



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

Processo nº 18108.000537/2007-11
Recurso nº 18.108.000537200711 Voluntário
Acórdão nº **2803-002.294 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 18 de abril de 2013
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente FAQUI SEGURANCA E VIGILANCIA LTDA e Recorrida: FAZENDA NACIONAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

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.

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO COMPLETA DO FATO E SUAS FONTES. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Fulcro nos artigos 33, da Lei n. 8.212/1991, qualquer lançamento de crédito tributário deve conter todos os motivos fáticos e legais, bem como descrição precisa dos fatos ocorridos e suas fontes para apuração do crédito tributário, sob pena de nulidade por vício material obedecendo o art. 142 do CTN.

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.

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 maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reformar a decisão a quo e o lançamento no seguinte sentido: I- decretar o cancelamento e declarar a decadência dos créditos tributários lançados com base em fatos geradores ocorridos anteriormente à 19.09.2002; II- decretar o cancelamento e a nulidade, por vício material, dos créditos lançados a título de SAT; III- que a multa 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. Vencido o Conselheiro Oseas Coimbra Junior quanto à multa, e Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima quanto à multa e SAT.

(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 (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário foi interposto contra decisão da DRJ, que manteve o crédito tributário lançado pela aplicação de contribuições previdenciárias da empresa e as destinadas a Terceiros, provenientes de valores pagos aos segurados empregados apurados em folhas de pagamento, declaradas em GFIP e guias de recolhimento, no período de 01/2002 a 13/2006, a ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito foi realizada em 19/09/2007.

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento, em que apresentou os seguintes argumentos resumidos: em que a decadência quinquenal dos créditos lançados (art. 150, §4º. do CTN), nulidade do lançamento pela fundamentação legal falha e imotivação pelo re-enquadramento das alíquotas do SAT, inconstitucionalidade das contribuições ao SEBRAE e INCRA, inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic, e requereu a interpretação mais branda das multas em razão da boa-fé.

Esse é o relatório.

Voto

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido naquilo que nele foi argüido, precluindo o que não foi alegado.

II - Em face à análise do Recurso e dos autos do processo, atenta-se à extinção dos parcial 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 01/2002 a 13/2006, declarados em GFIP e parcialmente pagos tempestivamente, conforme o Relatório de Lançamento, Relatório de Documentos Apresentados e Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados. Neste caso, por ser natureza das contribuições tendentes ao lançamento por homologação (art. 150, do CTN), com pagamento parcial tempestivo, deve-se aplicar a regra decadencial, a 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, em que nas competências houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias.

Dessa forma, considerando que a data de ciência e perfectibilização do lançamento deu-se em 19.09.2007, 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 antes de 19.09.2002 estão extintos por decadência conforme a regra do art. 150, §4º, CTN.

III - Quanto à alegação de que a fundamentação e motivação do lançamento para o lançamento dos créditos das contribuições ao SAT, a razão atende à contribuinte.

Entendo que a decisão *a quo* e a autoridade lançadora equivocaram-se pois, nem no relatório fiscal nem em outros documentos anexos à NFLD, não há indicação claro de qual foi o motivo das alterações de enquadramento aplicadas ao contribuinte, efetivas diferenças de informação. O relatório fiscal é sumamente simplório, sem cogitar os motivos de desconsideração do declarado em GFIP pela contribuinte no que tange o SAT, nem apresenta em outros locais, não trabalhando o fenômeno da subsunção da norma. Inclusive, não informa devidamente quais foram as bases de confrontação entre o informado pelo contribuinte em GFIP. E a razão está na própria preterição ao direito de defesa da Recorrente.

Como forma de demonstração da falta de efetiva fundamentação fática e jurídica transcreve-se o curto relatório fiscal (fl.135):

*RELATÓRIO FISCAL DA NOTIFICAÇÃO FISCAL DE
LANCAMENTO DE DÉBITO —NFLD - Nº37011.122-2*

*EMPRESA: FAQUI SEGURANÇA E VIGILÂNCIA LTDA
ENDEREÇO: RUA SILVA TELES, Nº 1156- PARI— SRO
PAULO - SP CEP: 03026-000 CNPJ: 02.428.619/0001-27
CNAE — 80.11-1.01 1*

0 debito objeto da NFLD — Notificação Fiscal de Lançamento de Débito acima especificada refere-se a contribuições normais da empresa e as destinadas a Terceiros , provenientes de valores lançados em folhas de pagamento, abrangendo o periodo de 01/2002 a 13/2006, não estando no presente levantamento incluídos os valores descontados dos segurados empregados e contribuintes individuais.

2 - Os valores que deram origem ao débito, referem-se os valores pagos aos segurados empregados, apurados com base nas Folhas de Pagamento , Informações das GFIPs e nas guias de recolhimento apresentadas, relativo as remunerações pagas aos segurados.

3 - Serviram de base para o presente levantamento as informações obtidas através das Folhas de Pagamento apresentadas e GFIPs.

4 -0 crédito lançado (valor originário, juros, multa) encontra-se fundamentado na legislação constante do anexo de FLD - Fundamentos Legais do Débito.

5- Integram o lançamento do debito confessado LDC além deste relatório e seus anexos, os seguintes documentos:

*- Discriminativo Analítico do Débito - DAD;
- Discriminativo Sintético do Débito - DSD;
Discriminativo Sintético por Estabelecimento;
IPC - Instrução para o Contribuinte;
Relatório de Lançamentos;
Relatório de Documentos apresentados;
FLD - Fundamentos Legais do Débito;
Relação de Co-Responsáveis - CORESP;
Relação de Vínculos;*

Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD ;

Termo de Encerramento da Ação Fiscal —TEAF 6 - CO-RESPONSÁVEIS:

• *Nome: Maria Antonia Damasceno Sales Cargo: Sócia Gerente CPF: 160.986.978-84 Endereço: Rua Carolina Bizon Canos, no 241 — Bairro City Bussocaba — Osasco — CEP — 06040-580*
Nome: José Francisco Teixeira Quinquinato Cargo: Sócio Gerente CPF: 955.959.298-04 Endereço: Rua Dr. Romeu Bertelli, no 69- Catumbi — São Paulo — CEP — 03022-010

Conforme o que dispõe o art. 142, do CTN, c/c art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/2010, o lançamento tributário deve ser demonstrar claramente quais são os seus fundamentos fáticos e jurídicos, sob pena de nulidade. Isso inclui o ônus probatório da Administração em trazer elementos probantes e legais que subsidiem a constituição do crédito tributário, para em um segundo momento demonstrar de forma clara o fenômeno da subsunção da norma aos eventos por eles representados (art. 9º, do Dec. 70.235/172). O lançamento objeto da decisão recorrida deve preencher os requisitos da legalidade impostos pelo art. 142, do CTN, bem como da legislação ordinária, em especial o art. 33 e 37 da Lei n. 8.212/1991 e Decreto n. 70.235/1971. Tais determinações são necessárias inclusive para que haja o real respeito à garantia de contraditório e ampla defesa e ao devido processo legal (art. 5, LV da CF/1988)

“sendo, o lançamento, o ato através do qual se identifica a ocorrência do fato gerador, determina-se a matéria tributável, calcula-se o montante devido, identifica-se o sujeito passivo e, em sendo o caso, aplica-se a penalidade cabível, nos termos da redação do art. 142 do CTN, certo é que do documento que formaliza o lançamento deve constar referência clara a todos estes elementos, fazendo-se necessário, ainda, a indicação inequívoca e precisa da norma tributária impositiva incidente” (PAUSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 3ª ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2001, p. 706).

Pelas razões acima, observa-se que a norma individual e concreta para incidência da contribuição ao SAT em que não demonstra todas as suas facetas, prejudica a sua aplicação e a possibilidade de defesa do contribuinte perante o Fisco (art. 59, I, do Dec. 70.235/1972). A deficitária construção da norma individual e concreta do tributo ou da sanção, algo além da mera formalidade extrínseca do ato de constituição do crédito, afetando o seu âmago. Conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO EX OFFICIO — É nulo o Ato Administrativo de Lançamento, formalizado com inegável insuficiência na descrição dos fatos, não permitindo que o sujeito passivo pudesse exercitar, como lhe outorga o ordenamento jurídico, o amplo direito de defesa, notadamente por desconhecer, com a necessária nitidez, o conteúdo do ilícito que lhe está sendo imputado. rata-se, no caso, de nulidade por vício material, na medida em que alta conteúdo ao ato, o que implica inoccorrência da hipótese reincidência." (1º Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Recurso nº132.213 — Acórdão nº101-94049, Sessão de 06/12/2002, unânime)

Dessa forma, está claro que com meras alegações circunstanciais, e com os documentos probantes na forma apresentada nos autos, não se poderia constituir o crédito tributário com base no SAT impugnado contra a Recorrente.

IV – Quanto à suposta inconstitucionalidade de das contribuições do INCRA e SEBRAE, bem como da aplicação da Taxa Selic, em razão de vedação ao confisco, equidade, capacidade contributiva, legalidade, 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.

Logo, tais matérias não podem ser apreciadas.

V – A multa aplicada à época da lavratura do lançamento estava correta, pois fora aplicado o art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que aplica a multa em razão da mora, em que não usa como componente hipótese de incidência o elemento volitivo (intenção). Ou seja, o mesmo deve ser aplicado indiferentemente de culpa, dolo, ou má-fé (art.; 136, do CTN), não havendo razão por parte do contribuinte neste ponto.

Contudo, indiferentemente de não ter sido alegado pela Recorrente, por dever de ofício, 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 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, 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. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade 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 dos 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, para reformar a decisão *a quo* e o lançamento no seguinte sentido:

- decretar o cancelamento e declarar a decadência dos créditos tributários lançados com base em fatos geradores ocorridos anteriormente à 19.09.2002;

- decretar o cancelamento e a nulidade, por vício material, dos créditos lançados a título de SAT,

-*que* a multa 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.

É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator