



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

Processo n° 35013.003713/2005-83
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **2403-000.739 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de agosto de 2011
Matéria LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CONCREMASSA SERV DE ENG E COM LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2000 a 31/03/2005

PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS SEGURADOS EMPREGADOS. CO-RESPONSÁVEIS. DECADÊNCIA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE MAIS BENIGNA. MULTA MAIS BENÉFICA.

Contribuição social dos segurados empregados, previsão legal nos arts. 20, 30, inciso I, alíneas "a" e "b", e 33, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

O agente passivo contribuinte sob Ação Fiscal - que tem contra si o débito lançado - é a pessoa jurídica representada na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD pelo CNPJ .

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal - STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I , “a ” determinaram que são inconstitucionais o 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.

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.

Autuação lavrada por ofensa à legislação vigente capitulada no artigo 35 da Lei 8.212, há que se submeter ao preceituado sob o novo comando expresso na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares: quanto aos co-responsáveis por maioria de votos em excluir os sócios-gerentes, no presente estágio, entretanto não hipótese futura, da condição de co-responsáveis pelo valor do debito em comento. Quanto á decadência por maioria de votos em reconhecer a decadência ate a competência 09/2000, inclusive, com base no artigo 150 § 4º do CTN. Votou pelas conclusões o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari. No mérito: Por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso determinando o recálculo da multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo a multa mais benéfica para o contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Ivacir Júlio de Souza - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

DA NOTIFICAÇÃO

Trata-se de crédito resultado de Ação Fiscal específica para verificação e cobrança de eventuais **divergências** entre os valores declarados em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - e os efetivamente recolhidos.

Os fatos geradores de contribuições previdenciárias apurados no procedimento fiscal objeto desta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, são aqueles exclusivamente declarados em GFIP pela empresa fiscalizada.

Os créditos lançados no montante de de R\$ 260.544,81 (duzentos e sessenta mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e oitenta e um centavos), referem-se às competências 06/00 a 03/05 foram consolidados em 10/10/2005 e notificados em 25/10/2005 por meio de carta com aviso de recebimento – AR de fls. 57.

De acordo com o Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, fls. 43/47, os valores que integram a presente Notificação referem-se às contribuições sociais descontadas pela empresa dos segurados empregados a seu serviço e não recolhidas oportunamente ao INSS, declaradas em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP. Os respectivos valores foram discriminados, por competência, às fls. 14/20, no Discriminativo Sintético de Débito - DSD.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformado com a notificação, o contribuinte apresentou impugnação, em 09/11/2005, de fls. 59/108, alegando, em síntese, que:

O lançamento contraria os princípios da legalidade e da capacidade contributiva, insculpidos na Constituição Federal, podendo ser cogitado o efeito de confisco;

A empresa emitiu a GFIP das competências que estão sendo cobradas, consubstanciando a denúncia espontânea. É defeso, conforme o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN, a aplicação de multa tributária moratória, no caso da denúncia espontânea;

A SELIC é inconstitucional e ilegal, por ofensa ao §1º do art. 161 do CTN e §3º do art. 192 da CF, que estipulam o valor de 1% ao mês de juros, porque a mesma se trata de juros remuneratórios e não pode ser confundida com juros moratórios. O percentual a ser aplicado é de 0,5% ao mês, conforme §8º do art 239 e pelo §1º do art. 348, ambos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048199, e pelo inciso II do art 150 da CF. 7. Os créditos provenientes de fatos geradores ocorridos antes de 10/00 estão caducos, nos termos do art. 173 do CTN, sendo inconstitucional o art. 45 da Lei nº8.212/91;

A NFLD está eivada de vício formal que lhe acoima de nulidade;

Conforme os itens 2.1, 2.1.1 e 24 da OS nº 204/99, o Fiscal da Previdência **deve exercer a função de orientador no intuito de ver cumprida a legislação** . nas diversas áreas,

no caso a previdenciária. Ocorreram diversas autuações - absolutamente incabíveis, por descumprimento de exigências mal colocadas. _ 10. Não observou o fiscalizador a totalidade da documentação a ele apresentada, bem como deixou o mesmo de apreciar os efetivos recolhimentos previdenciários, discriminando valores irreais e que resultam em discriminativos e quantificações finais erradas. Foram incluídas verbas indevidas e foram equivocadamente delimitadas as bases de cálculo. Não foi realizada a liquidação do crédito tributário, havendo desvio de finalidade;

A NFLD, consoante o art. 243 do RPS, deveria conter a qualificação do notificado, o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação, a disposição violada e a assinatura do Fiscal Notificante e a indicação de seu Cargo ou Função e o número de matrícula. A NFLD é nula pois não preenche os requisitos exigidos pela legislação em vigor; não constando a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, da sua base de cálculo e da fundamentação jurídica das exações. Foi 7 cerceado, por conseguinte, o direito de defesa da Impugnante;

Informações generalizadas e imprecisas ausência da descrição pormenorizada da forma de calcular a atualização monetária, os juros de mora e ausência da dívida e sua natureza bem como fundamentação legal incorreta, por si sos já implicam em nulidade da NFLD;

O Discriminativo de Débito não apresenta o indica de atualização do valor originário, nem o modo utilizado para se obter o percentual dos juros aplicados;

A Fiscalização apontou, na relação de Co-responsáveis, os senhores Otoniel Leal Andrade Júnior, José Alberto Cardoso e Cleber Tolentino Leite, sem, contudo, ter havido atos praticados com culpa ou dolo dos representantes legais da Impugnante, responsabilidade de terceiro por transferência prevista no art. 135 do CTN;e

Não há na NFLD a indicação do fundamento legal para imputação da responsabilidade pelo pagamento do débito aos sócios da impugnante.

Requeru perícia para verificação do que está sendo alegado.

Em razão do exposto; requereu: seja julgada improcedente a NFLD ou alternativamente, sejam excluídas as verbas indevidas e corretamente calculados os , juros de mora; e sejam excluídos os sócios da condição de co-responsáveis.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar os argumentos da Impugnante, o Serviço de Contencioso Administrativo da Delegacia da Receita Previdenciária Salvador (BA), em 31 de julho de 2006, emitiu a DECISÃO-NOTIFICAÇÃO n° n.º 04.401.4/0250/2006 mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.144/202 e reiterou as alegações que fizera em instancia “ad quod”.

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

De acordo com o despacho de fls. 217, o Recurso é tempestivo. Portanto, dele tomo conhecimento.

EM PRELIMINAR**DOS CO-RESPONSÁVEIS**

Na decisão de primeira instância, o Analista/Julgador, argumentando sobre a alegação da Recorrente em relação aos sócios como co-responsáveis pelo débito, exortou o artigo 268 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, manifestou que :

Art 268.:0 titular da; firma individual e os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à seguridade social.

Parágrafo único. Os acionistas controladores os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações para com a seguridade social, por dolo ou culpa.

Como se observa, o parágrafo único revela a necessidade de restar comprovado dolo ou culpa. Neste sentido, somente o trânsito em julgado da Representação Fiscal para Fins Penais que, infere-se, fora emitida, caso se comprove a ilicitude, implicará a solidariedade ora imputada pela instância “ad quod”

DOS CO-RESPONSÁVEIS

Conforme o documento de fls.01, resta pacífico que o agente passivo contribuinte sob Ação Fiscal - que tem contra si o débito lançado - é somente a pessoa jurídica CONCREMASSA SERV DE ENG E COM LTDA, representada pelo CNPJ nº 41.980.25110001-67, na forma da NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - NFLD, nº 35.780.374-4.

Desse modo, muito embora a denominação do relatório esteja grafada com adição da palavra débito (CORESP - Relatório de Co-Responsáveis do Débito) induzindo, sem dúvida, a tal questionamento, o fato dos sócios-gerentes constarem do anexo de co-responsáveis do lançamento, enquanto não provado o dolo ou culpa, não significa que estes sejam solidários pelos valores levantados pela auditoria fiscal.

Mesmo entendimento deve ser dado ao relatório denominado **RELAÇÃO DE VÍNCULOS**.

As hipóteses de responsabilidade tributária previstas artigo 268 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 bem como no artigo 135 do CTN **não fundam no mero inadimplemento da sociedade**, mas na conduta dolosa ou culposa, especificamente apontada pelo legislador, por parte do gestor da pessoa jurídica.

Os citados nomes dos sócios-gerentes apenas figuram como co-responsáveis, para que na hipótese de, futuramente, venha a ser apurada a responsabilidade por infrações à lei previdenciária, ou violação ao contrato social, não só pela previsão do artigo 268 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 aludido na decisão de primeira instância como, também, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN, que dispõe, in verbis:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos **praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos**:

(..)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Assim, os sócios-gerentes da empresa constam do anexo "Relação de Coresponsáveis - CORESP" apenas como subsídio à Procuradoria Regional na hipótese da necessidade de execução judicial do crédito previdenciário, após a preclusão do contencioso administrativo, em verificando-se a responsabilidade solidária pela atividade empresarial fraudulenta. Neste momento, ter-se-á uma investigação e aprofundamento da análise acerca da contribuinte a fim de aquilatar a existência de dolo, fraude ou má administração por parte do sócio-gerente, ou, ainda, violação à lei ou ao contrato.

Ademais, em decisão unânime, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) definiu que a responsabilidade pelas dívidas tributárias de uma empresa **só pode ser imposta ao sócio-gerente, ao administrador, diretor ou equivalente, quando houver dissolução irregular da sociedade ou ficar comprovada infração à lei penal praticada pelo dirigente, ou este agir com excesso de poderes**. Fora dessas hipóteses, os bens do sócio de uma pessoa jurídica comercial não respondem, em caráter solidário, pelas dívidas fiscais assumidas pela sociedade. Vejamos uma decisão do entendimento predominante no STJ:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-GERENTE. ATO COM EXCESSO DE PODER OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL, ESTATUTO, OU QUE REDUNDE NA DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. CONDUITA DOLOSA OU CULPOSA. COMPROVAÇÃO. **MATÉRIA PROBATÓRIA. SÚMULA Nº 07/STJ.**”

I - **A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça** firmou entendimento no sentido de que o sócio-gerente de sociedade só pode ser responsabilizado pelo não-pagamento de tributo, respondendo com o seu patrimônio, se comprovado, pelo Fisco, ter aquele praticado, no comando da sociedade, ato com excesso de poder ou infração a lei, contrato social, estatuto, ou, ainda, que redunde na dissolução irregular da sociedade.

II - As hipóteses de responsabilidade tributária previstas **no artigo 135 do CTN não fundam no mero inadimplemento da sociedade**, mas na conduta dolosa ou culposa, especificamente apontada pelo legislador, por parte do gestor da pessoa jurídica.”
(grifei)

Desse modo, reformo nesse quesito, reforma a decisão de primeira instância.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Outro ponto que deve ser reformado é a negativa de provimento da prejudicial de decadência.

Não foi sem razão que este Relator enfrentou a prejudicial co-responsáveis antecedendo à decadência.

Muito do que se argumentaria nesta fase já fora atacado, *a priori*, com destaque para a necessidade de restar comprovado o dolo ou a fraude.

O regimento interno deste Egrégio Conselho mediante a previsão dos artigos 17, VI e 41, III, exorta-nos a observar a legalidade :

“Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(..)

VI - zelar pela legalidade do procedimento de julgamento;

(...)

Art. 41. São deveres dos conselheiros, dentre outros previstos neste Regimento:

(...)

III - observar o devido processo legal, assegurando às partes igualdade de tratamento e zelando pela rápida solução do litígio;”

Assim norteado por tais preceitos, independente da prerrogativa de livre convencimento que possa campear meu entendimento, sou forçado a sucumbir a estes.

Desse modo, trago à lume o contido n Art. 83 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar dos crimes contra a ordem tributária, prevê que os crimes contra a ordem tributária ou práticas fraudulentas definidos nos arts. 1.º e 2.º da Lei n.º 8.137/90 que visam reduzir, retardar ou suprimir a cobrança dos tributos possuem o seu tipo legal delimitado por esta legislação específica mas, **somente estarão definitivamente constituídos por meio de procedimento administrativo no qual se deva garantir a aplicação dos princípios da legalidade e da ampla defesa, inclusive com a discussão sobre a regularidade da constituição deste crédito e com a garantia de duplo grau.**

Para tanto, o art. 83 da Lei n.º 9.430/96 dispõe que, para a Fiscalização poder encaminhar representação de crime contra a ordem tributária ao Ministério Público, necessário se faz que seja proferida a decisão final na esfera administrativa sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

Art. 83 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar dos crimes contra a ordem tributária, prevê que:

“Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1.º e 2.º da Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990, **será encaminhada ao Ministério Público após proferida decisão final, na esfera administrativa**, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

Parágrafo único. As disposições contidas no caput do art. 34 da lei 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam-se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz. (grifos nossos).”

Sempre em consonância com o Regimento Interno RICARF, desta feita ao que é determinado no artigo 62-A, registra-se que houvera “pagamentos antecipados”. aduz que trata-se o presente de crédito resultado de Ação Fiscal específica para verificação e cobrança de eventuais **divergências** entre os valores declarados em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - e os efetivamente recolhidos de acordo com o Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, fls. 43/47:

“ III - DAS DIFERENÇAS APURADAS

(...)

O valor originário do débito apurado corresponde, assim, em cada competência, ao montante das contribuições sociais devidas e declaradas pelo contribuinte por intermédio da GFIP, abatidas deste montante as parcelas correspondentes às contribuições sociais recolhidas mediante Guia da Previdência Social - GPS, conforme consta no relatório Discriminativo Analítico do Débito - DAD, bem como no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA”

Justificando-se o preâmbulo, por entender que na forma exortada, a exemplo do entendimento sobre a matéria co-responsáveis pacificado nesta turma, guardadas as semelhanças, somente com o trânsito em julgado do processo e, neste caso também, de eventual processo penal restará a certeza de dolo ou de fraude.

Em face a isto, entendo que nos casos de ter havido representação Fiscal para Fins Penais é precipitado proceder a julgamento de reconhecimento de decadência antes do trânsito na esfera penal na medida em que não se pode presumir o dolo sendo compulsório prová-lo.

Desse modo, muito embora eventuais sinais de evidência, fica mitigada a hipótese de tipificar, pelas conclusões do artigo 150, § 4º, parte final, a decadência nos moldes do artigo 173, I que requer a comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação:

“ 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 obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.”

Tudo isto exposto, passo a analisar a hipótese da ocorrência da decadência no processo em comento.

DO DIREITO POTESTATIVO

Tomando-se como certo o entendimento de que ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado, em preliminar, quedo-me a observar hipótese decadencial face a edição da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal – STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, “a”:

Súmula Vinculante do STF nº 8

“São inconstitucionais o 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”.

A súmula nº 8 passou a produzir efeitos a partir de 20 de junho de 2008, conforme ata da vigésima segunda sessão plenária do STF, do dia 12.06.2008, cuja íntegra do debate foi publicado no Diário de Justiça do dia 11.09.2008. O material está no site do tribunal.

Consolidando o sumulado, se observa a Lei complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, artigo 13, I, “a” :

“Lei Complementar nº128, de 19 de dezembro de 2008

(...)

Art. 13. Ficam revogados:

I – a partir da data de publicação desta Lei Complementar:

a) os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991”

O Relatório Fiscal de fls. 32 registra que o crédito decorreu das glosas das compensações efetuados pela empresa nas contribuições devidas e arrecadadas para terceiros.

A apuração do crédito tributário compreendeu o período 06/2000 a 03/2005 e a notificação ocorreu em 25/10/2005, conforme Aviso d Recebimento – AR de fls. 57.

Da Contribuição Social Previdenciária

É cediço que as contribuições sociais, inclusive as de seguridade social, **dentre essas as previdenciárias**, com o advento da Constituição Federal de 1988, ganharam tratamento constitucional tributário, aplicando-lhes toda a sistemática reservada **aos tributos** pela Carta Magna (CF, art. 145 e seguintes combinado com o art. 195 e seguintes).

Dos Tributos Com Lançamento Por Homologação

A Lei nº 5.172/66, que vem a ser o Código Tributário Nacional- CTN, define em seu artigo 150 o lançamento por homologação :

*“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 obrigado, **expressamente a homologa.**”*

Da contribuição previdenciária enquanto tributo com lançamento por homologação

É pacífico que a jurisprudência entende que a natureza jurídica da contribuição previdenciária é **um tributo de lançamento por homologação**. Então, referindo-me ao artigo 150 do CTN, é relevante notar o legislador ao classificar o que seria o lançamento por homologação **não se referiu a fatos geradores mas sim aos tributos** :

*“lançamento por homologação, que ocorre **quanto aos tributos** cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento...”*

Das guias de recolhimento do fundo de garantia por tempo de serviço e informações à previdência social – gfip

Assume grande importância saber que a partir da Lei nº 9.528/97 é que se introduziu a obrigatoriedade de os sujeitos passivos das contribuições previdenciárias apresentarem a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP , porque somente da competência janeiro de 1999 em diante, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a lei nº 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, na forma do disposto nas leis nº 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Na referida GFIP, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao Instituto

Nacional do Seguro Social - INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

As empresas estão obrigadas à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

Desse modo, com a introdução da GFIP na legislação previdenciária, se instituiu para os contribuintes o dever - que não existia antes de janeiro de 1999 - de declarar, e, espontaneamente, antes de eventual ação fiscal que lhe exija, antecipar os pagamentos, os valores que entendam devidos à Previdência Social e proceder a demais obrigações acessórias.

Do dever de efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Obrigado a isso, a legislação das contribuições previdenciárias submeteu o sujeito passivo **o dever de efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa**, pagamento este, por analogia, também sujeito a ulterior homologação, logo, inserido na dicção do artigo 150.

Segundo leciona Hugo Brito Machado, em Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas, Editora Saraiva, Edição exclusiva ANFIP, pg. 847:

*“ Por homologação é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação.** Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente a homologa(CTN, art. 150), ou então, mediante homologação tácita, que se opera pelo decurso de prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário, pelo lançamento.(CTN, art. 150, § 4º) ”.*

Nestas condições as contribuições para a Previdência Social e suas **obrigações principais e acessórias** se subsumem à lançamentos por homologação expressa ou tácita.

Da forma difusa dos recolhimentos

Também é relevante saber que os recolhimentos das contribuições previdenciárias, antes da atual Guia da previdência Social – GPS, eram efetuados mediante as denominadas Guias de Recolhimento da Previdência Social - GRPS, vigentes até a edição da Resolução Nº 657, de 17 de dezembro de 1998, que instituiu a atual GPS.

Naquelas guias denominadas GRPS, segregados em campos próprios, se informavam os pagamentos que estavam sendo recolhidos bem como a que título, se vinculados aos segurados, às empresas ou para terceiros.

Muito embora segregados, tais recolhimentos não representavam “dinheiro carimbado”, permitindo-se assim eventuais remanejamentos/retificações daquelas destinações, até porque os ingressos daqueles valores afluíam de um mesmo contribuinte para o mesmo cofre público.

Atualmente, na forma do leiaute das Guias da Previdência Social – GPS, a exceção da rubrica outras entidades, não se vislumbra, de imediato, tampouco de forma mais detida, de modo claro e efetivo, quais os fatos geradores ou quais rubricas estão sendo contemplados com tal pagamento. Eis porque a necessidade de ações e procedimentos fiscais, considerados os prazos decadenciais, para corroborar ou não, de forma expressa os auto-lançamentos e eventuais recolhimentos produzidos pelos contribuintes.

Por tudo isso, entendo que qualquer eventual recolhimento na **forma difusa** como é procedido atualmente, bem como no modo como o fora no passado, tem o condão de alcançar qualquer rubrica de modo integral ou parcial.

Do não condicionamento da homologação à antecipações de pagamentos

É muito relevante notar que, isto posto, de forma alguma o legislador condicionou a homologação, nos termos do artigo 150, à antecipações de pagamento. Quando quis se manifestar sobre antecipações, *stricto sensu*, efetivamente o fez na dicção do artigo 160, parágrafo único, onde destacou que **em ocorrendo antecipação de pagamento, o sujeito passivo pode ser contemplado com desconto:**

“ Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

*Parágrafo único. A legislação **tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento,** nas condições que estabeleça. ”*

Relevante notar que:

“o objeto da homologação é a atividade de apuração, e não o pagamento do tributo. (Cf. Zuudi Sakakihara, em Código Tributário Nacional Comentado, coord. de Vladimir Passos de Freitas, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1999, p.584)”.(grifei)

Destarte, não sendo o objeto da homologação o pagamento, mas a atividade que em face de determinada situação de fato afirma existir um tributo e lhe apura o montante, ou nega a existência desse tributo a ser apurado, não é razoável concluir que a ausência do pagamento influencie a homologação.

Entendo, ainda, que a ausência de pagamento aliada ao fato de a autoridade administrativa não ter cumprido seu mister, não desnatura a condição de lançamento do por homologação, neste caso tácita.

À exceção do prazo quinquenal legal, o legislador não condicionou, e nem poderia, nenhuma outra hipótese para reconhecer a decadência tanto no que se refere às obrigações principais quanto às acessórias.

Entretanto saber se houve ou não o lançamento, é dado importante para definir se foi expressa ou tácita a homologação.

Neste sentido, é fundamental o entendimento sobre o que venha a ser o denominado lançamento posto que sendo este um ato vinculado e obrigatório da autoridade administrativa, é a existência dele que vai determinar se foi expressa a homologação das obrigações principais e acessórias ou tácita.

Tendo a Autoridade Administrativa procedido ao lançamento expressamente, vencido o prazo quinquenal este restará homologado incluindo aí eventuais pagamentos e como consequência a decadência sobre hipotéticas diferenças não apontadas tempestivamente.

Em não existindo lançamentos e nem auto-lançamentos mediante GFIPs, bem como pagamentos e demais obrigações adimplidas, vencido prazo quinquenal, tal circunstância restará tacitamente homologada e como consequência o instituto da decadência fulmina o direito do fisco de proceder ao lançamento para garantir a cobrança do crédito tributário e quaisquer outras exigências vinculadas.

Assim, resumidamente, no que concerne às obrigações principais e acessórias, convém lembrar que tratando-se de lançamento por homologação, **o que restará homologado tacitamente é a circunstância existente à época** cumpridas ou não, adimplidas parcial ou integralmente e até mesmo inadimplidas as obrigações.

O contribuinte é sabedor de que deve efetuar o recolhimento em época própria, de modo espontâneo, isto é antes da presença do fisco, e eis aí a antecipação de que nos fala a dicção do artigo 150, caput, do CTN.

Dos fatos geradores

Antes que se alegue que o pagamento antecipado refere-se ao fato gerador levantado, entendo que o legislador ao exortar o pagamento, referiu-se ao **tributo como um todo**, incluso, por lógico, o fato ou fatos geradores que o compõe, até porque o que se extingue com o instituto da decadência é a **obrigação tributária** e não o fato gerador.

Do Pagamento Antecipado

Restando provado em eventual processo administrativo que ocorrerá qualquer **pagamento**, em face da circunstância de este contemplar os inúmeros fatos geradores que o contribuinte esteja obrigado a recolher em razão do dever de antecipar na forma da inteligência do artigo 150 em comento, entendo que faz caracterizar pagamento antecipado.

Aduz que o citado artigo 150 do CTN não fala de quitação antecipada da obrigação e assim, tendo havido pagamentos anteriores à ação fiscal, a lavratura do lançamento de crédito quer significar diferenças a pagar do tributo como um todo.

Desse modo, se ao final de uma ação fiscal tendo restado parcialmente adimplidas as obrigações de recolher valores resultado da incidência tributária sobre diversos outros fatos geradores não vejo como dar tratamento isolado a eventual fato gerador inadimplido para considerá-lo individualmente como se fosse um tributo isolado e não parte de uma obrigação tributária previdenciária total de empresa.

Da forma mais ou menos gravosa do reconhecimento da decadência em razão de eventuais antecipações

Partindo do entendimento que decadência não se concede mas sim se reconhece em razão de ter ocorrido a homologação tácita das circunstâncias decaídas, o legislador, em tempo algum, pretendeu reconhecer a decadência de forma menos ou mais gravosa em razão de eventuais “antecipações de pagamentos”.

Se assim o fosse, o legislador estaria estimulando a que o contribuinte efetuasse um planejamento fiscal que contemplasse “antecipações” ainda que irrisórias somente com o fito de se prevalecer do benefício de uma tipificação menos severa quando do reconhecimento de eventual decadência sobre suas obrigações tributárias. Portanto, aplicando-se forma menos severa, tal tratamento se constituiria em prêmio ao contribuinte inadimplente que porventura à época do termo do prazo quinquenal tivesse efetuado algum “pagamento antecipado” assegurando tal hipotético “direito” para ser compulsado em hipótese decadencial.

À decadência, se constatada, não cabe condicionamento nem mesmo renúncia. É compulsório seu reconhecimento.

Então qual a razão do legislador mencionar pagamentos antecipados no § 1º do artigo 150 do CTN ?

Para definir e caracterizar o que seria lançamento por homologação e informar que mesmo tendo sido efetuado o pagamento, espontaneamente, antes da ação do fisco, a extinção do crédito referente àquele pagamento só se daria com a condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

Pagamento antecipado não se trata pois de condição para reconhecimento de decadência.

Do lançamento por homologação

Cabe lembrar, por relevante, que no artigo 150 do CTN, o legislador se refere genericamente à ulterior homologação sem taxar se expressa ou tácita.

Art. 150 CTN :

(...)

*“ § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, **sob condição resolutória** da ulterior homologação ao lançamento.”*

Ainda sobre o referido artigo 150 do CTN, a leitura atenta logo nas primeiras palavras do caput, se evidencia que o que o legislador pretendeu foi conceituar a modalidade de lançamento a que se refere o artigo, neste caso lançamento por homologação, e não condicionar direitos:

*“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 obrigado, **expressamente a homologa**.”*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, **sob condição resolutória** da ulterior homologação ao lançamento.*

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.”

Releva observar que para análise em comento, as expressões nucleares do artigo acima são:

- lançamento por homologação;
- dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa ;
- atividade;
- expressamente a homologa; (referindo-se à atividade define que o que se homologa é atividade);
- condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento;
- será ele de cinco anos; e
- considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Entendo que tais expressões constituem a espinha dorsal que estrutura o texto na sua totalidade.

A leitura feita assim, de forma indutiva, do particular para o geral e depois integrando as partes e relendo de forma dedutiva, do geral para o particular, permite ,sem dúvida, compreender que o que a autoridade administrativa homologa é a **ATIVIDADE** conforme se extrai do caput, parte final :

*“ ...sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da **atividade** assim exercida pelo obrigado, **expressamente a homologa**”.*

Da hermenêutica

Buscando socorro na hermenêutica e nas regras gramaticais, concordando o sujeito com o verbo da oração contida no caput do artigo 150 supra, se conclui que o **objeto expresso** da homologação não é o pagamento antecipado mas sim a ATIVIDADE posto que está escrito : “...**expressamente a homologa**”.

Outro ponto de relevo que entendo deva ser destacado da leitura do § 4º do artigo 150 é que na hipótese de **comprovada** ocorrência de dolo, fraude ou simulação, fica explícito que não se aplicará o referido artigo para o reconhecimento da decadência. Entretanto, sem o trânsito em julgado de eventual representação fiscal para fins penais não se pode concluir comprovado o delito. Nos casos do gênero convém proceder de forma conservadora e suspender o julgamento administrativo até o trânsito da ação penal.

A meu juízo, a comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação importa conduta criminosa e a decadência ou a prescrição devem ser analisadas em foro próprio não comportando benefício tributário.

Da regra específica e da geral

Por outro aspecto, o artigo 173 não faz referência à homologação mas **sim o direito de** a fazenda constituir o crédito tributário:

*“ 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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado **da data** em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela **notificação**, ao sujeito passivo, **de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.***

É de se reparar que para os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, isto é para aqueles sob lançamento por homologação, o legislador foi explícito preceituando que a decadência se observa na forma do artigo 150 § 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**”*

Ao passo que sob a ótica do artigo 173, a decadência se observa conforme o § único :

*“ Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela **notificação**, ao sujeito passivo, **de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.**”*

Resumidamente, artigo 150 invoca o **lançamento e sua homologação** ao passo que o artigo 173 não exorta a homologação, sendo lícito, portanto, inferir que para o reconhecimento da decadência a aplicação do artigo 173 **é regra geral** e no que se refere aos tributos submetidos **aos lançamentos por homologação é específica a aplicação do artigo 150 § 4º** salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Corroborando tal entendimento, consta decisão do STJ nos embargos de Divergência nº 413.265-SC(2004/0160983-7), onde a Primeira Seção firmou entendimento preciso e atual sobre a interpretação das normas jurídicas que regem a decadência do direito do fisco no Código Tributário Nacional – CTN.

Ficou assente no julgado, por unanimidade, à luz da relatoria da Min. Denise Arruda, que a decadência do direito do fisco no CTN é tratada mediante uma REGRA GERAL e uma REGRA ESPECÍFICA. A regra geral está prevista no artigo 173, I do CTN, aplica-se a todos os tributos; já a específica consta do 150, § 4º do CTN, e aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Sobre a decadência, registra-se ainda o contido no artigo 156, V, da Lei 5.172/66, que a decadência extingue o crédito tributário.

O artigo 107 do CTN determina que :

“ A legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo”.

Logo em seguida o artigo 108 preceitua que :

“ Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada :

I - a analogia;”

Assim, na forma do artigo 107 e 108 do CTN , por analogia, resta tomar emprestado o conceito de decadência conforme a definição noutros ramos do direito.

Em obediência à máxima *“Dormientibus non succurrit jus”* que admite ser traduzida como o direito não socorre aos que dormem, decadência pode ser definida como a perda do direito ou da faculdade pela inércia de seu titular em exercê-lo.

Em direito civil, decadência é a perda de um direito potestativo pelo seu não exercício, durante o prazo fixado em lei ou eleito e fixado pelas partes. Nesse instituto extingue-se o direito potestativo de poder, condição que torna a execução contratual dependente duma convenção que se acha subordinada à vontade ou ao arbítrio de uma ou outra das partes. Não procedem eventuais contestações. O direito é outorgado para ser exercido dentro de determinado prazo, se não exercido, extingue-se.

Na decadência o prazo não se interrompe, nem se suspende, corre indefectivelmente contra todos e é fatal, peremptório, termina sempre no dia pré-estabelecido.

Destarte, a decadência :

Extingue direito potestativo;

O prazo pode ser legal ou convencional;

Supõe uma ação cuja origem seria idêntica da do direito;

Corre contra todos;

Decorrente de prazo legal pode ser julgado de ofício pelo juiz independentemente de argüição do interessado;

Resultante de prazo legal não pode ser renunciado; e

A ação tem natureza constitutiva.

No Código Penal Brasileiro – CPB , a decadência é prevista na art. 107, IV causa de extinção da punibilidade.

Nestes termos o cerne da questão é a decadência da exigência de tributo cujo lançamento é por homologação observando que esta não se resume à mera questão pecuniária, sobre se houve ou não recolhimento antecipado.

Homologa-se a, na hipótese de ocorrência tácita, modalidade do caso em comento, a perda do direito potestativo, ainda que inadimplidas as obrigações.

Claro que as condutas ilícitas, por constituírem crimes, estão excepcionadas desta análise. Entretanto, mesmo essas, em fórum próprio, têm regramento legal e são, também alcançadas pelos institutos da decadência/prescrição.

As contribuições sociais, inclusive as de seguridade social, **dentre estas as previdenciárias**, com o advento da Constituição Federal de 1988, ganharam tratamento constitucional tributário, aplicando-lhes toda a sistemática reservada aos tributos pela Carta Magna (CF, art. 145 e seguintes combinado com o art. 195 e seguintes).

O voto do Ministro do STF Carlos Velloso no julgamento do RE 138.284, em 1992, didaticamente classificou e dissipou as dúvidas existentes quanto **às espécies tributárias** que convivem no atual ordenamento jurídico constitucional vigente:

*“As diversas **espécies tributárias**, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da **respectiva obrigação** (CTN, art. 4º), são as seguintes:*

os impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156);

*as taxas (CF, art. 145, II); **as contribuições, que podem ser assim classificadas:***

c.1. de melhoria (CF, art. 154, III); c.2. parafiscais (CF, art. 149), que são:

c.2.1. sociais;

*c.2.1.1. **de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III);***

c. 2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, § 4º);

c.2.1.3. sociais gerais (FGTS, o salário-educação, CF, art. 212, § 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240);

c.3. especiais:

c.3.1. de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2. corporativas (CF, art. 149).

Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).

dispôs em seu art. 195, I, “a”, que a contribuição social incidirá sobre “a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS NÃO TRANSITADA EM JULGADO

Conforme supra abordado, não se tem, administrativamente, certeza da ocorrência de crime posto que a representação é proposta destacando tratar-se de TESE e assim mitiga a conduta criminal não restando comprovado da presença de dolo. Ademais, apesar do auto referir-se aos descontos dos segurados não repassados ao fisco, atitude, em tese, criminosa, não consta registrado no Relatório Fiscal que tenha sido emitida a devida Representação Fiscal para Fins Penais:

“II - DO ESCOPO DA NFLD

*A NFLD no. 35.780.374-4 da qual presente relatório é parte integrante, refere-se apenas às contribuições a cargo dos segurados empregados a serviço da empresa. Conforme estabelecido em lei, a empresa deve descontar tais contribuições da remuneração dos segurados e recolhê-las à Seguridade Social na época própria, sendo que o desconto presume-se feito. **No caso presente, as contribuições foram declaradas em GFIP pelo contribuinte e não foram recolhidas à Seguridade Social, ou foram recolhidas a menor.**”*

Assim, inclusive por este último aspecto apontado, toda a dúvida suscitada favorece a Recorrente na inteligência do artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN :

*“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, **interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado,** em caso de dúvida quanto:*

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.”

Desse modo, por tudo que foi exibido, entendo que deva reconhecida a decadência na forma da exegese do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN.

Considerando que o período em apreço está compreendido entre 06/2000 e 03/2005 e a notificação ocorreu em 25/10/200, restam fulminadas pelo instituto da decadência as competência até 09/2000, inclusive.

DO MÉRITO

DA CONFISSÃO DOS DÉBITOS NAS GFIP'S

De plano, resumidamente, considerando o tipo de Ação fiscal empreendida baseada nas informações do auto-lançamento confessadas em GFIP, compulsadas com os valores recolhidos registrados no sistema de arrecadação e confrontados com os originais exibidos no curso da ação, onde ao término se levantaram créditos referentes às diferenças NÃO EFETIVAMENTE contestadas, as alegações prontamente enfrentadas e ora reiteradas em sede de Recurso, têm condão meramente procrastinatório. **Portanto, não merecem prosperar em virtude de não lhes assistir razão.**

DA MULTA DE MORA

De acordo com o Relatório denominado ACRÉSCIMOS LEGAIS – MULTA de fls. 34, a empresa foi autuada com fundamento na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35,I, II e III (com a redação pela Lei n. 9.876, de 26.11.99), então, naqueles termos foi definido o cálculo do valor da multa moratória.

Entretanto o artigo supra foi alterado pela Lei 11.941/2009, estabelecendo que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação - conforme definiu o legislador - 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%.

*“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 (Redação dada pela Lei 11.491, 2009)**” (grifos do relator)*

Lei 9.430/96:

“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)”

DA MULTA MAIS BENÉFICA

O artigo 106 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.

Assim, Impõe-se, portanto, 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 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.**”*

CONCLUSÃO

Desse modo, por tudo que foi exposto, voto por conhecer do recurso e EM PRELIMINAR excluir os sócios-gerentes, no presente estágio, da condição de co-responsáveis pelo valor do débito em comento bem como, também EM PRELIMINAR, reconhecer na forma do artigo 150, 4º do Código Tributário Nacional – CTN, a decadência dos créditos lançados até a competência 09/2000, inclusive, e no MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL determinando o recálculo da multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fazendo prevalecer a multa mais benéfica para o contribuinte.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza

CÓPIA