



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

**Processo n°** 10166.722542/2013-21  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2301-004.932 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de fevereiro de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Embargante** PRESIDENTE DA 1ª TURMA ORDINÁRIA DA 3ª CÂMARA DA 2ª SESSÃO  
**Interessado** JOSÉ CELSO GONTIJO ENGENHARIA S/A e FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO DIES A QUO NO CASO CONCRETO. APLICAÇÃO DO ENUNCIADO DA SÚMULA CARF N. 99.

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos. O dies a quo do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4° do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação nos quais haja pagamento antecipado em relação aos fatos geradores considerados no lançamento. Constatando-se dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial é reenviada para o art. 173, inciso I do CTN. No caso, verificou-se que há demonstração pela autuada de recolhimento [fl. 120], logo, devendo ser aplicada à regra disposta no art. 150, §4°, CTN.

O enunciado Súmula CARF n° 99 prevê que: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

MULTA ISOLADA PREVIDENCIÁRIA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. No lançamento de multa isolada previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o art. 173, I do CTN para a determinação do termo inicial do prazo

decadencial. Aplicação da mesma “ratio” constante da Súmula CARF nº 104 (“Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN”).

**PAGAMENTO A CORRETORES POR PESSOAS FÍSICAS. DESNECESSIDADE DE INFORMAÇÃO EM GFIP.**

O lançamento teve como motivação o entendimento da Autoridade autuante de que a Recorrente pagara indiretamente valores aos corretores de imóveis. Assim, não ocorrendo os sobreditos pagamentos pela Recorrente nem diretamente e tampouco indiretamente, não se caracterizaram os fatos geradores descritos por aferição indireta no lançamento em comento, não ensejando, por consectário, a obrigatoriedade da contribuinte de informar tais valores em GFIP.

**DÚVIDAS SOBRE AS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.**

Em conformidade com o art. 112 do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e dar provimento parcial aos embargos de declaração, sem efeitos infringentes, com o objetivo de: (i) reconhecer a existência de contradição entre a parte dispositiva contida no acórdão embargado e a parte dispositiva constante da ata de julgamento, devendo prevalecer esta última; (ii) reconhecer a existência de omissão com relação às razões de decidir sobre a contagem do prazo decadencial com base no art. 173, inciso I do CTN para constituição de multas por descumprimento de obrigações acessórias; e (iii) não reconhecer a existência de omissão quanto à análise da aferição indireta. Em consequência, devem ser rerratificadas a ementa e a parte dispositiva do acórdão nº 2301-004.326, nos termos do voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

Andréa Brose Adolfo – Presidente em Exercício.

*(assinado digitalmente)*

Fábio Piovesan Bozza – Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andréa Brose Adolfo (presidente em exercício), Júlio César Vieira Gomes, Fábio Piovesan Bozza, Jorge Henrique Backes, Alexandre Evaristo Pinto, Maria Anselma Coscrato dos Santos.

**Relatório**

Trata-se de lançamentos de ofício promovidos contra a empresa José Celso Gontijo Engenharia S/A para cobrança de contribuições previdenciárias da empresa e dos segurados contribuintes individuais, incidentes sobre as remunerações pagas a corretores ou consultores imobiliários, nas competências 01/2008 a 12/2008. Também foram lançadas multas por descumprimento de obrigações acessórias, por deixar de declarar fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP.

A apuração da base de cálculo foi realizada por aferição indireta, em virtude de o contribuinte ter deixado de apresentar o rol de documentos requisitados durante o procedimento fiscal.

A Recorrente tomou ciência da autuação em 26/04/2013.

Foi apresentada impugnação contra os lançamentos de ofício, a qual acabou sendo julgada improcedente pela DRJ/Brasília.

Irresignado, o contribuinte interpor recurso voluntário a este CARF, o qual foi integralmente provido, com o fito de cancelar todas as exigências fiscais contidas nos autos de infração. O julgamento ocorreu em 12/02/2015 e originou o acórdão nº 2301-004.326.

No entanto, o Conselheiro Presidente da Turma que dirigiu os trabalhos naquela assentada opôs embargos de declaração contra o referido acórdão, aduzindo os seguintes vícios:

- (i) contradição entre a decisão e seus fundamentos, pois a parte dispositiva que consta do acórdão não é a mesma que consta da ata de julgamento;
- (ii) omissão na designação do voto vencedor quanto ao reconhecimento do transcurso do prazo decadencial para lançamento de multa por descumprimento de obrigações acessórias (art. 173, inc. I do CTN); e
- (iii) omissão quanto à análise da questão envolvendo a validade da aferição indireta realizada pela fiscalização.

Como os presentes embargos foram opostos pelo próprio Conselheiro Presidente da Turma, considero que o respectivo exame de admissibilidade foi realizado implícita e favoravelmente ao seguimento do feito.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Fábio Piovesan Bozza

### **Contradição na Parte Dispositiva do Acórdão**

Realmente, é possível perceber contradição entre a parte dispositiva contida no acórdão embargado e aquele constante da ata de julgamento:

PARTE DISPOSITIVA CONSTANTE DO ACÓRDÃO EMBARGADO	PARTE DISPOSITIVA CONSTANTE DA ATA DE JULGAMENTO
<p>Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nas obrigações tributárias e acessórias, na questão de mérito, referente à remuneração de corretores autônomos, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra e Cleberson Alex Friess, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão. Declaração de voto: Cleberson Alex Friess.</p>	<p>I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas obrigações tributárias principais, com a manutenção parcial do crédito, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150, do CTN, as contribuições exigidas até a competência 03/2008, anteriores a 04/2008, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Cleberson Alex Friess, que votou em negar provimento ao recurso, para aplicar a regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN;</p> <p>b) em negar provimento ao recurso, na obrigação tributária acessória, com a manutenção do crédito, nas preliminares, pela aplicação da regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, que votou em dar provimento parcial ao recurso, pela aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN;</p> <p>I) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nas obrigações tributárias e acessórias, na questão de mérito, referente à remuneração de corretores autônomos, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra e Cleberson Alex Friess, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão. Declaração de voto: Cleberson Alex Friess.</p>

Nesse embate, considero que prevalece o texto constante da ata de julgamento, cuja redação compete inicialmente ao Conselheiro Presidente da Turma, mas que posteriormente deve ser referendada pelos demais conselheiros.

O que aflora da sessão ocorrida em 12/02/2015 é o julgamento de questão preliminar de mérito, relativa ao transcurso do prazo decadencial para o lançamento de ofício de obrigação principal e de obrigação acessória (ambas parcialmente procedentes) e, no mérito, teve-se o provimento do recurso voluntário para cancelar as exigências fiscais remanescentes (principais e acessórias).

#### **Omissão quanto à Decadência nos Lançamentos das Obrigações Acessórias**

Também reputo omissa no acórdão embargado quanto à análise do eventual transcurso do prazo decadencial para a fiscalização implementar o lançamento de multas por descumprimento de obrigações acessórias.

Como, na espécie, apresento entendimento que se alinha ao decidido pela turma no julgamento do recurso voluntário, peço vênia para expressá-lo, a seguir.

Tratando-se de lançamento de multa isolada por descumprimento de obrigação acessória – e não de tributo sujeito ao lançamento por homologação – o termo inicial será aquele estabelecido pelo art. 173, I do CTN.

O tema já se encontra pacificado neste tribunal pela Súmula CARF nº 104. Não obstante o verbete faça referência ao IRPJ e à CSLL, não há dúvida de que ele também se aplica às multas isoladas relativas ao descumprimento de obrigações acessórias de contribuições previdenciárias:

*Súmula CARF nº 104 – Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.*

Enfim, considerando que a Recorrente tomou ciência dos autos de infração em 26/04/2013 e que a contagem do prazo decadencial para imposição de multa relativa às competências 01/2008 a 11/2008 inicia-se em 01/01/2009 e termina em 31/12/2013, conclui-se que referidos lançamentos não estão decaídos.

#### **Omissão quanto à Análise da Aferição Indireta**

Por fim, alega-se omissão do acórdão embargado por não analisar os critérios utilizados pela fiscalização para constituição das bases de cálculo, por meio de aferição indireta.

Todavia, considero que o pronunciamento sobre tal questão resta prejudicado, uma vez que a turma, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário, afastando os lançamentos de ofício concernentes a obrigações principais e acessórias, por ausência dos fatos geradores, nos termos do voto do relator, o qual conclui (fls. 1229):

*O presente lançamento teve como motivação o entendimento da Autoridade autuante de que a Recorrente pagara indiretamente valores ao corretores de imóveis. Assim, não ocorrendo os sobreditos pagamentos pela Recorrente nem diretamente e tampouco indiretamente, não se caracterizaram os fatos geradores descritos por aferição indireta no lançamento em comento, não ensejando, por consectário, a obrigatoriedade da contribuinte de informar tais valores em GFIP.*

*Portanto, restam fulminados por este entendimento todos os AI lavrados:*

***AIOP DEBCAD 51.034.722-3**, competências 01 a 12/2009), incidentes sobre pagamentos efetuados a corretores de imóveis autônomos – pessoas físicas – que lhe prestaram serviços no período fiscalizado*

***AIOP DEBCAD 51.034.721-5** e dos segurados contribuintes individuais, competências 01 a 12/2009);*

**AIOP DEBCAD 37.315.769-0** os Autos de Infração relacionados à obrigação principal referem-se às contribuições previdenciárias de responsabilidade da Empresa, competências 01 a 12/2008;

**AIOP DEBCAD 37.315.770-3** e dos segurados contribuintes individuais, competências 01 a 12/2008);

**AIOA 37.315.768-1 CFL 68** – Apresentar GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Declaração à Previdência Social), com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias (período de 01/2008 a 11/2008);

**AIOA 51.034.723-1 CFL 30** – Não preparar folha de pagamento de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Receita Federal do Brasil.

**AIOA 51.034.724-0 CFL 34** – Não lançar em títulos próprios de sua contabilidade todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

**AIOA 51.034.725-8 CFL 59** – Não arrecadar, mediante desconto das remunerações dos segurados a seu serviço, contribuições devidas a seguridade social.

Portanto, rejeito a suposta omissão apontada.

## Conclusão

Em face do exposto, voto por conhecer e dar provimento parcial aos embargos de declaração, sem efeitos infringentes, com o objetivo de: (i) reconhecer a existência de contradição entre a parte dispositiva contida no acórdão embargado e a parte dispositiva constante da ata de julgamento, devendo prevalecer esta última; (ii) reconhecer a existência de omissão com relação às razões de decidir sobre a contagem do prazo decadencial com base no art. 173, inc. I do CTN para constituição de multas por descumprimento de obrigações acessórias; e (iii) não reconhecer a existência de omissão quanto à análise da aferição indireta.

Em consequência, a parte dispositiva do acórdão nº 2301-004.326, de 12/02/2015, passa a ser a seguinte:

*1) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas obrigações tributárias principais, com a manutenção parcial do crédito, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150, do CTN, as contribuições exigidas até a competência 03/2008, anteriores a 04/2008, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Cleber Alex Friess, que votou em negar provimento ao recurso, para aplicar a regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN;*

*b) em negar provimento ao recurso, na obrigação tributária acessória, com a manutenção do crédito, nas preliminares, pela aplicação da regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN. Vencido o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, que votou em dar provimento parcial ao recurso,*

*pela aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN;*

*II) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, nas obrigações tributárias e acessórias, na questão de mérito, referente à remuneração de corretores autônomos, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra e Cleberson Alex Friess, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão. Declaração de voto: Cleberson Alex Friess*

A ementa do acórdão nº 2301-004.326, de 12/02/2015, passa a ser a seguinte:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS  
PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008*

*DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO DIES A QUO NO CASO CONCRETO. APLICAÇÃO DO ENUNCIADO DA SÚMULA CARF N. 99.*

*De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos. O dies a quo do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação nos quais haja pagamento antecipado em relação aos fatos geradores considerados no lançamento. Constatando-se dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial é reenviada para o art. 173, inciso I do CTN. No caso, verificou-se que há demonstração pela autuada de recolhimento [fl. 120], logo, devendo ser aplicada à regra disposta no art. 150, §4º, CTN.*

*O enunciado Súmula CARF nº 99 prevê que: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

*MULTA ISOLADA PREVIDENCIÁRIA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. No lançamento de multa isolada previdenciária por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se o art. 173, I do CTN para a determinação do*

*termo inicial do prazo decadencial. Aplicação da mesma “ratio” constante da Súmula CARF nº 104 (“Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN”).*

*PAGAMENTO A CORRETORES POR PESSOAS FÍSICAS.  
DESNECESSIDADE DE INFORMAÇÃO EM GFIP.*

*O lançamento teve como motivação o entendimento da Autoridade autuante de que a Recorrente pagara indiretamente valores aos corretores de imóveis. Assim, não ocorrendo os sobreditos pagamentos pela Recorrente nem diretamente e tampouco indiretamente, não se caracterizaram os fatos geradores descritos por aferição indireta no lançamento em comento, não ensejando, por consectário, a obrigatoriedade da contribuinte de informar tais valores em GFIP.*

*DÚVIDAS SOBRE AS CIRCUNSTÂNCIAS MATERIAIS DO FATO. INTERPRETAÇÃO MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.*

*Em conformidade com o art. 112 do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos.*

É como voto.

Fábio Piovesan Bozza – Relator.