



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

Processo nº 35415.000584/2006-20
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2403-01.094 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de fevereiro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente ELDORADO INDUSTRIAS PLASTICAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE
REGULARIDADE NO LANÇAMENTO - NÃO OCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE
LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF Nº. 8 -
PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNAL -
APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “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”.

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

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

No presente caso, o fato gerador ocorreu entre as competências 01/1999 a 03/2006, a ciência da NFLD ocorreu em 01.08.2006, dessa forma, já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 07/2001, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que 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, impõe-se 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 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos reconhecendo a decadência dos valores relativos às competências até 07/2001, inclusive, com base no art.150, §4º do CTN. No mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Processo nº 35415.000584/2006-20
Acórdão n.º **2403-01.094**

S2-C4T3
Fl. 229

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

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 211 a 217, com Anexo às fls. 218 a 224, apresentado contra Acórdão nº 05-23.700 - 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas - SP, fls. 194 a 197, que julgou procedente em parte a autuação por descumprimento de obrigação principal, NFLD – Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº. 37.013.918-6, com ciência da Recorrente em 01.08.2006, às fls. 01, com valor consolidado inicial de R\$ 545.983,59 (quinhentos e quarenta e cinco mil, novecentos e oitenta e três reais e cinquenta e nove centavos), sendo retificado para R\$ 480.146,18 (quatrocentos e oitenta mil, cento e quarenta e seis reais e dezoito centavos).

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social incidentes sobre a remuneração de segurados empregados não inscritos como tais, com as rubricas quota da empresa, segurados, SAT/RAT e Terceiros, no período de 01/1999 a 03/2006.

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 75 a 79, o débito previdenciário tem por base a constatação pela Auditoria Fiscal Previdenciária de que os segurados Antonio Sespedes Parron, Wanda dos Santos e Maria das Neves C. Mergulhão, trabalhavam na empresa sem o devido registro como empregados.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09288385-00, foi emitido, às fls. 72.

O período objeto da NFLD, conforme o Relatório Discriminativo Sintético de Débito - DSD, às fls. 28, é de 01/1999 a 03/2006.

A Recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 01.08.2006, conforme fls. 01.

Contra a autuação, a Recorrente apresentou impugnação tempestiva, de fls. 128 a 133, com Anexo às fls. 134 a 168.

A unidade julgadora de primeira instância fez Solicitação de Diligência Fiscal, às fls. 171 a 172, nos seguintes termos:

1. Tendo em vista a apresentação de defesa pela empresa acima especificada e análise dos autos, solicitamos que o presente processo seja baixado em diligência para manifestação do AFPS notificante a respeito dos seguintes pontos:

a. O contribuinte afirma que existe pedido de compensação abrangendo parcelamentos, dívida ativa inscrita, processos de execução fiscal e débitos não inscritos até setembro de 2005, ou seja, incluindo o período da presente notificação com créditos do IPI, na vigência de Medida Provisória que o autorizava.

b. O contribuinte afirma que aderiu ao Refis autorizado e pela Lei 9.964/2000 e passou a depositar as parcelas do mesmo judicialmente por força da Ação de Consignação e Pagamento nº 2004.61.00.09575-3, perante a 15ª Vara da Justiça Federal da Capital. Afirma, ainda, que obteve ganho de causa contra a

alegação de inadimplência do referido Refis na ação ordinária 2003.61.00.019155-5. Pergunta-se: o presente lançamento está incluindo no Refis citado e se estiver, os depósitos cobrem o valor da notificação e os demais débitos relacionados no Refis?

c. De acordo com o Relatório Fiscal o débito tem por base a constatação pela Auditoria Fiscal da Previdência da existência de três segurados que trabalhavam na empresa sem o devido registro fiscal. Pergunta-se: os segurados eram empregados registrados como tais apenas nos documentos da empresa ou eram considerados como autônomos pela empresa e a Auditoria Fiscal caracterizou-os como empregados? Se existiu a caracterização, deve-se apontar os indícios que configuram a relação empregatícia.

d. O presente débito foi lançado por aferição indireta. Pergunta-se: o que levou a Auditoria a lançar por aferição e qual a base para lançamento dos valores?

e. De acordo com o Relatório Fiscal o débito refere-se a diferenças de contribuições, então se indaga: a empresa já recolheu algum valor referente às contribuições? Houve recolhimento de contribuição dos mesmos como autônomos? Se sim, abater do valor do débito e elaborar Forced.

f. Analisar os documentos trazidos aos autos pelo contribuinte em sua impugnação.

A Procuradoria Geral Federal em Osasco/SP se manifestou pelo indeferimento do pedido administrativo de compensação, às fls. 175:

1) Trata-se de consulta formulada pela SRP/Osasco/SP solicitando informações sobre pedido de compensação de débitos solicitado pela empresa referenciada perante a Procuradoria, face a procedência em parte na ação ordinária de nº 200161000263582, (PT 35.415.000800/2005-56), bem como sobre a ação de nº 20036100019155-5 e 2004610000095753, onde a empresa alega que obteve decisão de mérito a seu favor autorizando sua permanência no REFIS —Lei 9964/2000, com a garantia dos depósitos em juízo.

2) Preliminarmente quanto a compensação, cabe ressaltar que o pedido administrativo foi indeferido nesta Procuradoria, tendo em vista que a decisão de mérito prolatada na ação de nº 200161000263582, deferiu apenas a compensação com parcelas vencidas do IPI, não havendo que falar em encontro de débitos de contribuições Previdenciárias.

3) Com relação a permanência no REFIS, cumpre esclarecer que os processos que são mencionados pela interessada, são acompanhados pela 21.201-4 — PGF/AO/São Paulo/SP, e na defesa do processo administrativo não constam certidões objeto e pé da Justiça Federal, não sendo possível desta forma

vislumbrar um juízo definitivo de mérito por parte desta Procuradoria.

4) Dessa forma à 21.428-2, para solicitar informar, diretamente a 21.201-4—PGF/AO/São Paulo/SP, sobre as ações judiciais em trâmite ou ainda, requerer certidões objeto em pé perante a Justiça Federal, para futura análise por parte desta Procuradoria, quanto ao juízo de mérito.

A Auditoria-Fiscal, em resposta à Solicitação de Diligência Fiscal, assim se manifestou, às fls. 176:

1) Atendendo solicitação da Chefe da Seção de Fiscalização as folhas 173, a PGF/AO/São Paulo/SP se manifestou às folhas 175 quanto ao pedido de compensação informando que o pedido administrativo foi indeferido na Procuradoria tendo em vista 'a decisão de mérito prolatada na ação 2001.61.00.026358-2 da Justiça Federal em São Paulo.

2) O contribuinte aderiu ao REFIS em 28/04/2000 e foi excluído por Portaria de número 0006 de 12 de setembro de 2001, com efeitos a partir de 01 de outubro de 2001.

3) As contribuições do presente levantamento débito referem à constatação pela fiscalização de empregados sem registro trabalhando na empresa, eles não constavam de folhas de pagamento e não eram considerados autônomos. A base para aferição foi o salário-de-contribuição do período em que os segurados Antonio Sespedes Parron e Wanda dos Santos eram empregados registrados e constavam da folha de pagamento, ou seja, os segurados em período anterior ao do levantamento do débito constavam das folhas de pagamento da empresa. Quanto à segurada Maria das Neves C. Mergulhão a aferição foi feita com base nos últimos salários de contribuição. A empresa não efetuou recolhimentos de contribuições previdenciária dos mesmos, quer como empregados quer como autônomos, relativo aos meses que foram objeto de levantamento de débito.

4) Esclarecemos que atualmente a Lei 11.457/07, no art. 26, veda compensação de compensação de contribuições sociais com outros tributos da EX-SRF.

5) Os documentos trazidos aos Autos pelo contribuinte em sua impugnação, não trouxeram fatos novos ao processo da NFLD.

O Contribuinte, após regularmente intimado da resposta à Solicitação de Diligência Fiscal, se Manifesta às fls. 181 a 182, com Anexo às fls. 183 a 190, ratificando os pontos argüidos em sede de Impugnação.

Após análise dos autos, houve a emissão do Acórdão nº 05-23.700 - 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas - SP, fls. 194 a 197, julgando procedente em parte a autuação, de forma a declarar a decadência:

(a) 01/1999 a 11/2000 e 13/2000 – com base no art. 150, 4º, CTN ou art. 173, I, CTN;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 16/03/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 27/03/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

(b) 02/2001 a 03/2001 – com base no art. 150, ° 4º, CTN;

Segue a Ementa do Acórdão nº 05-23.700 - 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – SP:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

o Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF. CUMPRIMENTO DE DECISÃO JUDICIAL. INDEFERIMENTO DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PELA PROCURADORIA. LANÇAMENTO REFERENTE A EMPREGADOS SEM REGISTRO. REFIS. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS COM TRIBUTOS DE ESPÉCIE DIFERENTES. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Diante do reconhecimento da inconstitucionalidade do artigo 45 da Irei nº 8.212/91 expresso na Súmula nº 8 do STF, aplica-se o prazo decadencial quinquenal do Código Tributário Nacional.

A decisão final ~ da ação judicial proposta pela empresa não autorizou a compensação do IPI com outros tributos, 'devendo ser cumprida nos seus estritos termos.

A Procuradoria Geral Federal indeferiu o pedido de compensação efetuado.

O lançamento se refere a contribuições de empregados trabalhando na empresa sem registro, e não a Pro Labore de sócios.

O crédito lançado que poderia estar incluído no Refis foi abrangido pela decadência, conforme nova sistemática resultante da aplicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF.

Não há previsão legal para compensação das contribuições sociais lançadas na Notificação Fiscal com tributos de outra espécie.

Lançamento Procedente em Parte

57ª Sessão da 8ª Turma de Julgamento da DRJ Campinas , em 08/10/2008.

Acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte a NFLD nº 37.013.918-6, retificando o valor originário do lançamento de R\$545.983,59 (Quinhentos e quarenta e cinco mil, novecentos e oitenta e três reais, e cinquenta e nove centavos), consolidado em 24/07/2006, para R\$480.146,18 (Quatrocentos e oitenta mil, cento e quarenta e seis reais, e dezoito centavos), conforme

Discriminativo Analítico do Débito Retificado — DADR, anexo ao presente Acórdão, e razões no voto do relator.

Dispensa de recurso de ofício, face ao valor exonerado encontrar-se abaixo do limite de alçada, conforme disposto no art. 366, I, § 3º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.224, de 04/10/2007, c/c o art. 10 da Portaria MF nº 03, de 03/01/2008, DOU de 07/01/2008.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao 2º Conselho de Contribuintes, no mesmo prazo, conforme facultado pelo art. 126 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991.

Inconformada com a decisão, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 211 a 217, com Anexo às fls. 218 a 224, ratificando os pontos da defesa apresentados em sede de Impugnação, em síntese:

(i) Da decadência.

Entende a recorrente que, ao contrário do que consta no Acórdão recorrido, a Fazenda decaiu de todo o período anterior a agosto de 2001.

Isso porque o débito foi consolidado em julho de 2006 conforme consta não só do auto de infração, como também como do discriminativo analítico do débito retificado.

A mencionada Sumula Vinculante é clara em estabelecer o prazo decadência de cinco anos, anteriores a consolidação do débito verificado.

Do Mérito.

(ii) Da solicitação de compensação.

Muito antes da ação fiscal, ou seja, em 16 de novembro de 2005, conforme comprovado nos autos, a recorrente já se apresentava junto a Procuradoria Regional do INSS em Osasco, onde formalizou pedido de compensação de débitos de natureza previdenciária, com crédito que detém ela contra a União Federal.

Por outro lado, criada a Delegacia da Receita Federal do Brasil, órgão único de arrecadação de todos os créditos, sejam eles tributários ou previdenciários, não pode mais prevalecer o entendimento de ser impossível a compensação de débitos e

créditos fiscais de naturezas diversas, como entendeu o Acórdão recorrido.

(iii) Em relação a empregados sem registro.

Não há base fiscal para a infração no que se refere especialmente a empregados sem registro. A recorrente demonstrou aos agentes fiscais que não mantém funcionários em situação irregular junto a Previdência Social.

(iv) Da adesão ao REFIS.

A Recorrente aderiu ao REFIS, passando a depositar todas as parcelas do parcelamento em ação de consignação em pagamento, proposta por ela perante a 15ª Vara da Justiça Federal da Capital, conforme guias de depósitos judiciais juntadas às fls. 153/198. Não se alegue a anterior exclusão do programa Refis, pois a impugnante voltou a ser incluída neste programa, por decisão proferida nos autos da ação ordinária 2003.61.00.019166-5.

fls. 227.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão,

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 227.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS PRELIMINARES**Da regularidade do lançamento**

Analisemos.

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a Terceiros.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.013.918-6** que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD nº 37.013.918-6)

Lei nº 8.212/91

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 14/03/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 14/03/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 16/03/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 27/03/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*
 - a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);*
 - b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);*

c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);

d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);

e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

f. CORESP- - Relatório de Co-responsáveis do Débito;

g. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

h. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;

i. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.

j. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.

k. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

Analisando-se a **NFLD nº 37.013.918-6**, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

(i) Da decadência.

Entende a recorrente que, ao contrário do que consta no Acórdão recorrido, a Fazenda decaiu de todo o período anterior a agosto de 2001.

Isso porque o débito foi consolidado em julho de 2006 conforme consta não só do auto de infração, como também como do discriminativo analítico do débito retificado.

A mencionada Sumula Vinculante é clara em estabelecer o prazo decadência de cinco anos, anteriores a consolidação do débito verificado.

Analisemos.

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender 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 nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os 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. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

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.).”

Portanto, 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, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa 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”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva 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

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

“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. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“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 do 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. (g.n.)”*

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ. 1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda., ago/08.) (g.n.)

“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

*“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN..**” (STJ. EREsp 278727/DF, Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) (g.n.)*

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência exposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese presente, verifica-se que a decisão de primeira instância constata, dentre as competências objeto da presente NFLD, pagamentos realizados pela Recorrente a homologar pela Auditoria-Fiscal nas competências 02/2001 e 03/2001, conforme se constata às fls. 196:

“(…) Por outro lado, uma vez que houve o pagamento de contribuição nas competências 02 e 03/2001, estas, pela contagem de prazo conforme o § 4º do art. 150 do CTN, decaíram.”

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN para todas as competências, posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte em pelo menos uma competência objeto da NFLD, além de não se materializar as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 01.08.2006 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no seguinte período: 01/1999 a 03/2006.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 07/2001, inclusive.

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009. p. 1036.

Do Mérito.

(ii) Da solicitação de compensação.

Muito antes da ação fiscal, ou seja, em 16 de novembro de 2005, conforme comprovado nos autos, a recorrente já se apresentava junto a Procuradoria Regional do INSS em Osasco, onde formalizou pedido de compensação de débitos de natureza previdenciária, com crédito que detêm ela contra a União Federal.

Por outro lado, criada a Delegacia da Receita Federal do Brasil, órgão único de arrecadação de todos os créditos, sejam eles tributários ou previdenciários, não pode mais prevalecer o entendimento de ser impossível a compensação de débitos e créditos fiscais de naturezas diversas, como entendeu o Acórdão recorrido.

Analisemos.

Em relação ao pedido de compensação, a manifestação da Procuradoria-Federal especializada foi no sentido do indeferimento da compensação entre os créditos de IPI e as contribuições sociais previdenciárias, posto serem tributos de natureza jurídica distinta, às fls. 206:

1) Trata-se de consulta formulada pela SRP/Osasco/SP solicitando informações sobre pedido de compensação de débitos solicitado pela empresa referenciada perante a Procuradoria, face a procedência em parte na ação ordinária de nº 200161000263582, (PT 35.415.000800/2005-56), bem como sobre a ação de nº 20036100019155-5 e 2004610000095753, onde a empresa alega que obteve decisão de mérito a seu favor autorizando sua permanência no REFIS —Lei 9964/2000, com a garantia dos depósitos em juízo.

2) Preliminarmente quanto a compensação, cabe ressaltar que o pedido administrativo foi indeferido nesta Procuradoria, tendo em vista que a decisão de mérito prolatada na ação de nº 200161000263582, deferiu apenas a compensação com parcelas vencidas do IPI, não havendo que falar em encontro de débitos de contribuições Previdenciárias.

3) Com relação a permanência no REFIS, cumpre esclarecer que os processos que são mencionados pela interessada, são acompanhados pela 21.201-4 — PGF/AO/São Paulo/SP, e na defesa do processo administrativo não constam certidões objeto e pé da Justiça Federal, não sendo possível desta forma vislumbrar um juízo definitivo de mérito por parte desta Procuradoria.

4) Dessa forma à 21.428-2, para solicitar informar, diretamente a 21.201-4—PGF/AO/São Paulo/SP, sobre as ações judiciais em trâmite ou ainda, requerer certidões objeto em pé perante a Justiça Federal, para futura análise por parte desta Procuradoria, quanto ao juízo de mérito.

Ademais, a legislação não permite a compensação requerida pela Recorrente, ou seja, entre tributos de natureza jurídica distinta (IPI e contribuição social previdenciária), conforme o disposto no:

art. 2º, Lei 11.457/2007 c/c

art. 26, parágrafo único, Lei 11.457/2007 c/c

art. 74 da Lei 9.430/1996

Lei 11.457/2007

Art. 2º Além das competências atribuídas pela legislação vigente à Secretaria da Receita Federal, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

§ 1º O produto da arrecadação das contribuições especificadas no **caput** deste artigo e acréscimos legais incidentes serão destinados, em caráter exclusivo, ao pagamento de benefícios do Regime Geral de Previdência Social e creditados diretamente ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o art. 68 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.

§ 2º Nos termos do art. 58 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Secretaria da Receita Federal do Brasil prestará contas anualmente ao Conselho Nacional de Previdência Social dos resultados da arrecadação das contribuições sociais destinadas ao financiamento do Regime Geral de Previdência Social e das compensações a elas referentes.

§ 3º As obrigações previstas na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativas às contribuições sociais de que trata o **caput** deste artigo serão cumpridas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 4º Fica extinta a Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social.

Art. 26. O valor correspondente à compensação de débitos relativos às contribuições de que trata o art. 2º desta Lei será repassado ao Fundo do Regime Geral de Previdência Social no máximo 2 (dois) dias úteis após a data em que ela for promovida de ofício ou em que for deferido o respectivo requerimento.

Parágrafo único. O disposto no art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não se aplica às contribuições sociais a que se refere o art. 2º desta Lei.

Lei 9.430/1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

V - os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

VII-os débitos relativos a tributos e contribuições de valores originais inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais);(Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

VIII-os débitos relativos ao recolhimento mensal obrigatório da pessoa física apurados na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988; e(Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

IX-os débitos relativos ao pagamento mensal por estimativa do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica-IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL apurados na forma do art. 2º. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.(Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei que não tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade, nem tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§15. Aplica-se o disposto no §6º nos casos em que a compensação seja considerada não declarada. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§16. Nos casos previstos no §12, o pedido será analisado em caráter definitivo pela autoridade administrativa. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

§17. O valor de que trata o inciso VII do §3º poderá ser reduzido ou restabelecido por ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Incluído pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(ii) Em relação a empregados sem registro.

Não há base fiscal para a infração no que se refere especialmente a empregados sem registro. A recorrente demonstrou aos agentes fiscais que não mantém funcionários em situação irregular junto a Previdência Social.

Analisemos.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social incidentes sobre a remuneração de segurados empregados não inscritos como tais, com as rubricas quota da empresa, segurados, SAT/RAT e Terceiros, no período de 01/1999 a 03/2006.

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 75 a 79, o débito previdenciário tem por base a constatação pela Auditoria Fiscal Previdenciária de que os segurados Antonio Sespedes Parron, Wanda dos Santos e Maria das Neves C. Mergulhão, trabalhavam na empresa sem o devido registro como empregados.

A Auditoria-Fiscal, em resposta à Solicitação de Diligência Fiscal, assim se manifestou, às fls. 176:

1) Atendendo solicitação da Chefe da Seção de Fiscalização as folhas 173, a PGF/AO/São Paulo/SP se manifestou às folhas 175 quanto ao pedido de compensação informando que o pedido administrativo foi indeferido na Procuradoria tendo em vista 'a decisão de mérito prolatada na ação 2001.61.00.026358-2 da Justiça Federal em São Paulo.

2) O contribuinte aderiu ao REFIS em 28/04/2000 e foi excluído por Portaria de número 0006 de 12 de setembro de 2001, com efeitos a partir de 01 de outubro de 2001.

3) As contribuições do presente levantamento débito referem à constatação pela fiscalização de empregados sem registro trabalhando na empresa, eles não constavam de folhas de pagamento e não eram considerados autônomos. A base para aferição foi o salário-de-contribuição do período em que os segurados Antonio Sespedes Parron e Wanda dos Santos eram empregados registrados e constavam da folha de pagamento, ou seja, os segurados em período anterior ao do levantamento do débito constavam das folhas de pagamento da empresa. Quanto à segurada Maria das Neves C. Mergulhão a aferição foi feita com base nos últimos salários de contribuição. A empresa não efetuou recolhimentos de contribuições previdenciária dos mesmos, quer como empregados quer como autônomos, relativo aos meses que foram objeto de levantamento de débito.

4) Esclarecemos que atualmente a Lei 11.457/07, no art. 26, veda compensação de compensação de contribuições sociais com outros tributos da EX-SRF.

5) Os documentos trazidos aos Autos pelo contribuinte em sua impugnação, não trouxeram fatos novos ao processo da NFLD.

Neste mesmo sentido, ou seja, o de procedência do levantamento efetuado em relação aos empregados sem registro, a decisão de primeira instância assim se manifestou, às fls. 196:

Com relação à alegação de não haver base fiscal para infração no que se refere a empregados sem registro, como a fiscalização explicitou em seu despacho após o cumprimento da diligência, os empregados em questão foram constatados trabalhando na empresa, sendo que já haviam sido registrados anteriormente como empregados,- e constaram das folhas de pagamento em outros períodos. Portanto, correto o procedimento fiscal, o qual inclusive autuou a impugnante em face da observação desta infração, como se verifica do Auto de Infração nº • 37.015.707-9. E quanto a Pro Labore não declarado em GFIP, este não foi o foco da presente Notificação Fiscal, que tratou apenas de empregados sem registro, o que torna inócua qualquer argumentação a esse respeito.

Anote-se que a Recorrente em sede de Recurso Voluntário não trouxe novos elementos de fato ou de direito que pudessem elidir o levantamento realizado pela Auditoria-

Fiscal neste ponto dos empregados sem registro, posto que utilizou a mesma argumentação feita em sede de Impugnação, senão vejamos:

“Não há base fiscal para a infração no que se refere especialmente a empregados sem registro. A recorrente demonstrou aos agentes fiscais que não mantém funcionários em situação irregular junto a Previdência Social.”

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(iii) Da adesão ao REFIS.

A Recorrente aderiu ao REFIS, passando a depositar todas as parcelas do parcelamento em ação de consignação em pagamento, proposta por ela perante a 15ª Vara da Justiça Federal da Capital, conforme guias de depósitos judiciais juntadas às fls. 153/198. Não se alegue a anterior exclusão do programa Refis, pois a impugnante voltou a ser incluída neste programa, por decisão proferida nos autos da ação ordinária 2003.61.00.019166-5.

Analisemos.

Em relação à argumentação de adesão ao REFIS, **a Auditoria-Fiscal, em resposta à Solicitação de Diligência Fiscal**, às fls. 207, mostrou que **a Lei 9.964/2000 permitia a inclusão de contribuições devidas até a competência 01/2000. As contribuições do presente levantamento débito refere-se a competências a partir de abril/2003, portanto não podem ter sido incluídas no REFIS como alega a Recorrente** :

*1) Atendendo solicitação da Chefe da Seção de Fiscalização as folhas 204, a PGF/AO/São Paulo/SP se manifestou as folhas 206 quanto **ao pedido de compensação** informando **que o pedido administrativo foi indeferido na Procuradoria** tendo em vista a decisão de mérito prolatada na ação 2001.61.00.026358-2 da Justiça Federal em São Paulo. Cópia da decisão judicial foi juntada pelo contribuinte em sua impugnação as folhas 144 a 147. **Na referida decisão não há previsão de compensação de créditos de IPI com Contribuições Previdenciárias ao contrário do alegado na impugnação.***

*2) O contribuinte aderiu ao REFIS em 28/04/2000 e foi excluído por Portaria de número 0006 de 12 de setembro de 2001, com efeitos a partir de 01 de outubro de 2001. **A Lei 9964/2000 permitia a inclusão de contribuições devidas até a competência 01/2000. As contribuições do presente levantamento débito refere-se a competências a partir de abril/2003, portanto não podem ter sido incluídas no REFIS como alega o contribuinte.***

De fato, a tela do Sistema de Cobrança "consulta aos processos de parcelamento especial" revela que o referido parcelamento refere-se a competências anteriores ao do presente levantamento de débito. Ademais trata-se de valores descontados e retidos de trabalhadores autônomos que prestavam serviço para a empresa e valores retidos não podem ser parcelados.

3) Esclarecemos que atualmente a Lei 11.457/07, no art. 26, veda compensação de compensação de contribuições sociais com outros tributos da EX-SRF.

4) Os documentos trazidos aos Autos pelo contribuinte em sua impugnação, não trouxeram fatos novos ao processo da NFLD.

No mesmo sentido, a decisão de primeira instância, às fls. 228, afastou tal argumentação da Recorrente:

Quanto à informação da impugnante sobre sua adesão ao Programa de Recuperação Fiscal — Refis, a fiscalização procurou apurar a realidade' sobre este fato, e esclareceu em seu despacho de fls. 207 que a impugnante aderiu ao Refis em 28/04/2000. Ora, a Lei nº 9.964, de 10/04/2000, só permitiu a inclusão no Refis de débitos com vencimento até 29/02/2000. Os débitos constantes do lançamento em apreço referem-se às competências a partir de 04/2001, logo, não podem fazer parte do mencionado parcelamento. Para corroborar sua afirmação, a fiscalização verificou também no Sistema Informatizado de Cobrança do INSS, e constatou que o parcelamento de fato relaciona-se a competências anteriores ao levantamento em estudo. Conclui-se, portanto, que o parcelamento a que a impugnante se refere em nada influi na presente NFLD.

Desta forma, em razão de que o período objeto da presente NFLD ser de 04/2003 a 12/2005, não podem ter sido incluídas no REFIS como alega a Recorrente porque a Lei 9.964/2000 permitia a inclusão de contribuições devidas até a competência 01/2000.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

MULTA DE MORA

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se **recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:**

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia

conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, 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%.

Visto que 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, impõe-se 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 (presente no crédito lançado neste processo) 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.

Ressalva-se a posição do Relator, posição vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma **de juros de mora** (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) **e da multa de ofício** (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NAS PRELIMINARES**, se declarar a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 07/2001, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN, e, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO** para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro