



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

Processo nº 19647.011523/2007-99
Recurso nº 254.592 Voluntário
Acórdão nº **2803-000.456 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 7 de fevereiro de 2011
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente PERFUMARIA E COSMÉTICOS SALVADOR LTDA.
Recorrida SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

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.

GFIP. INFORMAÇÕES PRESTADAS. EFEITO DECLARATÓRIO E DE CONFISSÃO DE DÍVIDA.

Com fulcro nos artigos 33, §§ 6º e 7º, da Lei n. 8.212/1991, e 225, do Decreto nº 3.048/99, as informações prestadas em GFIP's serão admitidas como base de cálculo das contribuições previdenciárias e como confissão de dívida na hipótese de não recolhimento.

APLICAÇÃO DA TAXA SELIC A TÍTULO DE JUROS MORATÓRIOS DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. LEGALIDADE.

Taxa Selic é legalmente aplicada a título de juros moratórios incidente sobre os créditos tributários constituídos (Lei n. 9.250/1995), ajustando-se ao disposto do art. 162, do CTN. (ADRESP 200500950874, DENISE ARRUDA, STJ - PRIMEIRA TURMA, 02/04/2009)

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. 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD com base em declaração de fatos geradores em GFIP, 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*.

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-A, 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, na aplicação da multa de ofício a aplicada aos valores dos créditos tributários lançados por ofício em NFLD de fatos geradores não declarados em GFIP, deve aplicado o art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluído pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao sujeito passivo, comparando-se a aplicação da multa do art. 35-A, da Lei art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, com a multa escalonada do art. 35, da Lei n. 8.212/1991, na redação anterior à MP n. 449/2008.

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 relatório e votos que integram o presente julgado. Ausente Justificadamente o Conselheiro Eduardo de Oliveira..

(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), Carolina Siqueira Monteiro de Andrade, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior. Ausente Justificadamente o Conselheiro Eduardo de Oliveira.

Relatório

O presente Recurso Voluntário apreciado busca a reforma da decisão proferida em primeira instância de julgamento administrativo (fls. 568-375), que julgou como parcialmente procedente o lançamento constituído pela NFLD Debcad n. 35.647.280-9 (fls. 01-414). A retro indicada NFLD constituiu créditos tributários oriundos da incidência das contribuições securitárias (previdenciárias e à terceiras entidades) sobre verbas pagas pela Recorrente aos seus empregados (levantamentos FP/FPG) e contribuintes individuais (autônomos e pró-labore de administradores - levantamentos CII/CI2). Os créditos lançados referem-se às competências de 01/1998 à 12/2001, em apuração fiscal que tomou por fonte de dados quanto aos segurados empregados foram apurados pelas declarações em GFIP, folhas de salário, e demais livros contábeis, quanto aos pagamentos de administradores e remunerações a autônomos (não declarados em GFIP) foram levantados pelos demais livros, conforme Relatório Fiscal e demais demonstrativos constantes nos autos (fls. 391-393-393). A cientificação da NFLD foi em 31.10.2005 (fls. 01)

Em face da supra indicada NFLD, a Recorrente apresentou sua peça de impugnação apresentando as seguintes alegações em sua defesa: decadência quinquenal dos créditos lançados, não apropriação de valores recolhidos e compensados, ilegalidade da aplicação de juros e multa.

Os autos seguiram para julgamento de primeiro grau administrativo, originando a decisão recorrida que parcial provimento à impugnação, mantendo parcialmente o lançamento. Resumidamente a decisão *a quo* entendeu: decadência decenal das contribuições, que houvera a devida apropriação dos valores recolhidos, compensação parcialmente demonstrada, legalidade da aplicação da taxa SELIC. .

Ao tomar ciência da decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário tempestivamente, em que repetiu as razões da impugnação, deixando de recolher o depósito prévio.

O processo foi remetido à presente 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do Conselho de Recursos Administrativos Fiscais do Ministério da Fazenda – CARF/MF, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

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

II - Preliminarmente, em face à análise do Recurso e dos autos do processo, atenta-se à extinção dos créditos constituídos em razão da ocorrência de decadência, contudo por outros motivos, indiferente de futuros vícios ou nulidades que venham ser apontadas.

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

Súmula Vinculante n° 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° 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° 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

Observe-se a NFLD apresenta dois casos distintos, primeiro ela constitui créditos confessados em GFIP ou declarada nos meios competentes na época do fato gerador quanto aos pagamentos realizados aos segurados empregados, segundo constitui de ofício que não foram devidamente declarados em instrumentos próprios créditos sobre as remunerações pagas à contribuintes individuais (prolabore de administradores e autônomos). De qualquer forma a NFLD constituiu créditos referentes à fatos geradores ocorridos nos períodos de 01/1998 a 12/2001. Neste caso, apesar da natureza das contribuições tendentes ao lançamento por homologação (art. 150, do CTN), mas que parte dos créditos (contribuintes individuais – levantamentos CII/CI2) créditos foram apurados por meio de outros documentos em face da não utilização dos instrumentos devidos para declaração, o que torna parte da NFLD em lançamento por ofício (art. 150, §4º, e 149, CTN/1998).

Dessa forma, os créditos lançados que tiveram base na diferença do pagamento da contribuição com os valores que deveriam ser pagos declarados em GFIP (levantamentos FP/FPG) devem sofrer a aplicação da norma decadencial do art. 150, §4º, c/c

Assinado digitalmente em 13/04/2011 por GUSTAVO VETTORATO, 15/04/2011 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA

A

Autenticado digitalmente em 13/04/2011 por GUSTAVO VETTORATO

Emitido em 18/07/2011 pelo Ministério da Fazenda

art. 156, VII, ambos do CTN. Ou seja, o lapso decadencial é de 5(cinco) anos a partir da data de vencimento das contribuições que tiveram seus fatos geradores lançados, mas não integralmente pagas, pois haveria neste caso homologação tácita do mesmo. Considerando que a perfectibilização do ato de lançamento se deu no dia 31.10.2005, todos os créditos com base em fatos geradores das competências 09/2000 e anteriores estão caducos.

Já quanto aos demais créditos apurados com base de levantamento de outros documentos que não os adequados para a informações e declarações de fatos geradores ao Fisco previdenciário (sobre contribuintes individuais – levantamentos CII/CI2), por se tratar de lançamento de ofício, devem receber a incidência da regra decadencial disposta no art. 173, I, c/c art. 156, inciso V, do CTN, contando o prazo de 5(cinco) anos do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Atente-se ao fato que o dia de ciência da NFLD foi 31.10.2005, assim estarão extintos os créditos oriundos da incidência da norma tributária sobre fatos geradores anteriores à 1º/01/2000, ou seja, a decadência operou em todos os créditos constituídos nas competências anteriores à 11/1999, incluindo essa e a 13/1999.

Assim, em razão de entender como caducos os créditos dos períodos supra mencionados, deixo de apreciar os demais argumentos de mérito sobre os mesmos.

III – A Recorrente alega que recolheu contribuições previdenciárias que não foram devidamente apropriadas, especificamente nas competências de 12/1999, 01/2000 e 02/2000, pois as demais estão caducas. Desses períodos, a Recorrente apresenta comprovantes de pagamento respectivamente nos seguintes valores R\$ 2.770,22, R\$ 3.176,72, R\$ 1.809,66 (fls. 681-683), todos referentes ao estabelecimento com o CNPJ 11.838.513/0012-45. Elementos esses não trazidos na fase anterior.

Alega ainda, que tais pagamentos teriam sido realizados pelo estabelecimento equivocado e que se refeririam ao estabelecimento de CNPJ n. 11.838.513/0001-92. Contudo, apesar de trazer tabela em que consiste o valor lançado pela fiscalização que o valor apropriado, somado às indicadas GPS acima, teriam o valor equivalente, não há prova nos autos que esses valores não seriam referentes à valores devidos pelo próprio estabelecimento CNPJ n.11.838.513/0012-45. Não demonstrando, por meio documental, de que tal pagamento teria sido feito de forma equivocada. Ainda, observa-se que no presente processo sequer foram lançados créditos para tal estabelecimento nos mesmos períodos do pagamento.

Logo, no mínimo, a parte deveria além do comprovante de pagamento, demonstrar que tais valores realmente não foram destinados ao estabelecimento CNPJ n. n.11.838.513/0012-45, o que não há nos autos.

Atente-se que nesse caso, o ônus probandi é da Recorrente, pois a mesma deveria apresentar prova de seu direito, inclusive prova contra declarações feitas em documentos fiscais que presumem-se verdadeiras (33, §§ 6º e 7º, da Lei n. 8.212/1991), a exemplo das GPS juntadas, conforme disciplina o art. 16, do Decreto n. 70.235/1972.

Dessa forma, não é possível dar provimento a tais alegações da Recorrente, por falta de demonstração do suposto equívoco.

IV - Quanto à aplicação da Taxa Selic, a mesma também não pode ser afastada por alegação de inconstitucionalidade, como trazido pelo o art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, salvo as estritas ressalvas do mesmo artigo. Indiferentemente, é pacífico pela jurisprudência, de que Taxa Selic é legalmente

aplicada a título de juros moratórios incidente sobre os créditos tributários constituídos (Lei n. 9.250/1995), ajustando-se ao disposto do art. 162, do CTN. (ADRESP 200500950874, DENISE ARRUDA, STJ - PRIMEIRA TURMA, 02/04/2009)

V - - Indiferentemente de como foi alegado pela Recorrente, por dever de ofício, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, quanto aos créditos não caducos que foram apurados por meio das declarações em GFIP, tanto que essas informações foram utilizadas para obter as diferenças de acréscimos legais por atraso, 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)

Essas alterações devem ser aplicadas ao caso objeto de análise, em decorrência a aplicação dos dispostos nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN. Isso tudo, ordena ao julgador aplicar as novas normas gerais e abstratas preteritamente quando vislumbra que a norma nova for mais benéfica ao contribuinte que a anterior, além de interpretá-la sempre de forma 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, 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 – Quanto à multa aplicada sobre as contribuições lançadas de ofício (levantamentos CI1/CI2), com a alteração da redação do art. 35 e inclusão do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, pela Medida Provisória n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, por serem parte dos créditos lançados em razão de omissão de informações que deveriam ser declaradas, ordena que seja aplicada a multa estabelecida no art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, de 75% (Setenta e Cinco Porcento) sobre o valor do crédito.

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. 32-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 benígna 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.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da multa do art. 44, da Lei n. 9.430/1998, não pode ser cumulada com qualquer outro, entendo que deve ser aplicado o art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, incluído pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao sujeito passivo, comparando-se a aplicação da multa do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, com a multa escalonada do art. 35, da Lei n. 8.212/1992, na redação anterior à MP n. 449/2008.

VII - Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso do notificado, para no mérito CONCEDER-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de declarar decadentes os créditos lançados com base das declarações em GFIP (levantamentos FP/FPG) de fatos geradores das competências de 09/2000 e anteriores, bem como dos créditos lançados por ofício que não foram declarados em GFIP (levantamentos CII/CI2) referentes às competências 11/1999 e anteriores, incluindo a competência 13/1999, bem como que a multa moratória sobre os créditos constituídos e declarados em GFIP (levantamentos FP/FPG) 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. 9.430/1998, desde que mais favorável ao sujeito passivo, e quanto aos créditos constituídos por ofício (levantamentos CII/CI2) que deve ser aplicado o art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, incluído pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao sujeito passivo, comparando-se a aplicação da multa do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1992, combinado com o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1998, com a multa escalonada do art. 35, da Lei n. 8.212/1992, na redação anterior à MP n. 449/2008.

Sala de Sessões, em 17 de fevereiro de 2010.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo

Vettorato

-

Relator