



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

**Processo n°** 35258.001493/2006-61  
**Recurso n°** 146.275 Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-003.008 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de agosto de 2012  
**Matéria** GLOSA DE COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** DANA INDÚSTRIAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/05/2003

Ementa: DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

No caso deve ser compreendida, para a aplicação do artigo 150, § 4º, da Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional a totalidade da folha de salários do sujeito passivo, sendo que o lançamento é decorrente apenas em relação às diferenças encontradas.

**COMPENSAÇÃO – GLOSA**

Constatada a compensação de valores efetuada indevidamente pela empresa ou em desacordo com o permitido pela legislação tributária, será efetuada a glosa dos valores e constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre a remuneração paga aos segurados empregados que lhe prestam serviços.

**TAXA SELIC –INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI**

A utilização da taxa de juros SELIC encontra amparo legal no artigo 34 da Lei 8.212/91.

**Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo.**

**MULTA – RETROATIVIDADE BENIGNA**

Havendo beneficiamento da situação do contribuinte, deve incidir na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 03/2001, anteriores a 04/2001, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram em aplicar a regra decadencial do Art. 173 do CTN; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, na questão da compensação, nos termos do voto da Relatora. Redator: Adriano Gonzáles Silvério.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete De Oliveira Barros - Relator.

Redator: Adriano Gonzáles Silvério - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Leonardo Henrique Lopes

## Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e aos terceiros.

Conforme o Relatório Fiscal (fls. 27), os valores lançados por meio da NFLD se referem à glosas de dedução realizadas pela recorrente a título de Auxílio Maternidade, paga aos empregados do sexo masculino Ulisses Santos Veiga, Luiz Eiji Osaki, Sebastião Rufino de Lima e Antônio Ribeiro dos Santos.

Segundo relato fiscal, compõe ainda o lançamento as glosas de compensações efetuadas indevidamente pela empresa, referentes a valores pagos em folhas de pagamento, entre 01/93 a 12/00, no código 27-Complemento de Auxílio Doença, sobre os quais não houve incidência de Contribuição Previdenciária.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 19.401.4/0120/2005 (fls. 107), julgou o débito procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 120), alegando, em apertada síntese, o que se segue.

Inicialmente, alega decadência dos valores lançados anteriores à competência 04/2000, aplicando-se a regra decadencial prevista no art. 173, do CTN, e defende a inaplicabilidade da taxa SELIC ao caso em tela.

No mérito, reitera que a empresa não pagou auxílio-maternidade aos referidos funcionário, tendo ocorrido, à época, um erro no sistema de folha de pagamento da notificada, e os citados funcionários se encontravam, em verdade, afastados por auxílio doença.

Sustenta que não incide contribuição previdenciária nos primeiros quinze dias de afastamento do empregado, ressaltando que, conforme legislação, os primeiros quinze dias de afastamento do empregado é encargo da empresa, restando ao INSS a responsabilidade do pagamento do benefício após o décimo-sexto dia.

Traz o conceito legal de salário de contribuição e jurisprudência da Justiça Federal para concluir que não parece minimamente lógico que, para o computo da contribuição do empregado, considere-se apenas os dias trabalhados e, para o computo da contribuição da empresa, tem-se que considerar, além dos dias trabalhados, também a parcela destinada ao pagamento do benefício previdenciário (auxílio-doença) a cargo da empresa, face à suposta equivalente natureza jurídica de ambos.

Em contra-razões, a SRP manteve a decisão recorrida.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os requisitos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice para seu conhecimento.

Inicialmente, a recorrente alega decadência dos valores lançados anteriores à competência 04/2000, aplicando-se a regra decadencial prevista no art. 173, do CTN

Verifica-se que a fiscalização lavrou o presente AI com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

**Súmula Vinculante 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”

Cumprido ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais da Fazenda, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

**Art. 62.** Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

*Parágrafo único.* O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

**"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.*

*§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.*

*§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.*

*§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."*

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

**"Art. 64-B.** *Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"*

Constata-se que a recorrente solicita que seja aplicada a regra decadencial prevista no art. 173, do CTN.

De fato, verifica-se que, no caso em tela, trata-se de lançamento de ofício, para o qual não houve antecipação do tributo, aplicando-se, dessa forma, o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

*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.*

A NFLD foi lavrada em 15/04/2005, com a cientificação do sujeito passivo em 26/04/2005, conforme telas de fls. 103, e se refere a fatos geradores ocorridos no período de 04/99 a 05/03.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito para as competências anteriores a 11/1999, inclusive

Para a competência 12/1999, o tributo poderia ter sido recolhido em 01/2000, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2001, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Nesse sentido, reconheço a decadência parcial do débito.

A recorrente alega, ainda, que a taxa SELIC é inaplicável ao caso.

Contudo, conforme determinação contida no art. 34 da Lei 8.212/91, os juros compõem o crédito regularmente constituído, não podendo ser relevados já que a referida Lei determina que tais encargos possuem caráter irrelevável.

Portanto, por determinação legal e sendo o lançamento um ato administrativo vinculado, não poderia o agente notificante excluir do crédito constituído por meio da NFLD os valores relativos aos juros, como quer a recorrente.

Ademais, o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria, por meio do Enunciado 03/2007, transcrito a seguir:

*Enunciado n° 03:*

*É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.*

No mérito, a recorrente sustenta que não pagou auxílio-maternidade aos funcionários referidos no Relatório Fiscal, esclarecendo que ocorreu, à época, um erro no sistema de folha de pagamento da notificada, e os citados funcionários se encontravam, em verdade, afastados por auxílio doença.

Contudo, não comprova o alegado.

Todas as alegações feitas pela recorrente poderiam ser comprovadas por meio da juntada de prova documental pela notificada, conforme disposto no relatório IPC, ressaltando que o contribuinte ainda dispunha do prazo de recurso para a apresentação de outros elementos.

Porém, a empresa não trouxe outros elementos para serem analisados por este Conselho.

Apenas alega, mas não prova que os pagamentos a título de Salário Maternidade constantes da folha de pagamento, verificados pela fiscalização seriam, na verdade, pagamento de auxílio doença.

Contudo, há um mandamento expreso na Lei 9.784/99 quanto ao ônus probatório, conforme segue: “ART 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei”.

Assim, não basta alegar. A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados sujeita-se às conseqüências do sucumbimento, porque não basta alegar.

E a convicção da autoridade julgadora advém, no processo administrativo fiscal, dos elementos probatórios carreados aos autos. Daí a necessidade de se juntar elementos comprobatórios dos fatos alegados.

A recorrente tenta demonstrar que não incide contribuição previdenciária sobre o pagamento efetuado pela empresa ao empregado a título de auxílio doença, nos primeiros quinze dias de seu afastamento.

Entretanto, cumpre observar que a própria Constituição Federal preceitua, no § 4º do art. 201, renumerado para o § 11, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98, o seguinte:

*§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüentemente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (grifei)*

A Lei 8.212/91 consubstanciou o disposto na Constituição Federal, ao estabelecer: “Entende-se por salário de contribuição: I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo a disposição do empregador ...”.

Vê-se que uma das exigências fundamentais para a incorporação da parcela em utilidade ao salário é a habitualidade, ao lado do contrato e também do costume.

Dessa forma, não há dúvidas de que o valor pago pela recorrente a título de auxílio doença se enquadra no conceito legal de salário de contribuição.

Ademais, é oportuno lembrar que, conforme art. 176 do CTN, “*a isenção, ainda que prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão...*”.

E o pagamento em tela não está incluídas nas hipóteses legais de isenção previdenciária, previstas no § 9º, art. 28, da Lei 8.212/91.

Vale lembrar que a própria notificada reconheceu, em certa época, a natureza remuneratória dessa verba, tanto que incluiu tais pagamentos na base de cálculo da contribuição previdenciária, uma vez que recolheu a contribuição incidente devida e, só posteriormente, compensou os valores recolhidos, sendo objeto da NFLD em tela a glosa de compensação efetuada indevidamente pela empresa.

É oportuno esclarecer que não há a necessidade de autorização prévia da administração tributária para a compensação de tributos e contribuições federais que tenham sido recolhidos a mais ou indevidamente, com futuros débitos de exações da mesma espécie, conforme base no art. 66, da Lei 8.383/91, que permite o acerto.

No entanto, deve-se observar que o caráter facultativo da compensação não desobriga o contribuinte do cumprimento da legislação pertinente, no caso, o Código Tributário Nacional e a Lei 8.212/91. Assim, se em uma ação fiscal ficar constatada a compensação de valores em desacordo com o permitido pela legislação tributária, será efetuada a glosa dos valores e constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

As compensações que a empresa realizou não possuem amparo legal, pois não consta que havia, à época, decisão judicial transitada em julgado.

Portanto, a Fazenda Pública, conforme dizeres do CTN, apenas pode compensar suas dívidas e créditos quando a lei autorizar. E como o ato praticado pela administração pública é vinculado, o seu agente só pode agir em conformidade com o que a norma determina. E os normativos legais citados não autoriza a compensação realizada.

Considerando que o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, a autoridade fiscal, ao constatar a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária e o não recolhimento da totalidade dos valores devidos à Previdência Social, lavrou a presente NFLD, em observância aos ditames legais.

Verifica-se que a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Nesse sentido,

Considerando tudo mais que dos autos consta,

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, excluindo do débito, por decadência, os valores lançados até 11/99, inclusive.

É como voto.

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Adriano Gonzáles Silvério, Redator Designado

Conforme decidido pela 1ª Turma, a divergência aqui tratada refere-se tão somente à questão da decadência e em relação à multa aplicada, no que diz respeito à retroatividade do artigo 106, do CTN.

Cabe salientar que, de acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 5596664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 na respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

*Súmula vinculante 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"*

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de

aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

*“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou”*

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafo da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, *in verbis*:

*“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.*

*§1º A Súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.*

*§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.*

*§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”*

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, nos termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilidade pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

*“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”*

Afastado, pois, o prazo previsto originalmente no citado artigo 45, cabe agora verificar o prazo aplicável, se aquele do 150, § 4º ou 173, inciso I, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Temos adotado a posição doutrinária e jurisprudencial no sentido de que havendo pagamento antecipado por parte do contribuinte, em relação ao fato gerador posto em discussão, deve incidir o prazo decadencial quinquenal previsto no mencionado artigo 150, § 4º. Nesse sentido a decisão proferida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, na sistemática de recurso repetitivo, nos autos do Recurso Especial 973.733/SC, a qual deve ser atendida, por força do disposto no artigo 62-A Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos*

ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

No caso dos autos a autoridade fiscal, conforme se apura verificou durante o procedimento fiscalizatório os pagamentos efetuados mediante GPS (vide TEAF de fl. 259), considerando, assim, a totalidade da folha de salários do sujeito passivo, efetuando o lançamento das diferenças encontradas. Assim, a meu ver, não há dúvidas, pois, de que houve pagamento antecipado e, portanto, deve incidir o prazo quinquenal do artigo 150, § 4º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Nesse sentido vem se posicionando a Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se vê nos autos do processo nº 36918.002963/2005-75, em cuja ementa restou consignado:

*"In casu, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal)."*

Sabendo-se que na espécie o período verificado está compreendido entre novembro de 1999 a maio de 2003 e que a ora recorrente foi intimada da NFLD em 26/04/2005, de modo geral verifica-se que está decaído o período de novembro de 1999 a março de 2000.

Em relação à multa há de se registrar que o dispositivo legal da multa aplicada foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o artigo 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 acima citado.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Ante o exposto, CONHEÇO o recurso voluntário para, NO MÉRITO, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO a fim de aplicar a decadência nos termos do artigo 150, § 4º do CTN e, se mais benéfica ao contribuinte, aplicar a multa prevista no artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09.