. Acresce ainda que mesmo que se entenda ter esta contribuição natureza de CIDE, na esteira do que decidiu a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (EDRESP n° 770.451-SC, DJ 11/06/2007), mesmo assim referida contribuição não seria devida, tendo em vista que este tributo não foi recepcionado pela nova ordem constitucional.

Passa a discorrer sobre a legislação que instituíram e as alterações promovidas relativas as contribuições ao INCRA, afirmando em síntese, que a contribuição do artigo 30 do DL 1.146/70, modificada pelo artigo 15 da Lei Complementar 11/71 é, hoje, um adicional de 0,2% da contribuição previdenciária das empresas, a qual incide, nos termos da Lei n° 8.212/91, art. 22, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, ou seja, sobre a folha de salários, concluindo que a contribuição ao INCRA não foi recepcionada pela CF/88.

Somente as contribuições existentes sobre a folha de salários que forem destinadas a entidades privadas vinculadas ao sistema sindical, cujo objetivo fosse o serviço social e a formação profissional foram recepcionadas pela Constituição Federal, como as contribuições ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio - SESC e do Serviço Nacional de Aprendizagem da Indústria - SENAI. Cita julgados a respeito. Saliente ainda que mesmo que se entendesse que a contribuição ao INCRA fora recepcionada pela CF/88, com a edição da Emenda Constitucional n° 33/01 tal argumento não mais merece guarida.

Diante do exposto, não há interpretação possível que preserve no ordenamento jurídico a contribuição ao INCRA, porquanto o Constituinte Derivado expressamente estabeleceu que a incidência de contribuição de intervenção no domínio econômico somente poderá ter alíquotas ad valorem ou específica tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação, jamais permitindo a aplicação de tais alíquotas sobre a folha de salários, portanto, resta claro que tal contribuição não se coaduna com o texto constitucional vigente.

DOS JUROS DE MORA

Refere que não poderiam ser exigidos os juros a taxa Selic, pois além de ser uma figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de serviços das instituições financeiras, é fixada unilateralmente por órgão do poder executivo e, ainda, extrapola o percentual de 1% previsto no CTN.

Caso entenda-se válida a cobrança dos juros à taxa Selic, revela-se manifestamente indevida a cobrança de juros de mora de 1% quando a Selic for inferior a este percentual, como ocorreu nas competências de 11/2006, janeiro/2007, março/2007, maio/2007 a agosto/2007. O auto de infração lavrado não indica qualquer dispositivo legal que permita tal interpretação, muito pelo contrário, consta expressamente que os juros devem ser calculados a taxa SELIC.

Da ausência de co-responsabilidade dos administradores pelos débitos lançados

Não há que se falar nos autos em co-responsabilidade dos diretores. O artigo 13, parágrafo único da Lei n.° 8.620/93 estabelece que os administradores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens, nos casos de dolo ou culpa. Por outro lado também não restou comprovado a ocorrência das hipóteses previstas nos artigos 134, III, e 135 ?) do CTN para que seja imputada a responsabilidade tributária aos administradores, a foi invocado no auto de infração.

Na verdade a fiscalização pretende imputar a responsabilidade solidária aos diretores por mero inadimplemento das contribuições previdenciárias, sem demonstrar que houve culpa destes e o correspondente nexo causal, o que neste caso não seria possível fazer esta prova, pois não ocorreu comportamento ilícito, pois o não pagamento dos valores lançados se deu ao amparo de ordem judicial.

Desta forma, resta absolutamente improcedente a imputação de corresponsabilidade pessoal aos diretores apontados no presente auto de infração por eventual inadimplemento das contribuições previdenciárias lançadas, devendo ser cancelado o auto de infração quanto a esse aspecto.

DO PEDIDO

Ante o exposto, requer o Impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de ser reconhecida a insubsistência do auto de infração ora impugnado.

Da Decisão da DRJ

Quando do julgamento do caso, a DRJ em São Paulo I/SP, às fls. 120/135, julgou procedente o lançamento, através de acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/06/2003 a 30/11/2003

AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

I - A propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo importa em renúncia ao contencioso administrativo. Ocorrerá, todavia, a instauração do contencioso somente em relação à matéria distinta daquela discutida judicialmente.

II - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não é óbice ao lançamento, uma vez que a formalização do crédito não implica, necessariamente, na sua exigência imediata.

III - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário deve seguir as regras previstas no Código Tributário Nacional, em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n° 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante STF n° 08.

IV - Tratando-se de lançamento destinado a resguardar o crédito dos efeitos da decadência, justifica-se acautelar tanto a importância principal quanto os seus consectários legais, visto que indisponível o interesse público subjacente à controvérsia.

MULTA .JUROS. TAXA SELIC.

Sobre as contribuições sociais pagas com atraso incidem juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC - e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

INCRA.

A contribuição para o INCRA, por se tratar de exação não extinta com o advento da Lei n° 7.787/89 e exigível de todas as empresas, independentemente do ramo em que atuem.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. O Relatório de Representantes Legais não tem como escopo incluir os diretores da empresa no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação, que, eventualmente, poderão ser responsabilizados na esfera judicial, nas hipóteses previstas em lei e após o devido processo legal.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

A declaração de inconstitucionalidade de lei ou atos normativos federais, bem como de ilegalidade destes últimos, é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, intimado da decisão da DRJ em 06/04/2009, conforme AR de fls. 140, apresentou o recurso voluntário de fls. 141/166 em 06/05/2009.

Em suas razões de recurso, o RECORRENTE praticamente reiterou o alegado em sua Impugnação, deixando apenas de questionar a co-responsabilidade dos diretores. Ademais, acrescentou a questão atinente à retroatividade benigna da penalidade, em razão das alterações trazidas pela MP 449, publicada em 04/12/2008, assim como afirmou ter havido o recolhimento de contribuições previdenciárias da competência de junho/2003, de modo a atrair o art. 150, §4º, para a contagem do prazo decadencial.

Este recurso voluntário compôs lote, sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINARMENTE

Da decadência

O RECORRENTE defende a aplicação da decadência, com fulcro no artigo 150 §4º, o CTN, a contar a partir da data do fato gerador. Assim, requereu a extinção do crédito tributário relativo à competência de 06/2003, uma vez que tomou ciência do presente lançamento em 29/10/2008.

Neste ponto, entendo que assiste razão ao RECORRENTE.

Primeiramente, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

> "PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. O prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).
>
> 2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

> 3. O dies a quo do prazo qüinqüenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).
>
> 5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.
>
> 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.
>
> 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

> § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Especificamente no tocante às Contribuições Previdenciárias, aplicável ao presente caso o disposto na Súmula CARF nº 99, adiante transcrita:

> Súmula CARF nº 99
>
> Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Assim, não subsiste o argumento da DRJ de que não houve recolhimento de contribuições sobre a rubrica "Abono Único" no período fiscalizado (o que, no entendimento da

decisão recorrida, autorizaria a aplicação da regra insculpida no art. 173, I, do CTN), tendo em vista que qualquer recolhimento de contribuição previdenciária feito pelo contribuinte nos períodos caracteriza o pagamento antecipado para fins do art. 150, §4º, do CTN, mesmo que uma rubrica específica exigida pela autoridade fiscal não tenha sido incluída na base de cálculo.

No caso concreto, a questão versa sobre a consideração dos montantes pagos a título de Abono Único (Levantamento ABU) no Salário-de-Contribuição. Em outros termos, não é imputado ao RECORRENTE a ausência de pagamento referente à contribuição a terceiros no período, mas sim seu adimplemento a menor, porque realizado desconsiderando o montante referente ao Abono Único.

Deste modo, no entender da fiscalização, o RECORRENTE promoveu o recolhimento parcial de tal exação pois não incluiu na base de cálculo os pagamentos efetuados a título de Abono Único. Sendo assim, no caso concreto, o prazo decadencial para constituir o crédito tributário é contado nos termos do art. 150, §4º, CTN, ou seja, conta-se da data de ocorrência do fato gerador, conforme decisão do STJ acima exposta.

No caso dos autos, o fato gerador da contribuição ocorre mensalmente. Seguindo a regra do art. 150, §4º, do CTN, considerado que o Auto de Infração em análise compreende as competências de 06/2003, 10/2003 e 11/2003, o *dies a quo* do prazo decadencial relativo ao mês de 06/2003 é o último dia daquele mês (30/06/2003).

Portanto, tendo em vista que o RECORRENTE tomou ciência do lançamento em 29/10/2008 (fl. 4) entendo que extinto pela decadência o crédito referente à competência de 06/2003, cujo *dies ad quem* foi 30/06/2008.

MÉRITO

1. Da Multa de Mora

Em que pese discutir o lançamento do crédito na via Judicial, o RECORRENTE se utiliza da via administrativa para questionar matéria diversa do mérito da cobrança: a imposição de multa de mora quando suspensa a exigibilidade do tributo por decisão judicial proferida em Mandado de Segurança Preventivo, ou seja, antes mesmo da constituição do tributo.

Nos termos do art. 63, §2º da Lei nº 9.430/1996, a suspensão da exigibilidade do tributo em decorrência de decisão judicial interrompe a incidência da multa de mora, conforme adiante reproduzido:

> Lei nº 9.430/1996
>
> Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.
>
> (...)

> §2º. A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

No caso em questão, considerando-se que a exigibilidade do tributo restou suspensa antes mesmo de sua constituição, compreendo assistir razão ao RECORRENTE à medida em que não é possível, no presente caso, caracterizar a mora do contribuinte.

É certo que, como bem determina o §2º do art. 63 da Lei nº 9.430/96, afastada a suspensão da exigibilidade judicialmente concedida, e apenas caso a liminar seja reformada, o contribuinte possui prazo de 30 dias para realizar o pagamento do débito, sem que seja atraída a penalidade moratória. Apenas após ultrapassado o prazo de 30 dias é possível ao Fisco configurar a violação à legislação tributária penalizada pela multa de mora. Em outras palavras, não pode o RECORRENTE ser penalizado por infração à legislação que "possivelmente" cometeria.

Como dito, o crédito teve a exigibilidade suspensa por força da concessão de liminar em Mandado de Segurança (art. 151, IV do CTN), proferida no processo judicial nº 2003.61.00.030608-5 (NPU 0030608-87.2003.4.03.6100).

Em consulta ao acompanhamento processual, verificou-se que apesar do RECORRENTE ter obtido decisão favorável em 1º instância, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3) deu provimento à apelação/remessa necessária da União, e reconheceu a incidência das contribuições previdenciárias sobre o Abono Único, em decisão monocrática terminativa disponibilizada no dia 25/06/2008. Referida decisão foi, ainda, objeto de agravo interno e embargos de declaração, que tiveram provimento negado, conforme acórdãos publicados em 21/08/2008 e 02/12/2008, conforme informações obtidas através da página de acompanhamento processual do referido Tribunal Regional Federal da 3ª Região (http://web.trf3.jus.br/consultas/Internet/ConsultaProcessual/Processo?NumeroProcesso=200361000306085).

É fato que houve a interposição de sucessivos recursos contra tal decisão. O Recurso Especial foi admitido e remetido ao STJ, ao passo que o Recurso Extraordinário não foi admitido pelo TRF3, o que ensejou a interposição de agravo ao STF para destrancar o recurso.

No STJ, o referido processo foi distribuído sob o nº REsp 1655427/SP, no entanto referido recurso especial não foi conhecido. A discussão transitou em julgado no STJ no dia 29/11/2018, quando os autos foram remetidos ao STF para análise do agravo interposto pelo contribuinte a fim de destrancar o seu recurso extraordinário, conforme pesquisa realizada no *site* do STJ.

No STF, a decisão que negou seguimento ao agravo transitou em julgado no no dia 26/02/2019, conforme verificado no *site* de acompanhamento processual (http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5600955).

Contudo, mesmo diante da existência de recursos que foram posteriormente julgados pelos Tribunais superiores, o termo final da suspensão da exigibilidade da multa de mora não é o trânsito em julgado do processo, mas sim os 30 dias subsequentes à decisão judicial que considerou devida o tributo, conforme prevê o §2º do art. 63 da Lei nº 9.430/1996, anteriormente mencionado.

Neste caso, a decisão judicial que considerou devida a incidência da contribuição previdenciária sobre o Abono Único foi a decisão monocrática terminativa do TRF3 disponibilizada no dia 25/06/2008, razão pela qual a partir do 31º dia a contar desta data passou a ser devida a multa de mora.

Desta forma, assiste razão ao RECORRENTE quando afirma que a aplicação de multa de mora, no momento do lançamento, ocorreu em desconformidade com o que determina o §2º do art. 63 da Lei nº 9.430/96.

Contudo, ainda que se considere o termo inicial para contagem da incidência da multa de mora o 31º dia após a data da publicação da decisão judicial que considerou devida a contribuição, numa análise preliminar, a conclusão seria para a manutenção da penalidade de mora, já que teria decorrido tempo suficiente para atingir o teto da multa que passou a ser aplicada após a nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91 (20% do valor do tributo).

No entanto, no dia da sessão de julgamento, o representante do contribuinte trouxe da Tribuna informação de que, no dia 03/06/2019 (um dia antes da sessão de julgamento), apresentou petição neste processo através da qual acostou aos autos documentos esclarecendo que, em razão da revogação da medida liminar pelo TRF3, o RECORRENTE efetuou o depósito judicial no valor integral do débito no prazo de 30 dias previsto no §2º do art. 63 da Lei nº 9.430/96, justamente para evitar a incidência da multa de mora (fls. 179/199).

Da documentação anexa, constata-se que a decisão judicial que considerou devida a contribuição foi publicada em 26/06/2008 (quinta-feira), conforme fl. 192, e o depósito judicial no valor de R$ 2.980.242,80 foi realizado em 28/07/2008 (segunda-feira), de acordo com a guia de fl. 194.

Ademais, o RECORRENTE informou que o depósito judicial já foi transformado em pagamento definitivo, tendo em vista o trânsito em julgado da decisão desfavorável proferida nos autos do Mandado de Segurança (fls. 196/199).

Diante da informação trazida pelo contribuinte, se foi feito o pagamento (depósito judicial) do montante do crédito tributário no período de 30 dias após a derrubada da decisão liminar, então não haveria que se falar em aplicação de multa de mora no presente caso, haja vista não ter começado a fluir o prazo para a aplicação da referida penalidade.

Sendo assim, por ser um crédito tributário *sub judice* a unidade preparadora deve observar que a multa de mora somente deverá fluir a partir do 31ª dia após a decisão judicial que considerou devida a contribuição, exatamente conforme prevê o §2º do art. 63 da Lei nº 9.430/1996. Naturalmente, em tendo sido atendido o depósito judicial no referido prazo, não haverá que se falar em aplicação da multa de mora.

Ademais, tal multa (se houver) deve ser limitada à 20% da obrigação principal, em razão da retroatividade benigna da penalidade, conforme esclarecido a seguir.

2. Da Retroatividade Benigna

Quanto à alegação do RECORRENTE que a multa de mora deverá ser limitada ao percentual de 20%, e não de 30%, por força da retroatividade benigna da alteração posterior da redação do art. 35 da Lei nº8.212/1991 (pela MP 449/2008), que determinou que a incidência da multa de mora decorrente nos atrasos no pagamento das contribuições sociais seria paga nos moldes estipulados pelo art. 61 da Lei nº 9.430/1996, entendo que merecem prosperar o pleito do contribuinte.

O CTN, em seu art. 106, inciso II, "c", assim define:

> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:
>
> II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:
>
> c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

É notório que a alteração legislativa introduzida pela Lei nº 11.941/2009 implica em penalidade menos severa ao RECORRENTE, posto que reduz o teto da multa de mora para 20%, ao passo que a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91 permitia a aplicação de multa em patamares que poderia chegar a 100%.

Importante esclarecer que, neste caso, não foi aplicada a multa incidente sobre os lançamentos de ofício (antiga multa GFIP do art. 32 da Lei nº 8.212/91 + a multa de mora do art. 35 da mesma lei, substituídas pela atual multa de 75% do art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme art. 35-A da Lei nº 8.212/91) tendo em vista a suspensão da exigibilidade do crédito em razão da liminar em ação judicial. Assim, somente foi aplicada a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91 em razão do atraso no pagamento das contribuições.

Sendo assim, para verificar a retroatividade benigna, é de rigor apenas a comparação da multa prevista na antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91 com a multa prevista pela nova redação do mesmo dispositivo, sem envolver a comparação de outras multas pelo descumprimento de obrigações acessórias.

Assim, entendo que deve ser aplicado ao presente caso o limite para multa moratória de 20% previsto no §2º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

3. Das Alegações De Inconstitucionalidade. Contribuição ao INCRA

Alega o RECORRENTE que a cobrança da contribuição ao INCRA não se coaduna com o texto constitucional então vigente, além de alegar que teria sido extinta pela Lei nº 7.787/89. Conforme exposto, embora tais questões não sejam objeto de ação judicial apresentada pelo RECORRENTE e, em que pese os argumentos do contribuinte, este colegiado não é tribunal constitucional, ficando impossibilitado de reconhecer a inconstitucionalidade de qualquer norma.

Portanto, quanto a este tópico, entendo ser aplicável a Súmula CARF 02 e o caput do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, e não reconheço a competência desta Turma para se manifestar sobre essa questão.

> Decreto nº 70.235, de 1972
>
> 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.
>
> Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, conforme bem esclareceu a autoridade julgadora de primeira instância, o STJ já definiu (sob a sistemática dos Recursos Repetitivos) que a contribuição ao INCRA não foi extinta pela Lei nº 7.787/89, como alega o RECORRENTE, permanecendo hígida sua cobrança.

Neste sentido, transcrevo a tesa firmada após o julgamento do REsp 977.058:

> Tema 83:
>
> A parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) - destinada ao Incra não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

> § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Sendo assim, não merece prosperar o inconformismo do RECORRENTE.

4. Dos Juros de Mora - SELIC

O RECORRENTE alega ser indevida a aplicação da correção pela SELIC.

No entanto, de acordo com a Súmula nº 04 deste CARF, sobre os créditos tributários, são devidos os juros moratórios calculados à taxa referencial do SELIC, a conferir:

> "SÚMULA CARF Nº 4
>
> A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."

Portanto, não se pode requerer que a autoridade lançadora afaste a aplicação da lei, na medida em que não há permissão ou exceção que autorize o afastamento dos juros moratórios. A aplicação de tal índice de correção e juros moratórios é dever funcional do Fisco.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para, nos termos do voto acima:

(i) conhecer a extinção do crédito tributário relativo à competência de 06/2003, por estar atingido pela decadência; e

(ii) no mérito, limitar o montante referente à multa de mora ao percentual de 20%, devendo esta incidir a partir do 31º dia após a data da publicação da decisão judicial que considerou devido o tributo lançado, devendo-se observar o trâmite processual decorrente do prosseguimento da demanda judicial no que se relaciona aos valores depositados em juízo, nos termos do voto acima.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim