



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

Processo n° 17460.001077/2007-67
Recurso n° 17.460.001077200767
Acórdão n° **2803-01.363 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 9 de fevereiro de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente SCAPOL DISTR DE PROD DE HIGIENE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/01/1995 a 31/03/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL.

Em face da inconstitucionalidade declarada do art. 45 da Lei n. 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal diversas vezes, inclusive na forma da Súmula Vinculante n. 08, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, ou do art. 173, ambos do Código Tributário Nacional, conforme o modalidade de lançamento.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NÃO APRECIADA PELO CARF, ART. 62, DO REGIMENTO INTERNO.

O CARF não pode afastar a aplicação de decreto ou lei sob alegação de inconstitucionalidade, salvo nas estritas hipóteses do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORAIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35, 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, observando que o limite máximo 20% (vinte por cento) a ser aplicado a título de multas moratórias, conforme o art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, é inferior à multa moratória aplicada aos valores do créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, o lançamento do crédito tributário deve se adequar a multa moratória à aplicação da menor sanção, reduzindo-se a multa moratória, *ex officio*, desde que mais favorável ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte - Crédito Tributário Mantido 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 do(a) relator(a), no sentido de reformar parcialmente a decisão a quo e o lançamento, no sentido de: a) decretar a nulidade dos créditos lançados com base em fatos geradores ocorridos antes de 13.10.2000, em razão da extinção da obrigação por lapso decadencial, bem como; b) que a multa moratória sobre os créditos constituídos seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009.

(Assinado Digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que manteve integralmente o crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, que, de acordo com o Relatório Fiscal Substitutivo de fls.355/356, correspondente as contribuições do segurado, da empresa, do financiamento da complementação das prestações por acidente do trabalho — SAT, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, discriminadas nas folhas de pagamento relativas ao período de 01/1995 a 03/2005. A cientificação do lançamento foi em 13.10.2005.

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário tempestivo, alegando:

1) cerceamento de defesa em razão do item 3.4, do relatório fiscal, apenas mencionar e determinar a falta do recolhimento por diferenças apontadas na GFIP em face da RAIS, e presunções realizadas;

2) decadência quinquenal dos períodos anteriores à 10/2005;

3) natureza indenizatória de pagamentos realizados a título de abono (período de 11/99 a 08/00) e reembolso de aluguel (período de 06/04 a 03/05);

4) inconstitucionalidade e ilegalidade dos lançamentos destinados ao INCRA, SEBRAE, SESC, SENAC, Salário Educação e Taxa Selic.

Os autos foram remetidos à presente Turma Especial para apreciação do Recurso.

Este processo esteve sobrestado em razão do art. 62-A, do Regimento Interno do CARF-MF, contudo retornou para apreciação em razão da Portaria CARF/MF n. 01/2012.

Voto

Gustavo Vettorato – Conselheiro

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Quanto à preliminar de cerceamento de defesa, entendo que não deve ser acolhida, pois a decisão *a quo* e a autoridade lançadora não equivocaram-se, pois, no relatório fiscal e seus anexos há indicação das efetivas diferenças apuradas (bastando a leitura dos itens 3.4 e seguintes do relatório – fls. 131 dos autos digitais), bem como a recorrente não apresentou provas para informar que os valores pagos aos colaboradores tinham natureza diversa às apontadas. Não houve preterição ao direito de defesa da Recorrente, que foi a NFLD foi plenamente compreendida pela mesma, pois o lançamento obedeceu o art. 142, do CTN, c/c art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/1991.

III – Quanto à preliminar de ocorrência de decadência, em face à análise do Recurso e dos autos do processo, atenta-se à extinção parcial dos créditos constituídos em razão da ocorrência de decadência.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado e obrigatório à administração pública, emitiu a Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, que pacificou o entendimento da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

Observe-se o recurso versa sobre lançamentos da NFLD referentes às fatos geradores que são de períodos entre 01/1995 a 03/2005, que parte deles não eram de registro obrigatório em GFIP, apenas nos demais livros fiscais com pagamento por GRPS, e outra parte que foi declarado em GFIP e houve pagamento parcial, conforme verificado pelos

Discriminativo Analítico de Débitos. Neste caso, de qualquer forma natureza das contribuições em questão é de lançamento por homologação (art. 150, do CTN). Assim, dever-se-á aplicar a decadencial disposta no art. 150, §4º, CTN, ou seja, da ocorrência de decadência e extinção do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito após de 5 (cinco) anos a partir da data do fato gerador, ao caso pagamento ou creditamento de remunerações aos segurados (art. 22, da Lei n. 8.212/1991).

Dessa forma, considerando que a data de ciência e perfectibilização do lançamento deu-se em 13.10.2005., resta por decretar a extinção dos créditos tributários (art. 156, do CTN) por ocorrência do lapso decadencial para os créditos tributários lançados que tiveram a ocorrência de seus fatos geradores declarados pela contribuinte (em GFIP ou outra de mesma função, se aqueles foram de datas anteriores a 13.10.2000, conforme a regra do art. 150, §4º, CTN).

IV - Quanto às questões de mérito referentes à alegação da natureza indenizatória de pagamentos realizados a título de abono (período de 11/99 a 08/00) e reembolso de aluguel (período de 06/04 a 03/05), deixo de apreciar os lançamentos referentes aos pagamentos realizados a título de abono, pois os mesmos são decadentes (item anterior), passando a apreciar apenas quanto os lançamentos com base nos valores titulados como reembolso de aluguel.

Também, não merece prosperar as alegações da Recorrente nesse aspecto, pois os valores “reembolsados” apresentam-se como habituais representando salário utilidade ao seu colaborador, e integrando base de incidência e cálculo das contribuições previdenciárias, na forma do art. 28, I, da Lei n. 8.212/1991.

Caso pretende-se ter êxito em tal alegação, deveria a recorrente ter demonstrado com provas de que tais valores “reembolsados” a título de aluguel não eram habituais, colocando-os fora do campo de incidência do art. 28, I, ou sob a guarida do §9º do mesmo artigo. (RESP 200200665800, DENISE ARRUDA, STJ - PRIMEIRA TURMA, DJE DATA:22/09/2008.)

Logo, não merece reforma, nesse ponto, a decisão *a quo*.

V - Quanto à suposta inconstitucionalidade e ilegalidade de aplicação das contribuições destinadas ao INCRA, SEBRAE, SESC, SENAC, Salário Educação e da Taxa Selic em face dos princípios da equidade, capacidade contributiva, legalidade, é vedado aos Conselheiros do CARF-MF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tais argumentos, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF-MF.

Em especial, a questão quanto à Taxa Selic é objeto da Súmula 04 do CARF/MF.

Assim, este conselheiro não se pronunciará quanto à matéria, não podendo reformar essa parte da decisão *a quo*.

VI - Entretanto, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, por dever de ofício, observa-se que os créditos tributários foram apurados por meio de inclusão nos registros cabíveis (pois os fatos geradores estavam declarados em GFIP ou dela estavam dispensados), deve-se atentar às alterações legislativas recentes no que trata a sanções tributárias (multa moratória) dispostas no art. 35, da Lei n.

8.212/1991, que foi alterado pela Medida Provisória n. 449/2008, publicada em 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, passando a ter a seguinte redação:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, há remissão expressa ao art.61, da Lei n. 9.430/2009, *in verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

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. 35-A, da Lei n. 8212/1991, 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 benigna 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.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 35 como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, nem de forma conjunta com o art. 32-A, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo.

Portanto, observando que o limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores do créditos tributários lançados na NFLD que foram declarados em GFIP, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, deve a decisão *a quo* ser reformada no sentido de adequar a multa moratória à nova legislação, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

VII - Conclusão

Isso posto, meu voto é para CONHECER O RECURSO VOLUNTÁRIO, para no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de reformar parcialmente a decisão *a quo* e o lançamento, no sentido de:

a) decretar a nulidade dos créditos lançados com base em fatos geradores ocorridos antes de 13.10.2000, em razão da extinção da obrigação por lapso decadencial, bem como

b) que a multa moratória sobre os créditos constituídos seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos

Processo nº 17460.001077/2007-67
Acórdão n.º **2803-01.363**

S2-TE03
Fl. 496

arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009.

Sala de Sessões, 09 de fevereiro de 2011.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

CÓPIA