



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

Processo nº 10240.001538/2009-17
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.930 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL
Recorrente ASC - ASSESSORIA SERVIÇOS E CONSERVAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2004 a 31/05/2004, 01/09/2004 a 30/09/2004, 01/12/2004 a 31/12/2004

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. CONTABILIDADE. TÍTULOS IMPRÓPRIOS.

É devida a autuação da empresa pela falta de lançamento em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

Matéria que não foi conhecida na impugnação não pode ser apreciada em grau de recurso, em face da preclusão consumativa, salvo se houver matéria de ordem pública.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART 173, I, CTN.

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

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias, relativas às contribuições previdenciárias, é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória, prevista no art. 32, inciso II, da Lei 8.212/1991, combinado com o art. 225, inciso II e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, que consiste em deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontada, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, para as competências 05/2004, 09/2004 e 12/2004.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 06/07), a empresa não registrou, em contas individualizadas, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias de forma a identificar, clara e precisamente, as rubricas integrantes e não integrantes do salário de contribuição. O Relatório informa ainda que, parte das remunerações pagas a título de pro labore foi contabilizada nas contas “31007 - Despesas de rescisões e indenizações” (competência 05/2004) e “31001 - Despesas de INSS” (competências 09/2004 e 12/2004), juntou quadro demonstrativo.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 08) informa que foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei 8.212/1991, c/c o art. 283, inciso II, alínea “a”, o art. 373 e o art. 290, inciso V, parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999. O valor da multa aplicada foi de R\$13.291,66 (treze mil duzentos e noventa e um reais e sessenta e seis centavos), atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 48, de 12/02/2009.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 15/09/2009 (fl. 01), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 40/74), alegando, em síntese, que: “(...) conforme consta em carta explicativa da pagina os funcionários que prestaram serviços de digitação no período, não faziam parte do quadro de funcionários mas foi efetuado recolhimento de 11% sobre os serviços prestados no período”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belém/PA – por meio do Acórdão nº 01-17.790 da 4ª Turma da DRJ/BEL (fls. 76/78) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que a matéria não foi impugnada expressamente, conforme prevê o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, consolidando-se administrativamente o crédito tributário a ela correspondente.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação (fls. 81/85).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Porto Velho/RO informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 87). É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço em parte do recurso interposto.

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, o montante das quantias descontada, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, assim descritos: as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais (sócios). Essas remunerações foram constatas nas contas “31007 - Despesas de rescisões e indenizações” (competência 05/2004) e “31001 - Despesas de INSS” (competências 09/2004 e 12/2004), conforme quadro demonstrativo de fl. 06.

Trata-se de recurso de voluntário proveniente da decisão de primeira instância que não conheceu da impugnação, restando mantido integralmente o crédito tributário, já que a matéria não foi devidamente impugnada.

A Recorrente alega em sua peça recursal que os valores lançados foram abarcados pela decadência tributária. Assim, solicita nulidade da decisão de primeira instância e que seja prolatada uma nova decisão para apreciação do mérito devidamente postulado na impugnação.

Pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados, entendo que a decisão recorrida, no que tange à análise da preclusão, não merece reparo.

O nosso sistema jurídico, no âmbito do contencioso administrativo tributário federal, permite, em regra, que as decisões de primeira instâncias sejam reapreciadas. Por meio do recurso voluntário, isso é feito por esta Corte Administrativa (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF).

Esse recurso voluntário tem por finalidade modificar, invalidar, ou complementar a decisão de primeira instância, sendo também possível recorrer apenas para sanar-lhe algum vício, pois se pressupõe que a decisão esteja hígida, sem máculas.

Por outro lado, a abrangência do recurso será limitado pela decisão recorrida, não podendo extrapolá-lo. A exceção fica por conta de matéria de ordem pública. De qualquer forma, a regra continua a ser aquela que condiciona a Corte Administrativa em sede recursal a somente se manifestar a respeito de matérias que tenham sido decididas no pronunciamento da decisão de primeira instância.

No caso *sub examine*, verificar-se que há matéria de ordem pública a ser analisada: decadência tributária. Para a matéria de ordem pública, não ocorre preclusão, podendo ser conhecida de ofício pela Administração Pública. Isso está em consonância com os princípios da verdade material e da legalidade objetiva.

Com isso, faremos a abordagem exclusivamente da decadência tributária.

A Recorrente alega que seja declarada a extinção dos valores lançados até a competência 09/2004, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Tal alegação não será acatada pelos motivos a seguir delineados.

Inicialmente, constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei 8.212/1991.

Entretanto, a decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante nº 8 do STF: “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”.

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional 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.** (g.n.)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

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.

Quanto ao lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, §4º, o seguinte:

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.

(...)

§ 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.

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”

Assim – como a autuação se deu em **15/09/2009**, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **05/2004 a 12/2004**, percebe-se que as competências posteriores a 12/2003 não foram atingidas pela decadência tributária, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Outro ponto a esclarecer é que essa autuação não é calculada conforme a quantidade de descumprimentos da obrigação acessória, ou em quantos meses a obrigação foi descumprida. Assim, o cálculo é único, bastando um descumprimento para gerar a autuação com o mesmo valor, no caso em tela as competências posteriores a 12/2003 em que a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, as remunerações pagas a título de pró-labore aos segurados contribuintes individuais.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores da multa determinados pela legislação vigente –, a preliminar de decadência não será acatada, eis que o lançamento fiscal refere-se ao período de

05/2004 a 12/2004 e as competências posteriores a 12/2003 não estão abarcadas pela decadência tributária.

Nesse sentido, há o entendimento de que a empresa deverá conservar e guardar os livros obrigatórios e a documentação, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência, no tocante aos atos neles consignados, nos termos do parágrafo único do art. 195 do CTN e do art. 1.194 do Código Civil - CC (Lei 10.406/2002), transcritos abaixo:

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966:

Art. 195. (...)

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se referirem.

Código Civil (CC) – Lei 10.406/2002:

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

Diante disso, rejeito a preliminar de decadência ora examinada.

Por fim, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade nem a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-tributário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER em parte** do recurso, para, na parte conhecida, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.