



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

Processo nº 16641.000057/2008-69
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-001.525 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de julho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente SINDICATO DOS SERVIDORES DA UFPEL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

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

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

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

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

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

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - COMPROVAÇÃO DE REQUISITOS.

A entidade beneficente de assistência social, para gozar da isenção, deverá requerê-la ao órgão competente, oportunidade em que deverá demonstrar que cumpre, rigorosamente, cumulativamente todos os requisitos dos incisos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

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, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

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

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, fls. 105 a 120, apresentado contra **Acórdão nº 10-19.419 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Pelotas - RS**, fls. 91 a 100, que julgou procedente o lançamento, oriundo de **Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº 37.127.113-4**, no montante de R\$ 243.500,57.

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 28 a 30, o lançamento refere-se a as contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social, por descumprimento da obrigação principal de recolhimento da contribuição devida à Seguridade Social e não recolhida em época própria, à alíquota de 15%, incidente sobre os valores pagos ou creditados em nota fiscal, relativamente a serviços que lhes foram prestados por cooperados por intermédio de Cooperativa de Prestação de Serviços Médicos (UNIMED), no período de 01/2003 a 12/2005.

Conforme o Relatório Fiscal, fls. 28 a 30, para a apuração das contribuições incidentes sobre as faturas pagas a Cooperativa de Prestação de Serviços Médicos apurados no exame da escrituração contábil e não declarados em GFIP devidas, foram examinados os lançamentos dos Livros Diários números, 17, 18, 19 e 20, faturas de prestação de serviços e as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informação a Previdência Social - GFIP entregues antes do início da Ação Fiscal, referentes ao período de 01/2003 a 12/2005.

Observa-se que o Relatório TEAF – Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal, às fls. 26, **não se verificou o exame de comprovantes de recolhimento do sujeito passivo.**

O Relatório Fiscal, às fls. 28 a 30, informa ainda que será encaminhada **Representação Fiscal Para Fins Penais**, referente à Sonegação de contribuição previdenciária, de acordo com os inciso III, Art. 337-A, do Código Penal - Decreto-lei nº. 2.848, de 07/12/40, com a redação dada pela Lei no. 9.983, de 14/07/00, verificado no período de 01/2003 a 12/2005.

Foi emitido o Termo de Início da Ação Fiscal, às fls. 24 e 25, bem como o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 1010200.2008.00087.

O **período do débito**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 11, é de **01/2003 a 12/2005**.

A Recorrente teve **ciência do AIOP** no dia **12.06.2008**, conforme fls. 01.

A Recorrente apresentou **impugnação tempestiva**, às fls. 53 a 69, na qual alega, conforme o Relatório da decisão de primeira instância:

DA IMPUGNAÇÃO Cientificado do Auto de Infração em 12/06/2008, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, através do instrumento de fls. 53/69, alegando em síntese:

Inconstitucionalidade — Da Imunidade Tributária conferida à Impugnante

Pede a nulidade do Auto de Infração, alegando se tratar de associação sindical beneficiária da imunidade tributária, conferida pela Constituição Federal/1988, em seu art. 150, VI, "c".

Argui que a associação é imune As contribuições lançadas. Alega que a unidade federativa autuante não tem competência tributária para exigir a exação, nos termos do art. 150, VI, "c" da CF, o qual dispõe que é vedado A União instituir impostos sobre o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, acusando de inconstitucional a exigência do tributo em tela, alegando que se trata de uma entidade sindical sem fins lucrativos, enquadrando-se no dispositivo constitucional e que, conforme seu contrato social, existe a sua plena adequação ao art. 14 do CTN.

Da alegação de Inconstitucionalidade do art. 22, IV da Lei nº 8.212/91

Resume que a exação instituída pela Lei no 9.876/99, a cargo das empresas contratantes de serviços de cooperativas de trabalho, constitui fonte adicional de custeio da Seguridade Social, afastando qualquer enquadramento com o art. 195, I "a" da Constituição Federal, perfazendo em desvia constitucional da norma ordinária em análise, necessitando efetivar-se por via de lei complementar. Ressalta que está tramitando no SF1' a ADIN no 2594, objetivando declarar a inconstitucionalidade do art. 22, IV da Lei no 8.212/91.

Da Multa — Natureza Confiscatória

Pede a exclusão da multa aplicada sob pena de materializar-se o excesso de exação caracterizadora da penalidade e até mesmo como medida de natureza confiscatória —vedada pela CF/88, art. 150, IV, violando ainda o princípio da legalidade e da tipicidade cerrada, arts. 5º, II e 150, I da CF; art. 95, V do CTN. Cita que o governo federal reduziu a multa de 100% para 20%, devendo ser este o percentual a ser aplicado, tendo em vista a retroatividade da lei, aplicando-se a penalidade mais benéfica.

Por fim, protesta por todos os meios de prova, especialmente da juntada de documentos, depoimento testemunhal e outros.

A **Recorrida**, conforme o **Acórdão nº 10-19.419 - 6ª** Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Pelotas - RS, fls. 91 a 100, analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente** a autuação, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIA

S Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

ALDEBCAD nº 37.127.113-4

Documento assinado digitalmente em 07/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Autenticado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 12/12/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 13/12/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

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

*AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.
IMUNIDADE/ISENÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE.
MULTA. CONFISCO. PROVA.*

A imunidade prevista no art. 150, inciso VI, letra "c", da Constituição Federal diz respeito apenas a tributos incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços, não se estendendo As contribuições previdenciárias que têm bases de cálculo distintas.

O art. 14 do CTN regulamenta a imunidade prevista no art. 150, VI, c, da Constituição Federal, relativa a impostos incidentes sobre o patrimônio, a renda ou serviços das entidades sindicais dos trabalhadores e outras instituições sem fins lucrativos, n5r, se aplicando As contribuições devidas à Seguridade Social.

O direito A isenção das contribuições sociais, previsto no art. 195, § 7º da Constituição Federal está condicionado ao cumprimento cumulativo dos requisitos exigidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada ao Poder Judiciário.

Inexiste caráter de confisco para a multa que decorre de previsão legal e é fixada nos parâmetros da legislação vigente A época da exação.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

A prova testemunhal não serve para desfigurar o valor do crédito lançado com base em documentos do contribuinte.

Lançamento Procedente

Acordam os membros da 6a Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, conhecer das preliminares argüidas na impugnação, rejeitá-las e no mérito, julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário.

Encaminhe-se ao órgão preparador da DRF/Pelotas, para cientificar o contribuinte do inteiro teor deste acórdão, do qual cabe recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, no prazo de trinta dias, consoante o art. 29 da Lei no 11.457/2007, combinado com os artigos 43 e 44 da Medida Provisória 449/2008.

Inconformada com a decisão da Recorrida, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 105 a 120, combatendo a decisão de primeira instância fundamentadamente e reiterando os argumentos deduzidos em sede de Impugnação:

(i) Da Inconstitucionalidade da Exigência Fiscal Frente Imunidade Tributária Conferida à Impugnante pela Constituição da República.

(ii) Da Inconstitucionalidade da Exigência Fiscal nos moldes do art. 22, IV da Lei nº 8.212/91.

(iii) DA APLICAÇÃO DA MULTA DE NATUREZA CONFISCATÓRIA

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,
fls. 122.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 122.

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

DAS QUESTÕES PRELIMINARES***(A) Da decadência***

Analisemos.

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

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

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

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

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

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

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

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

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

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

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

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

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

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

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

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

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

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;

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

§ 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.)”

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.

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

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

³ROCHA LOPES, Mauro Luís. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

⁴PAULSEN, Leandro. Curso de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

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.

Observa-se que o Relatório TEAF – Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal, às fls. 26, não se verificou o exame de comprovantes de recolhimento do sujeito passivo.

Ademais, não há nos autos qualquer referência a recolhimentos apresentados pelo sujeito passivo na forma dos relatórios do AIOP.

Desta forma, 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 há nos autos recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

Verifica-se, da análise dos autos, que:

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 11, é de 01/2003 a 12/2005.

A Recorrente teve ciência do AIOP no dia 12.06.2008, conforme fls. 01.

Dessa forma, constata-se que não se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados nos termos do artigo 173, I, CTN.

(B) Da regularidade do lançamento fiscal.

Analisemos.

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

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 28 a 30, o lançamento refere-se a as contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social, por descumprimento da obrigação principal de recolhimento da contribuição devida à Seguridade Social e não recolhida em época própria, à alíquota de 15%, incidente sobre os valores pagos ou creditados em nota fiscal, relativamente a serviços que lhes foram prestados por cooperados por intermédio de Cooperativa de Prestação de Serviços Médicos (UNIMED), no período de 01/2003 a 12/2005.

Conforme o Relatório Fiscal, fls. 28 a 30, para a apuração das contribuições incidentes sobre as faturas pagas a Cooperativa de Prestação de Serviços Médicos apurados no exame da escrituração contábil e não declarados em GFIP devidas, foram examinados os lançamentos dos Livros Diários números, 17, 18, 19 e 20, faturas de prestação de serviços e as

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

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

Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informação a Previdência Social - GFIP entregues antes do início da Ação Fiscal, referentes ao período de 01/2003 a 12/2005.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.127.113-4 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura do AIOP nº 37.127.113-4)

Lei nº 8.212/91

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

IN MPS/SRP nº 03/2005

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

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

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

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

c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito

d. RL - Relatório de Lançamentos

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. REPLEG - Relatório de Representantes Legais

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

h. TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal

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 o AIOP nº 37.127.113-4, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

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

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

(i) Da Inconstitucionalidade da Exigência Fiscal Frente Imunidade Tributária Conferida à Impugnante pela Constituição da República.

(ii) Da Inconstitucionalidade da Exigência Fiscal nos moldes do art. 22, IV da Lei nº 8.212/91.

Analisemos conjuntamente os itens (ii) e (iii).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

***Súmula CARF nº 2:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Da imunidade Tributária.

Em que pese a argumentação do Recorrente, em relação ao art. 195, § 7º da Constituição Federal de 1988 – CRFB/1988, **observemos que o Supremo Tribunal Federal – STF na ADI 2.028 – 5 (vide também a ADI 2.036-6, no mesmo sentido) assentou jurisprudência no sentido de que não há inconstitucionalidade no disciplinamento da imunidade prevista no art. 195, § 7º da Constituição Federal de 1988, por lei ordinária.** Neste sentido, pela clareza de suas lições, confira-se o entendimento exarado no voto proferido pelo Ministro José Carlos Moreira Alves:

3. De há muito se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a “lei” para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto a legislação complementar.

No caso, o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação a matéria específica (as exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista), determina apenas que essas exigências sejam estabelecidas em lei. Portanto, em face da referida jurisprudência desta Corte, em lei ordinária.

Ou seja, o art. 195, § 7º da Constituição Federal de 1988, remete a Lei ordinária, quanto à isenção das contribuições previdenciárias:

"Art. 195

(..)

§ 7º- São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei” (gn)

Por outro lado, lembremos que é vedado ao Conselheiro do CARF afastar a aplicação de lei ou ato normativo por inconstitucionalidade, nos termos da Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Então, colacionando a decisão liminar julgada pelo Pleno do STF na **ADI 2.028 – 5, na relatoria do eminente Min. Moreira Alves, de modo a implicar na restauração da redação original do art. 55, Lei 8.212/1991:**

Decisão : O Tribunal, por unanimidade, referendou a concessão da medida liminar para suspender, até a decisão final da ação direta, a eficácia do art. 1º, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24/7/1991, e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º, da Lei nº 9.732, de 11/12/1998. Votou o Presidente. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello. Plenário, 11.11.99.

O citado dispositivo, art. 195, § 7º, CRFB/1988, remete à lei ordinária a incumbência da definição das exigências a serem atendidas pelas entidades beneficentes para gozarem de isenção das contribuições previdenciárias, exigências estas insculpidas no art. 55 da Lei nº 8.212/1991:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I — seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal,.

II — seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III — promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

IV — não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº9.528, de 10.12.97).

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social — INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

Da leitura do regramento legal acima, conclui-se que a entidade beneficente, para gozar da isenção, deverá requerê-la ao órgão competente, oportunidade em que deverá demonstrar que cumpre, rigorosamente, todos os requisitos dos incisos I a V do art. 55 da Lei nº 8.212/1991. A forma de apresentação do requerimento está disciplinada no art. 208 do Decreto nº 3.048/1999, com a redação à época dos fatos:

Art.208. A pessoa jurídica de direito privado deve requerer o reconhecimento da isenção ao Instituto Nacional do Seguro Social, em formulário próprio, juntando os seguintes documentos:

I -decretos declaratórios de entidade de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II- Registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

III- estatuto da entidade com a respectiva certidão de registro em cartório ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas;

IV- ata de eleição ou nomeação da diretoria em exercício, registrada em cartório ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas;

V- comprovante de entrega da declaração de imunidade do imposto de renda de pessoa jurídica, fornecido pelo setor competente do Ministério da Fazenda;

VI- relação nominal de todas as suas dependências, estabelecimentos e obras de construção civil, identificados pelos respectivos números de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica ou matrícula no Cadastro Específico do Instituto Nacional do Seguro Social; e

VII- resumo de informações de assistência social, em formulário próprio.

§1º O Instituto Nacional do Seguro Social decidirá sobre o pedido no prazo de trinta dias contados da data do protocolo.

§2º Deferido o pedido, o Instituto Nacional do Seguro Social expedirá Ato Declaratório e comunicará à pessoa jurídica requerente a decisão sobre o pedido de reconhecimento do direito à isenção, que gerará efeito a partir da data do seu protocolo.

§3º A existência de débito em nome da requerente constitui impedimento ao deferimento do pedido até que seja regularizada a situação da entidade requerente, hipótese em que a decisão concessória da isenção produzirá efeitos a partir do 1º dia do mês em que for comprovada a regularização da situação. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

§4º No caso de não ser proferida a decisão de que trata o §1º, o interessado poderá reclamar à autoridade superior, que apreciará o pedido da concessão da isenção requerida e promoverá a apuração de eventual responsabilidade do servidor omissor, se for o caso.

§5º Indeferido o pedido de isenção, cabe recurso ao Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidirá por uma de suas Câmaras de Julgamento.

§6º Os documentos referidos nos incisos I a V poderão ser apresentados por cópia, conferida e autenticada pelo servidor encarregado da instrução, à vista dos respectivos originais.

Feito o requerimento, o órgão competente decidirá em 30 (trinta) dias sobre o pedido e, em caso de deferimento, emitirá Ato Declaratório, com efeitos a partir da data do seu protocolo.

A título de esclarecimento o órgão competente era até 27/10/2004 o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS; de 28/10/2004 a 14/08/2005 e 19/11/2005 a 01/05/2007 a Secretaria da Receita Previdenciária - SRP, criada pela MP 222 de 04/10/2004, convertida na Lei 11.098/2005; de 15/08/2005 a 18/11/2005 e a partir de 02/05/2007 a Receita Federal do Brasil - RFB, por força da MP nº258, de 21/07/2005 e da Lei nº 11.457/2007, respectivamente.

Então, conforme estabelece a legislação já mencionada, ou seja, art. 55, Lei 8.212/1991 c/c art. 208 do Decreto nº3.048/1999, a Recorrente está assim obrigada a recolher as contribuições previdenciárias integralmente.

Diante do exposto, não prospera as alegações da Recorrente.

(iii) DA APLICAÇÃO DA MULTA DE NATUREZA CONFISCATÓRIA

Analisemos.

Insurge-se a recorrente contra a aplicação dos acréscimos legais.

Outrossim, registre-se que a legislação de regência, sobretudo a Lei nº 8.212/91, afasta literalmente os argumentos erguidos pelo recorrente.

SELIC

De fato, as contribuições sociais arrecadadas estão sujeitas à incidência da taxa referencial SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34 da Lei nº 8.212/91 (com a redação à época dos fatos):

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. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)

Neste sentido, há a Súmula nº 4 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente estabelece a aplicação da taxa SELIC.

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 são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Nesse contexto, correta a aplicação da taxa SELIC como juros de mora, com fulcro no artigo 34 da Lei nº 8.212/91, na redação anterior à dada pela Lei 11.941/2009.

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, rejeitar as **PRELIMINARES suscitadas, 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