



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

Processo n° 17546.001328/2007-63
Recurso n° 17.546.001328200763 Voluntário
Acórdão n° **2803-01.746 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente INTERNACIONAL CLEAN SERVIÇOS GERAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/01/2002

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.

APURAÇÃO DEVIDA, COM BASE EM DOCUMENTOS FORNECIDOS E DECLARAÇÕES REALIZADAS PELO CONTRIBUINTE;

Fulcro nos artigos 32, §2º, e 33, da Lei n. 8.212/1991, a NFLD foi lavrada considerando os próprios livros, declarações, e demais documentos do contribuinte, demonstrando-se corretamente as bases legais e fáticas do crédito apurado, obedecendo o art. 142 do CTN.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E CONCOMITÂNCIA DE APRECIÇÃO COM O PODER JUDICIÁRIO. 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. Bem como, nos casos de concomitância de apreciação com o Poder Judiciário.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORALIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35, 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 dos 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), para: a) declarar a extinção dos créditos tributários constituídos com base em fatos geradores ocorridos anteriormente à 01.01.2000, em razão da ocorrência de decadência; b) aplicar a multa moratória sobre os créditos constituídos 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, Natanael Vieira dos Santos, Amilcar Barca Teixeira Júnior, André Luiz Marsico e Paulo Roberto Lara dos Santos

Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls.87 e seguintes) foi interposto contra decisão do julgador de primeira instância(fl. 77 e seguintesdo processo digital), que manteve os créditos tributários crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, que, de acordo com o Relatório Fiscal de fls. 31/32, se refere a contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, dos segurados, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão da incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e às destinadas a Terceiros, e a contribuições pagas a título de Pro Labore, verificadas nas folhas de pagamento, termos de rescisão de contrato de trabalho, recibos de férias, RAIS relativas ao período de 07/1998 a 01/2002 e GFIP's (especialmente a partir de 01.1999).A ciência do auto de infração inaugural foi em 09.08.2005 (fls. 01).

Em recurso voluntário, a parte alegou nulidade processual do lançamento, por lançamento de contribuições discutidas em juízo (Sesc, Senac, Incra, e Sebrae – fls. 89-90), alegou a decadência, as inconstitucionalidades das contribuições ao Sesc, Senac, Sebrae, Incra, da aplicação das multas e juros (Taxa Selic)

O presente processo esteve sobrestado, nos termos do art. 62-A, §1º do RICARF/MF, em razão de espera de decisão do STF nos termos do art. 543B do CPC, no RExt n. 603624, mas que retornou à apreciação em razão da Portaria CARF/MF n. 01/2012, bem como sofreu dificuldades técnicas para inclusão de pauta.

Esse é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato - Relator

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

II - Em face à análise do Recurso e dos autos do processo, atenta-se à extinção de parte 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 a NFLD é referente às fatos geradores são dos períodos de 01/01/1994 a 31/05/2005. Neste caso, apesar da natureza das contribuições tendentes ao lançamento por homologação (art. 150, do CTN), o lançamento deu-se de ofício, pois não houve o pagamento parcial a ser homologado no exercício 1999, mais recente atingido pela decadência dirigida a esses casos (art. 150, §4º, c/c art. 149, do CTN, e art. 33, da Lei n. 8.212). Assim, dever-se-á aplicar a regra de incidência e decadência e extinção do direito da Fazenda Pública em constituir o crédito disposta no art. 173, I, do CTN, em que o *direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

Ainda, em razão do segundo caso de decadência (art. 173, I, do CTN), tal matéria foi submetida ao crivo da 1ª. Seção do Superior Tribunal de Justiça, através de Recurso Especial representativo de controvérsia – RESP 973.733, conforme art. 543-C do normativo

processual (recurso repetitivo) e, segundo a nova redação do art. 62-A do Regimento interno do CARF, de reprodução obrigatória pelos Conselheiros. Reproduzimos excerto da ementa:

3. O dies a quo do prazo quinquenal 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 imponible, 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(...) grifamos

Consoante a regra retro citada, faz reconhecer a decadência referente a todos os fatos geradores ocorridos anteriormente ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible. Atenta-se que que o fato gerador das contribuições previdenciárias ocorre no momento da prestação do serviço (art. 43, par. 2º, da Lei n. 8.212/1991), para todos os fins legais.

Dessa forma, considerando que a data de ciência e perfectibilização do lançamento deu-se em 09.08.2005, resta por decretar a extinção dos créditos tributários (art. 156, do CTN) por ocorrência do lapso decadencial os créditos que tiveram a ocorrência de seus fatos geradores realizados antes da data de 01.01.2000 conforme a regra do art. 173,I, CTN.

Assim, a apreciação os lançamentos com base a fatos geradores ocorridos em datas anteriores resta prejudicada, pois seus créditos estão extintos.

III – Quanto aos vícios ao devido processo legal, a parte não demonstra nenhum fato que comprova-se o alegado, deve-se atentar que os fiscais apenas exerceram suas funções e deveres legais, dispostos no art. 33, da Lei n. 8.212/1991: aos quais compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 da Lei n. 8.212/1991, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

Como acima demonstrado, o lançamento questionado tomou por base nas próprias declarações do recorrente, os artigos 32, §2º, da Lei n. 8.212/1991, demonstrando-se corretamente as bases legais e fáticas do crédito apurado, obedecendo o art. 142 do CTN. Contudo a recorrente não trouxe elementos probatórios que colocassem dúvidas no levantamento fiscal. Não restam dúvidas quanto à sua legalidade e boa-fé.

VI - Quanto às supostas inconstitucionalidade e ilegalidade as inconstitucionalidades das contribuições ao Sesc, Senac, Sebrae, Incra, da aplicação das multas e juros (Taxa Selic) e multa aplicados em face do principio da equidade, legalidade, e outros princípios informados, é vedado aos Conselheiros do CARF-MF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tal argumento, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF-MF.

Ressalta-se que, outro motivo de não apreciação está a concomitância de apreciação da legalidade/inconstitucionalidade das contribuições ao Sesc, Senac, Sebrae e

Incra, pelo Poder Judiciário, vedando a sua apreciação pelo CARF/MF. (Súmula n. 1, do CARF/MF).

V - Por final, em face da alegação da multa aplicada, a alegação de sua inconstitucionalidade não pode ser apreciada, pois é vedado aos Conselheiros do CARF-MF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tal argumento, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF-MF.

Entretanto, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, observa-se que os créditos tributários foram apurados por meio de inclusão nos registros cabíveis (pois os fatos geradores estavam declarados em GFIP), tanto que essas informações foram utilizadas para obter as diferenças e glosas, 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, 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.

VI - Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de:

a) de declarar e decretar parcial procedência do lançamento, para apenas declarar a extinção dos créditos tributários constituídos com base em fatos geradores ocorridos anteriormente à 01.01.2000, em razão da ocorrência de decadência.

b) de 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.

Sala de Sessões, 14 de agosto de 2012.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator