



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

**Processo n°** 10166.722148/2009-14  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-00.962 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de janeiro de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** ENCOMENDA URGENTE TRANSP DE ENC E CARG DE BRASILIA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2008

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DA AUTUAÇÃO - INOCORRÊNCIA.**

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNIAL - 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.

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, verifica-se que em 23.10.2009 foi dada ciência à Recorrente do Auto de Infração, código de fundamentação legal 68, referente às competências 01/2004 a 08/2008.

Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de lançar a multa por descumprimento de obrigação acessória até a competência 09/2004, inclusive, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN.

**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS**

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a decadência até a competência 09/2004, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

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

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – ENCOMENDA URGENTE TRANSP DE ENC E CARG DE BRASILIA LTDA. - contra Acórdão nº 03-37.288 – 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, AIOA nº. 37.143.545-5, com valor consolidado de R\$ 39.875,40 (trinta e nove mil, oitocentos e setenta e cinco reais e quarenta centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração de Obrigação Acessória nº. 37.143.545-5, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, referentes ao período de 01/2004 a 08/2008.

De acordo com o Relatório Fiscal, houve a análise de Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, Declaração de Imposto de Renda retido na Fonte – DIRF e , Declaração de Imposto de Renda pessoa Jurídica – DIPJ constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil – RFB, folhas de pagamento, Rais, livros Diários e Razão.

A empresa deixou de informar na GFIP os valores das remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, apurados e discriminados nos fatos geradores constantes dos levantamentos: CTB, DIR, FP1, LUC, PRO, RAT, Z1, Z2 e Z3.

De acordo ainda com o Relatório Fiscal, houve a emissão de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP, por se configurar, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Outrossim, conforme o Relatório Fiscal, houve a comparação da multa de ofício estabelecida no art. 44, I, Lei 9430/1966 (75%) com a soma da multa de mora prevista no art. 35, II, Lei 8.212/1991 (24 %) e da multa prevista no art. 32, § 5º, Lei 8.212/1991 (CFL – 68), tendo-se aplicado a penalidade mais benéfica ao contribuinte.

Em virtude da infração cometida fica a autuada sujeita à multa prevista no art. 32, §5º da Lei 8212/1991 e 284, inc. II, Decreto 3.048/99, com valor mínimo atualizado pela Portaria PT/MP 142, de 11.04.2007, calculada de acordo com o Anexo do Relatório Fiscal da Infração, às fls. 08 a 80, no valor total de R\$ 388.214,72.

Segundo o Relatório Fiscal de Aplicação da Multa, às fls. 03, não ficaram caracterizadas nem circunstância agravante e nem circunstância atenuante.

Segundo o Relatório Fiscal da Multa, às fls. 3, não ficou caracterizada a circunstância agravante da penalidade capitulada no art. 290, II e a gradação da multa do Art. 292, inciso II, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

Houve a emissão do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0110100.2009.01344.

O período objeto do AIOA, conforme o Relatório Fiscal, é de período de 01/2004 a 08/2008.

A ciência do AIOA – Auto de Infração de Obrigação Acessória ocorreu em 23.10.2009, conforme Aviso de recebimento – AR.

Contra a autuação, a Recorrente apresentou impugnação tempestiva.

A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação, nos termos do Acórdão nº 03-37.288 – 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília - DF, conforme Ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Data do fato gerador: 20/10/2009*

*AIOA: 37.143.545-5*

*MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO DE FATO GERADOR EM GFIP. CFL 68.*

*Constitui infração capitulada na Lei nº. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. IV e §5º, acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048, de 06.05.99.*

*MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. CTN, artigo 106.*

*Tratando-se de lançamento de auto-de-infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória por omissão/inexatidão de informações em GFIP, aplica-se a lei superveniente, quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.*

**INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA**

*Com a revogação do artigo 291 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, efetuada pelo decreto nº 6.727, de 12 de janeiro de 2009, não se permite mais a relevação/atenuação do valor da multa aplicada, nos casos em que a autuada venha a corrigir as infrações praticadas.*

*A responsabilidade decorrente da violação à legislação tributária é objetiva, independe da intenção do agente, de haver o cometimento de dolo ou má-fé, art. 136 do CTN.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

*Acórdão*

*Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação do contribuinte, mantendo o crédito tributário exigido.*

*Intime-se para regularização do crédito mantido, no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 305, §1º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com redação dada pelo Decreto nº 6.032/07, com as alterações dos art. 25, §1º, I, da Lei 11.457; art. 33 do Decreto 70.235/72; art. 1º do Decreto 6.103/07; e art. 48 da Lei nº 11.941/2009.*

*Encaminhe-se à DRF de origem.*

*Sala de Sessões, em 08 de junho de 2010.*

Inconformada com a decisão de primeira instância, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde alega em apertada síntese ter preparado as folhas de pagamento, que as GFIP retificadoras foram entregues e as contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais foram recolhidas:

*(i) informa ter preparado as folhas de pagamento, que as GFIP retificadoras foram entregues em 17 de novembro de 2009 e as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos foram recolhidas;*

*(ii) que a empresa não é obrigada a compensar o lucro com o prejuízo do passivo, cabendo aos administradores a sua destinação, que o lucro apurado no exercício de 2003, no valor de R\$ 164.645,86, não foi distribuído em 2004 e serviu de base para distribuição nos anos de 2005 a 2008, e que o total do valor distribuído como lucro, R\$ 780.042,95, não pode ser aceito como pró-labore;*

*(iii) não assistir razão à fiscalização no que concerne à aplicação da alíquota RAT de 3% e não a de 2%, como efetivamente aplicada pela empresa, pois a atual atividade preponderante da empresa não é transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, e, sim, serviços combinados de escritório e apoio administrativo, frisando que a empresa não possui mais transporte de cargas;*

*(iv) não ter a autuada agido de má-fé, até porque, assim que notificada, preparou as folhas de pagamento e entregou as GFIP retificadoras;*

*(v) solicita o cancelamento da autuação e a expedição de CND.*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, conforme o Termo de encaminhamento ao CARF.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação do Termo de encaminhamento ao CARF.

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

**DAS QUESTÕES PRELIMINARES.****Da regularidade da lavratura do Auto de Infração**

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo 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 do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOA, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a de segurados.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOA nº 37.143.545-5 que, conforme definido nos artigos 460, 467 e 468 da IN RFB nº 971/2009, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal:

**- Lei nº 8.212/91**

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado*

*ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

**- IN RFB nº 971/2009**

*Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:*

*I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;*

*II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;*

*III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;*

*IV - Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;*

*V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e*

*Art. 467. Será lavrado Auto de Infração ou Notificação de Lançamento para constituir o crédito relativo às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007.*

*Art. 468. A autoridade administrativa competente para a lavratura do Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória, nos termos dos arts. 142 e 196 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), e art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, é o AFRFB que presidir e executar o procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Considera-se procedimento fiscal quaisquer das espécies elencadas no art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 1972, observadas as normas específicas da RFB.*

*(grifo nosso)*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional.

O artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

(...)

*§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Os arts. 232 e 233, Decreto 3.048/1999:

*Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.*

*Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

*Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.*

O art. 113, CTN, estabelece que:

*Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador; tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade*

*pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

O art. 115, CTN, estabelece que:

*Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.*

O art. 122, CTN, estabelece que:

*Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.*

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

*A autorização por meio da emissão de TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, bem como a intimação para que 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 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);*

*c. REFISC – Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.*

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.*

Desta forma, **o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade** por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela imprecisão e erros de capitulação da infração e da multa.

## DA DECADÊNCIA

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 conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, 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 Torres<sup>1</sup>, Eduardo Sabbag<sup>2</sup>, Mauro Luís Rocha Lopes<sup>3</sup> e Leandro Paulsen<sup>4</sup>.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência esposta 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.

Por outro lado, 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, conforme se depreende das diferenças apontadas na alíquota de RAT pelo código de levantamento Z3 (diferença de RAT de 2% para 3% não declarada em GFIP, multa de ofício aplicada).

A título de esclarecimentos, o Relator considera na presente hipótese que bastou haver um levantamento feito pela Auditoria Fiscal como sendo de diferença de alíquotas Rat (levantamento Z3) para se constatar que há recolhimentos antecipados a homologar e, com base no entendimento do STJ no REsp 973.733/SC, se aplicar a decadência com a regra do art. 150, § 4º, CTN.

Verifica-se, da análise dos autos, que:

*O período objeto do AIOA, conforme o Relatório Fiscal, é de período de 01/2004 a 08/2008.*

*A ciência do AIOA – Auto de Infração de Obrigação Acessória ocorreu em 23.10.2009, conforme Aviso de recebimento – AR.*

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

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

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

<sup>4</sup> 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.

Dessa forma, constata-se que **ocorreu a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 09/2004, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.**

**DO MÉRITO.**

A Recorrente argumenta:

*(i) informa ter preparado as folhas de pagamento, que as GFIP retificadoras foram entregues em 17 de novembro de 2009 e as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos foram recolhidas;*

Analisemos.

Os recolhimentos realizados pela Recorrente, após o início do procedimento fiscal, deverão ser verificados e, se for o caso, apropriados pela unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, no âmbito de sua competência, quando da execução após o trânsito em julgado administrativo.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

A Recorrente argumenta:

*(v) solicita o cancelamento da autuação e a expedição de CND.*

Analisemos.

A unidade da Receita Federal do Brasil de jurisdição da Recorrente, no âmbito de sua competência, deverá analisar a petição da Recorrente em relação à expedição da CND.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

A Recorrente argumenta:

*(iv) não ter a autuada agido de má-fé, até porque, assim que notificada, preparou as folhas de pagamento e entregou as GFIP retificadoras;*

Analisemos.

Ademais, conforme ainda aludido pela decisão de primeira instância, a Recorrente, tanto em sede de Impugnação quanto em sede de Recurso Voluntário, reconhece ter tomado providências quanto à retificação das folhas de pagamento, das GFIP e providenciado o pagamento de GPS referentes a algumas competências envolvidas no lançamento.

De acordo com o Relatório Fiscal, houve a análise de Guias de Recolhimento do FGTS e a empresa deixou de informar na GFIP os valores das remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, apurados e discriminados nos autos de infração de obrigação principal AIOP nº 37.143.543-9 (patronal e SAT) e AIOP nº 37.143.542-0 (segurados), referentes ao período de 01/2004 a 08/2008.

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II, e art. 373.

Ademais, há que se observar que o art. 291 do Decreto 3.048/1999 foi revogado pelo Decreto 6.727/2009, de modo que não se permite mais a relevação (A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.) e a atenuação do valor da multa aplicada (Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação).

Outrossim, a responsabilidade decorrente da violação à legislação tributária é objetiva, independentemente da intenção do agente, de haver o cometimento de dolo ou má-fé, nos termos do art. 136 do CTN:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

Diante de todo o exposto, não prosperam as alegações da Recorrente.

A Recorrente argumenta:

*(iii) não assistir razão à fiscalização no que concerne à aplicação da alíquota RAT de 3% e não a de 2%, como efetivamente aplicada pela empresa, pois a atual atividade preponderante da empresa não é transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, e, sim, serviços combinados de escritório e apoio administrativo, frisando que a empresa não possui mais transporte de cargas;*

Analisemos.

Conforme se verifica no Relatório Fiscal da Infração, a Recorrente informou em GFIP as contribuições correspondentes à alíquota RAT de 2%, enquanto que a alíquota RAT que deve ser aplicada ao CNAE 60267 é a de 3%.

No entanto, em Sede de recurso Voluntário a Recorrente aduz que não possui mais atividade de transporte de cargas, mas sim serviços combinados de escritório e apoio administrativo:

No presente caso, a atual atividade preponderante empresa não é transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional como alega a ilustre Auditora e sim serviços combinados de escritório e apoio administrativo, que, conforme Relação de Atividades Preponderantes e Correspondentes Grau de Risco, constante do anexo V, do Decreto 3.048/99 possui alíquota de 2%.

Importante frisar que a empresa não possui mais atividade de transporte de cargas.

No entanto, a Recorrente segue na mesma linha de defesa da Impugnação, sem apresentar qualquer elemento de prova que evidencie sua alegação de alteração do objeto societário, ademais se observando que o momento processual para a produção de provas documentais se esgota em sede de Impugnação, conforme o art. 14 a 17, Decreto 70.235/1972 e arts. 56 a 58, Decreto 7.574/2011.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

*(ii) que a empresa não é obrigada a compensar o lucro com o prejuízo do passivo, cabendo aos administradores a sua destinação, que o lucro apurado no exercício de 2003, no valor de R\$ 164.645,86, não foi distribuído em 2004 e serviu de base para distribuição nos anos de 2005 a 2008, e que o total do valor distribuído como lucro, R\$ 780.042,95, não pode ser aceito como pró-labore;*

Analisemos.

A Recorrente aduz que não se obriga a compensar lucro com o prejuízo do passivo:

Outrossim, a empresa não é obrigada a compensar o lucro com o prejuízo do passivo, cabendo aos administradores a sua destinação.

Conforme Demonstrativos de Resultado dos Exercícios e Balanços Patrimoniais dos anos de 2003 a 2008 em anexo, o lucro líquido apurado no período de 2003 no valor de R\$ 164.645,86 (cento e sessenta e quatro mil seiscentos e quarenta e cinco reais e oitenta e seis centavos) não foi distribuído em 2004 e serviu de base para distribuição nos anos de 2005 a 2008, totalizando a distribuição de lucros no valor de 780.042,95 (setecentos e oitenta mil e quarenta e dois reais e noventa e cinco centavos).

Registre-se que as cópias dos balanços patrimoniais dos anos de 2003 a 2008 demonstram que o ativo e o passivo da empresa são equivalentes, o que demonstra a total possibilidade da distribuição do lucro efetuada.

Outrossim, conforme se observa do Relatório Fiscal, a Auditoria Fiscal demonstra que foram identificados na contabilidade, folhas de pagamento e Impostos de renda Pessoa Jurídica, diversos lançamentos cujos históricos fazem menção à distribuição de lucro aos sócios da empresa, por exemplo:

CONTA 6096

CÓDIGO 2.15.02.006

DESC CONTA: LUCRO DISTRIBUÍDO

DATA: 02/2004

*HISTÓRICO: PAGAMENTO DISTRIB LUCRO 01/2004 GRAÇA MARIA*

*CONTRAPARTIDA: -*

*VALOR: 1.878,00*

*CONTA 6096*

*CÓDIGO 2.15.02.006*

*DESC CONTA: LUCRO DISTRIBUÍDO*

*DATA: 06/2005*

*HISTÓRICO: PAGAMENTO DISTRIB LUCRO 06/2005 ANIBAL*

*CONTRAPARTIDA: -*

*VALOR: 4.500,00*

*CONTA -*

*CÓDIGO 2.4.5.1.02*

*DESC CONTA: ANTECIPAÇÃO DE LUCROS*

*DATA: 03/2007*

*HISTÓRICO: FOPAG/03/2007 = DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS*

*CONTRAPARTIDA: -*

*VALOR: 4.500,00*

O Relatório Fiscal mostra que a Recorrente, a partir da análise das DRE e Balanços patrimoniais assinados pelo contador da Recorrente, não foi apurado lucro suficiente para amparar a distribuição de lucros feita aos sócios nos anos 2005, 2007 e 2008, além de que a Recorrente apresentou em todos os anos saldo em prejuízos acumulados que não foram amortizados em sua integralidade com o lucro apurado no exercício.

Desta forma, tendo-se em vista que restou comprovado, conforme o Relatório Fiscal, que a Recorrente distribuiu lucro aos sócios, sem que fossem amortizados integralmente os prejuízos acumulados existentes, os valores apurados são considerados como pró-labores.

Ademais, o Relatório Fiscal informa que existem nos Livros Diários apresentados lançamentos contábeis cujos históricos constam como pagamento de pró-labore aos sócios da empresa.

No entanto, a Recorrente encaminhou esclarecimentos à fiscalização informando que houve erro na contabilização desses lançamentos como pró-labore e que na verdade tais valores se referiam à distribuição de lucro aos sócios.

Diante do exposto, e pelo fato de que a Recorrente não trouxe aos autos, tanto em sede de Impugnação quanto em sede de Recurso Voluntário, elementos de convicção que pudessem alterar o lançamento neste ponto, de modo a afastar a incidência de contribuição social previdenciária nestas operações de distribuição de lucro aos sócios, que foram levantadas como pro-labore pela Auditoria Fiscal, não acolho a linha de argumentação da Recorrente.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

### **CONCLUSÃO**

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, declarando-se a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 09/2004, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro