



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

Processo nº 35464.001491/2007-18
Recurso nº 160.260 Voluntário
Acórdão nº 2403-00.326 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de fevereiro de 2011
Matéria Legislação Previdenciária
Recorrente COOPERDATA A.E.P. - COOP. DE P.S.T.INF.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 30/09/2004

DECADÊNCIA. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EQUIPARAÇÃO DA COOPERATIVA EMPRESA. RECOLHIMENTO. RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS. OBRIGATÓRIO. INSTRUÇÃO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SELIC. MULTA DE MORA.CONSTITUCIONALIDADE.DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. PRERROGATIVA PODER JUDICIÁRIO. SÚMULA 02 DO CARF. NULIDADE POR VÍCIO DE FORMA

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal - STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I , “a ” determinaram que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é a ordem específica dirigida ao Auditor Fiscal da Previdência Social para realizar procedimentos fiscais, podendo ser prorrogado quantas vezes necessárias, desde que obedecido o prazo máximo de validade, sendo extinto apenas pela conclusão do procedimento fiscal ou pelo decurso do prazo (inteligência dos mis. 2º, 12, 13 e 15 do Decreto nº 3.969/2001, na redação dada pelo Decreto nº4.058/2001).

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

parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Para os efeitos da Lei nº 8.212/91, equipara-se a empresa à cooperativa - art. 15, parágrafo único, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.

A contribuição a cargo da empresa destinada à Seguridade Social é de quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Constitui peça de instrução do processo administrativo-fiscal o anexo REPLEG - Relatório de Representantes Legais onde lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

As contribuições sociais arrecadadas pelo INSS, pagas com atraso, ficam sujeitas aos juros

equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, e multa de mora, ambas de caráter irrelevável (artigos 34 e 35 da Lei nº 8.212/91).

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário (art. 102, CF/88). Conforme Súmula nº 2 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais- CARF , O mesmo não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

As irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo **quando não influírem na solução do litígio**. O ato não se repetirá nem se lhe suprirá a falta quando não prejudicar a parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado por maioria de votos, em acatar a preliminar de decadência até a competência 02/2002, inclusive, nos termos do Art. 150, § 4º, CTN. Votou pelas conclusões Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Vencidos os conselheiros Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Carlos Alberto Mees Stringari que votaram com base no Art. 173, I, CTN. No mérito, por maioria de votos, determinar o recálculo da multa de mora com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao Art. 35, caput, da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte, vencido na questão da multa de mora o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Ivacir Júlio de Souza - Relator

Processo nº 35464.001491/2007-18
Acórdão nº **2403-00.326**

S2-C4T3
Fl. 243

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

Relatório

DA NOTIFICAÇÃO

Trata-se de crédito lançado por Auditor Fiscal da Previdência Social - AFPS, referente as contribuições sociais destinadas a Seguridade Social correspondentes à parte da empresa incidentes sobre os valores constantes nas notas fiscais pagos a outra Cooperativa pela Cooperativa, neste ato, equiparada a empresa.

A contribuição foi instituída pela Lei 9.876/99 que, a partir de 03/00, obriga as empresas recolherem 15% sobre o valor pago às cooperativas que lhes prestam serviços.

O montante do crédito lançado é de RS 624.160,29 (seiscentos e vinte e quatro mil, cento e sessenta reais e vinte e nove centavos), abrangendo o período de 03/2000 a 09/2004, consolidado em 27/03/2007.

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD foi lavrada com base nas informações escrituradas nos Livros Diário de 2.000 a 2.004 e as bases de cálculo foram extraídas da seguinte conta de despesas: Conta 4.3.3.18.04905-6 - Serviço de Terceiros Pessoa Jurídica - Uniop Cooperativa de Serviços.

A fundamentação legal do lançamento é apresentada no anexo FLD - Fundamentos Legais do Débito, de fls. 26/27, onde consta os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores

DA IMPUGNAÇÃO

Tendo sido cientificada da NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito em 28/03/2007 nos termos do despacho de fls. 128. A impugnante contestou a NFLD em 12/04/2007, tempestivamente, através do instrumento de fls. 65/98.

A impugnante em sua defesa alegou :

DOS MANDADOS DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF

- Que houve diversas renovações no prazo de cumprimento do Mandato de Procedimento Fiscal e que muitas vezes eles eram enviados após a data de expiração acarretando a nulidade de todos os atos praticados.

DA DECADÊNCIA

- Que o lançamento foi lavrado após a fluência do prazo decadencial. Insurge sobre a ilegalidade da norma (artigo 45 da Lei nº 8.212/91) que violou o CTN e a própria Constituição

DA AUSÊNCIA DE INCIDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO PARA O ATO COOPERATIVO

- Que o critério pessoal tem como sujeito passivo empresa que contrata cooperativas e que no caso concreto a impugnante não poderia ser equiparada à empresa na prática de atos cooperativos.

- Ressalta a disposição no artigo 15 da Lei nº 8.212/91, que equipara a cooperativa à empresa, tem que ser aplicada em harmonia com a legislação cooperativista e cita o artigo 79 da Lei nº 5.764/71.

- Que por não ostentarem escopo lucrativo, nem realizarem operações de mercado na prática de atos cooperativos, torna-se totalmente inadequada a extensão do conceito de "empresa" às sociedades cooperativa.

- Cita que a jurisprudência vem reconhecendo que as cooperativas não devem recolher a contribuição prevista no artigo 22, inciso IV, da Lei 8.212/91.

DA AUSÊNCIA DE CO-RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

- Divergência entre o CPF indicado aos co-responsáveis e os respectivos.

- Cita os artigos 134 e 135 do CTN os quais regulam a responsabilidade de terceiros para efeitos tributários e alega que os sócios da impugnante jamais poderiam ter sido apontados como responsáveis dos débitos, por patente ofensa aos artigos citados do Código Tributário Nacional.

DA MULTA

- Que a imposição das multas nos valores impostos é inconstitucional.

DOS JUROS

- Que a taxa SELIC viola a Constituição Federal e a legislação infraconstitucional.

DO PEDIDO

- Requereu que seja declarada improcedente a NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito.

- Requereu que *seja* excluída a responsabilidade tributária *dos* sócios sobre tais débitos, haja vista que não haveria qualquer fundamento legal que justificasse a imputação de responsabilidade aos mesmos.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar aos argumentos da impugnante, a 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - São Paulo I (SP) - DRJ/SPOI, emitiu o Acórdão nº 16-14.929 mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 167/215 onde, à exceção da divergência entre o CPF indicado aos co-responsáveis e os respectivos, aspecto sanado em primeira instância, reiterou as alegações que fizera em instancia “ad quod”.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme o registro de fls. 241, o Recurso é tempestivo. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

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

SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

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

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

“ Lei Complementar nº128, de 19 de dezembro de 2008

(...)

Art. 13. Ficam revogados:

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

Os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 ”

A Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007 através do artigo 2º, § 4º, extinguiu a então Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social promovendo a unificação das receitas dando origem a atual Receita Federal do Brasil.

Assume grande importância saber que a partir da Lei nº 9.528/97 é que se introduziu a obrigatoriedade de os sujeitos passivos das contribuições previdenciárias

apresentarem a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Então, somente da competência janeiro de 1999 em diante, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a lei nº 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis nº 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Na referida GFIP, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Apresentado tal contexto, inserido nele é que estarei conduzindo minha análise.

É muito relevante notar que, isto posto, de forma alguma o legislador condicionou a homologação, nos termos do artigo 150, à antecipações de pagamento até porque na dicção do artigo 160, parágrafo único, em ocorrendo antecipação de pagamento, o sujeito passivo pode ser contemplado com desconto:

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

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

Relevante notar que:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Se assim o fosse, o legislador estaria estimulando a que o contribuinte efetuasse um planejamento fiscal que contemplasse “antecipações” ainda que irrisórias somente com o fito de se prevalecer do benefício de uma tipificação menos severa quando do reconhecimento de eventual decadência sobre suas obrigações tributárias.

Portanto aplicando-se forma menos severa tal tratamento se constituiria em prêmio ao contribuinte inadimplente que porventura à época do termo do prazo quinquenal tivesse efetuado algum “pagamento antecipado” assegurando tal hipotético “direito” para ser compulsado em hipótese decadencial.

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

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

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

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

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

Art. 150 CTN :

(...)

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

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

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

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

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

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

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

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

- lançamento por homologação;
- dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa ;
- atividade;
- expressamente a homologa; (referindo-se à atividade define que o que se homologa é atividade);
- condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento;

- será ele de cinco anos; e
- considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

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

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

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

Manifestando-se sobre a decadência o legislador foi econômico e objetivo definindo na forma do artigo 150 § 4º que :

“ 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”.

Por outro aspecto, na forma do artigo 173, sem mencionar homologação mas sim o direito de a fazenda constituir o crédito tributário:

“ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

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

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

É de se reparar que para os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, isto é para aqueles sob lançamento por homologação, o legislador foi explícito preceituando que a decadência se observa na forma do artigo 150 § 4º :

“ Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto

o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”

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

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

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

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

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

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

O artigo 107 do CTN determina que :

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

Logo em seguida o artigo 108 preceitua que :

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

I - a analogia;”

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

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

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

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

Destarte, a decadência :

Extingue direito potestativo;

O prazo pode ser legal ou convencional;

Supõe uma ação cuja origem seria idêntica da do direito;

Corre contra todos;

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

Resultante de prazo legal não pode ser renunciado; e

A ação tem natureza constitutiva.

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

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

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

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

Assim, consoante a tudo que foi exposto, considerando o período da ocorrência da infração definido pelas competências 03/2000 A 09/2004 conforme Relatório Fiscal de folhas 50 e ainda que a empresa fora notificada em 28/03/2007, na forma do artigo 150, §4º do CTN, encontram-se fulminadas pelo instituto da decadência a competência 02/2002 e anteriores.

DA NULIDADE E DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-

MPF

Sobre o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, é relevante colacionar os artigos 12 a 14 da Portaria MPS/SRP nº 3-031, de 16 de dezembro de 2005:

PORTARIA MPS/SRP Nº 3.031, DE 16 DE DEZEMBRO DE 2005 - DOU DE 22/12/2005

“ (...)

Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o [art. 12](#) poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observados, a cada ato o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o caput poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do [art. 7º](#), inciso VIII.

§ 2º Na hipótese do § 1º deste artigo, o servidor responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do [Anexo IX](#).

Art. 14. Os prazos a que se referem os arts. 12 e 13 serão contínuos, excluindo-se da sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do [art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972](#).

Parágrafo único. A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.

A norma não estabelece prazo para ciência do sujeito passivo, apenas determina que a prorrogação do MPF seja feita antes de sua extinção, o que se verificou no caso concreto.

A Instrução Normativa MPS/SRP nº 3 de 14/07/2005, publicada no DOU de 15/07/2005, trata, especificamente, do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF em seus arts. 573 a 590. O art. 586 desta Instrução Normativa *esclarece* que, a qualquer tempo, pode o sujeito passivo verificar a autenticidade do MPF, inclusive durante a ação fiscal. Esta mesma orientação encontra-se expressa no campo "OBSERVAÇÕES" do MPF:

Art. 586. A autenticidade do MPF poderá ser verificada pelo sujeito passivo, a qualquer tempo, sem prejuízo do início do procedimento fiscal, mediante consulta:

I- ao endereço eletrônico da Previdência Social, com a utilização do código de acesso à Internet referido no MPF;

II - à autoridade emásora, pelos meios indicados no JIPE;

III - em qualquer UARP.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso I do caput, a confirmação poderá ser feita durante a ação fiscal.

Portanto, em caso de dúvidas quanto ao MPF, bastaria ao sujeito passivo consultá-lo.

O Decreto 70.235/72 , artigo 60 prevê que quando não influírem **na solução do litígio**, As irregularidades, incorreções e omissões **não importarão em nulidade**:

“ Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Aduz que , também, a Lei 5.869/73, artigo 249, § 1.º , corrobora tal entendimento supra:

Art. 249 – [...]

§ 1.º O ato não se repetirá nem se lhe suprirá a falta quando não prejudicar a parte.

Ademais, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, confirma que irregularidades no MPF não causam nulidade:

RECURSO NÚMERO: 139.529

ARGÜIÇÃO DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO. AUSÊNCIA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) VÁLIDO- Não configurada a irregularidade suscitada, qualquer que seja o entendimento quanto à natureza do MPF, não prevalece a argüição de nulidade.

RECURSO NÚMERO: 123.805

MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

RECURSO NÚMERO : 146.766

MPF – O Mandado de Procedimento Fiscal, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade dos procedimentos fiscais as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

Desse modo, não assiste razão à Recorrente quanto às alegações de nulidade do auto em razão do MPF.

DO MÉRITO

A Recorrente argúi a incidência de tributação conhecida de que a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD foi lavrada com base nas informações escrituradas nos Livros Diário de 2.000 a 2.004 e as bases de cálculo foram extraídas da seguinte conta de despesas: Conta 4.3.3.18.04905-6 - Serviço de Terceiros Pessoa Jurídica - Unip Cooperativa de Serviços.

No caso das cooperativas, inciso I do artigo 15, da Lei nº 8.212/91, define empresa ressaltando quer seja com ou sem fins lucrativos e o parágrafo único preceitua que para efeito desta Lei, a cooperativa equipara-se a empresa:

“ Art.15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fiavelacionah (-)

Parágrafo único. Equipara-se a empresa, para os efeitos desta Lei, o contribuinte individual em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras.”

Quanto à incidência, admitindo-se como certo que a cooperativa é uma empresa, o artigo 22 da Lei 8.212/91 registra a contribuição da empresa :

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).”

A empresa cita que a jurisprudência vem reconhecendo que as cooperativas não devem recolher a contribuição prevista no artigo 22, inciso IV, inserido pela Lei nº 9.876/99, sustentando que a lei ordinária não poderia criar nova contribuição previdenciária nos termos do art. 195, § 4º e 154, I, da Constituição Federal - CF de 1988.

A jurisprudência será observada sempre em face do artigos 62 e 62-A da **Portaria Nº 256, De 22 De Junho De 2009 Do Ministério Da Fazenda**, nas decisões proferidas por este Conselho, há que se observar o ali preceituado :

“MINISTÉRIO DA FAZENDA

GABINETE DO MINISTRO**PORTARIA Nº 256, DE 22 DE JUNHO DE 2009**

(Publicada no DOU de 23 de junho de 2009, Seção I, fls. 34 a 39. Retificado o DOU de 26 de junho de 2009, Seção I, fl. 231) {Com alterações da Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010 – Publicada no DOU de 22.12.2010

Aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF) e dá outras providências.

(...)

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.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

Face ao exposto, é compulsório admitir que o mérito deva subsumir-se à dicção do preceituado no inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, incluído pela Lei nº 9.876/99, que de forma cristalina, impõe a obrigação do tomador de serviço de recolher a contribuição previdenciária relativamente aos serviços prestados por cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho que vem a ser o motivo da autuação sofrida pela Recorrente.

Assim, não há que prosperar os argumentos da Recorrente para ilidir a incidência da tributação.

DA CONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC NOS JUROS E DA CO-RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS.

Aludindo a súmula 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais _ CARF, que pacifica que este não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, referindo-me às alegações em epígrafe já correta e devidamente enfrentadas em sede de impugnação, diante de plena concordância com os argumentos então desenvolvidos, permito-me reiterá-las , na íntegra, face a pertinência. A saber:

“ DA CO-RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

O anexo denominado "REPLEG - Relatório de Representantes Legais" (fls. 8), constitui elemento obrigatório para a instrução do processo administrativo-fiscal, conforme estabelece o art. 660, inciso X, da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14/07/2005 (com destaque):

Artigo 660. Constituem peças de instrução do processo administrativo fiscal previdenciário, os seguintes relatórios e documentos:

X - Relatório de Representantes Legais - REPLEG, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação; (Nora redação dada pela IN A1PS/SRP nº20, de 11/01/2007)

O próprio "REPLEG" se encarrega de descrever sua finalidade, pois em sua parte superior fica, textualmente, assim assegurado: "Este relatório lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação".

No tocante da responsabilização do crédito, na dimensão apontada pela impugnante, só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância a Lei nº 6.830/80. Sendo assim, seria precipitado e inoportuno vislumbrar, no ato do lançamento, a hipótese do crédito não ser satisfeito pela pessoa jurídica notificada, para, em função dessa situação, oficializar, com a indicação dos fundamentos legais respectivos, a responsabilidade pessoal dos dirigentes pelo crédito tributário constituído.

É importante salientar, também, que o sujeito passivo da obrigação tributário é o contribuinte ou pessoa responsável pelo pagamento de contribuições sociais previdenciárias ou de penalidades pecuniárias. Para o caso em questão, o sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa jurídica COOPERDATA ADMINISTRAÇÃO E PROJETOS — COOPERATIVA DE PRESTADORES DE SERVIÇOS EM TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO E EM DESENVOLVIMENTO E ADMINISTRAÇÃO DE PROJETOS TÉCNICOS, que deixou de recolher a contribuição devida determinada por lei. Portanto, conforme se verifica a fls. 01 da NFLD está correta a qualificação do notificado, sendo válida a notificação.

Também carece de fundamentos a alegação de que a responsabilidade dos administradores apenas surgiria face à comprovação de conduta dolosa ou ao descumprimento de preceito definido no estatuto social. Com efeito, olvidou-se a Impugnante de considerar o artigo 135, caput, do CTN em sua íntegra. Dispõe o referido dispositivo:

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

Da leitura desse dispositivo, resulta evidente que a responsabilidade surge não apenas em razão de conduta dolosa ou de descumprimento de preceito definido no estatuto, mas também diante de infração à lei. No presente caso, a infração à lei caracterizou-se diante da falta de recolhimento no prazo legal, de contribuições incidentes sobre valores pagos aos cooperados contratados por intermédio da Cooperativa em epígrafe, restando caracterizada a responsabilidade dos administradores, nos termos dos incisos I e III do art. 135, do CTN.

Conforme entendimento jurisprudencial:

"O não recolhimento dos tributos nos prazos legais caracteriza infração à lei, para fins de tornar as pessoas referidas no inciso III do art. 135 do CTN, responsáveis pela obrigação tributária e, destarte, sujeitas à execuções fiscais (...)"(11AIG, Ap. 65.312, Rel. Des. Werneck Cortes, ac. De 02/04/85, DJAIG de 20/10/87).

Pelas razões expostas, resulta evidente que a relação de co-responsáveis foi corretamente elaborada pela fiscalização, razão pela qual não merece acolhida a alegação da Impugnante, devendo ser mantida a co-responsabilidade de todas as pessoas indicadas pela Fiscalização no relatório fiscal.

Não obstante essas considerações, quanto ao aspecto da responsabilidade tributária, cabe, finalmente, esclarecer à Impugnante que a relação de co-responsáveis anexa à NFLD atende ao disposto no inciso I, do parágrafo 5º do artigo 22 da Lei nº 6.830/80, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa.

§ 5º O Termo de Inscrição de Dívida Ativa deverá conter:

I - o nome do devedor, dos co-responsáveis e sempre que conhecido, endereço ou residência de um e de outros

De outro lado, o chamamento dos co-responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com o parágrafo 32 do artigo 42 da Lei 6.830/80. Dessa forma, essa discussão é irrelevante na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, se os co-responsáveis forem convocados para o pagamento do crédito.

DOS JUROS

A aplicabilidade dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, está regulamentada pelo art. 34, da Lei nº 8,212/91, que estabelece:

"ART. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13, da Lei 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável".

Ademais, não há que se falar em inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, tendo em vista que o Supremo Tribunal Federal - STF, ainda não se manifestou a respeito, continuando o dispositivo plenamente aplicável.

Pelo contrário, sobre o assunto o Tribunal Regional Federal da 4.ª Região já

firmou entendimento pela legalidade da utilização da taxa SELIC como juros de mora nas dívidas fiscais, não havendo que se cogitar de inconstitucionalidade na sua cobrança, conforme ementas a seguir transcritas:

EMENTA. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EXECUÇÃO FISCAL. JUROS DE MORA. MULTA PUNITIVA. SUCUMBÊNCIA".

A presunção legal de legitimidade que militar em favor da CDA somente pode ser desfeita mediante prova em contrário. A partir de janeiro de 1995, as contribuições sociais não pagas nos prazos previstos serão acrescidas de juros de mora equivalentes a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional (Lei 8.981/95. Art. 84) e, a partir de abril/95, serão acrescidas da taxa referencial SELIC (Lei 9.065/95, art. 13). A multa punitiva pela falta de recolhimento de contribuições sociais é variável, conforme persista o inadimplemento do contribuinte. Apelação improvida. (Acórdão n.º 57093, I. " Turma do TRF da 4.ª Região, Proc.9704530382/RS, DIU de 14/01/1998, p. 345).

DA MULTA

Quanto ao valor da multa moratória, o seu cálculo teve por base os parâmetros estabelecidos pelo art. 35, da Lei 8.212/91.

Entretanto o artigo supra foi alterado pela Lei 11.941/2009, estabelecendo que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora** nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 (Redação dada pela Lei 11.491, 2009) ” (grifos do relator)

Lei 9.430/96:

“ Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)”

MULTA MAIS BENÉFICA

O artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna.

Assim, Impõe-se, portanto, o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

“ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Desse modo, por tudo que foi exposto, voto por conhecer do recurso e em PRELIMINAR reconhecer decadência das competências 02/2002(inclusive) e anteriores, com base no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional - CTN e , no , MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL determinando o recálculo da multa de mora de acordo com a redação do artigo 35 da Lei 8.212/91, dada pela Lei 11.941/2009, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fazendo prevalecer a multa mais benéfica para o contribuinte

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza