



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10552.000064/2007-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.253 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de setembro de 2020
Recorrente CLONEX-PRODUTOS E SIST DE LIMPEZA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/1999 a 31/07/2005

PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.

Prescreve a Súmula Vinculante nº 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4º do art. 150 do CTN.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN (Súmula CARF nº 148).

DECADÊNCIA PARCIAL RECONHECIDA NO PROCESSO PRINCIPAL. LANÇAMENTO REMANESCENTE. SUBSISTE MULTA APLICADA EM VALOR FIXO.

Remanescendo lançamento após reconhecida a decadência parcial no processo principal, subsiste a multa por descumprimento de obrigação acessória aplicada em valor fixo.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula

CARF n.º 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 141 e ss).

Pois bem. Trata-se de auto-de-infração lavrado em nome da empresa CLONEX — Produtos e Sistemas de Limpeza Ltda em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 31, caput da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20/11/98, combinado com o art. 219 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/99, caracterizada pela não retenção de onze por cento (11%) do valor bruto das Notas Fiscais/Faturas de Prestação de Serviços.

O Relatório Fiscal da Infração, às folhas 07, informa que a empresa ora autuada contratou, mediante empreitada, mão-de-obra para a realização de serviços de construção, construção civil, no período de 08/1999 a 07/2005. A falta ficou caracterizada por ter a autuada deixado de reter o valor correspondente ao percentual de onze por cento (11%), incidente sobre o valor bruto das Nota Fiscais/Faturas de Prestação de Serviços, para o recolhimento ao INSS até o dia dois do mês subsequente ao da emissão. As Notas Fiscais foram relacionadas no demonstrativo de folhas 22, que contém a identificação dos prestadores dos serviços, os valores e as competências correspondentes.

A multa foi aplicada na forma estabelecida pelos arts. 92 e 102 da Lei 8.212/91, e dos arts. 283, caput, e § 3º e art. 373 do Regulamento da Previdência Social, importando em R\$ 1.156,83 (um mil e cento e cinquenta e seis reais e oitenta e três centavos). O valor foi atualizado na forma estabelecida pela Portaria MPS n.º 119, de 18 de abril de 2006, publicada no D.O.0 em 19 de abril de 2006. Consta no relatório, às fl. 07, o registro da inexistência de autuações anteriores em nome da empresa e de circunstâncias agravantes ou atenuantes da multa.

Dentro do prazo regulamentar, a empresa apresentou impugnação protocolada sob o n.º 36138.002972/2006-24, anexada as folhas 50 a 57, alegando em síntese que:

1. Diversas competências encontram-se abrangidas pela decadência em virtude da constituição do crédito tributário pelo lançamento, ter ocorrido somente em 08 de junho de 2006, mediante emissão da NFLD 35.912.189-6. Refere a defesa que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, deve ser observado o prazo de cinco (5) anos contados do fato gerador para a sua constituição;
2. A multa aplicada foge ao verdadeiro intuito do ordenamento jurídico e principalmente aos objetivos da CF/88. Acrescenta que a aplicação da penalidade na forma como ocorreu, com caráter confiscatório, atingiu o direito de propriedade do sujeito passivo não alcançando a finalidade da lei. Acrescenta às fls. 56, que a exigência ora em exame está contaminada pela ilegalidade e inconstitucionalidade dos atos que a regulamentam, tornando-a improcedente, devendo a multa em destaque ser cancelada;
3. A instituição previdenciária, ao entender pela punição, deveria ter especificado o porquê da importância e da integridade da norma violada.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 141 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Data do fato gerador: agosto de 1999 a julho de 2005.

Ementa: É obrigação da empresa tomadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra de efetuar a retenção de onze por cento do valor da nota fiscal de prestação de serviços, emitida por empresa prestadora para recolhimento ao INSS.

O prazo para a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos é decenal.

Não cabe na instância administrativa discussão sobre a inconstitucionalidade das leis.

Lançamento procedente

O recorrente foi cientificado da decisão de 1ª instância no dia 12/11/2007, conforme Aviso de Recebimento às e-fls. 163.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário às e-fls. 165 e ss, respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos a seguir expostos, em síntese:

- (i) Quanto às competências de Ago/1999 a Jun/2001, estas foram atingidas pela decadência.
- (ii) A Recorrente pede a esse Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes que, diante da jurisprudência pacífica a respeito da matéria (entendendo que o prazo decadencial 6, na verdade, de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador, com a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, que é lei complementar, única competente para dispor a respeito da matéria), reforme a decisão recorrida. Isso, pois, evitará o desgaste das partes em eventual litígio no Poder Judiciário, cujo resultado não será outro que não o de desconstituição do lançamento e extinção do crédito tributário respectivo.
- (iii) É por demais evidente que diversas dessas competências encontram-se maculadas pela decadência, haja vista que a constituição do crédito tributário pelo lançamento ocorreu somente em 08/06/2006 mediante a NFLD impugnada em outro processo administrativo (NFLD nº 35.912.189-6), considerando-se, para os

tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo de 05 (cinco) anos contados do fato gerador para essa constituição.

- (iv) Relativamente aos fatos geradores das competências de Ago/1999 a Mai/2001, essa constituição dos créditos deles advindos deveria ter sido feita em momento anterior a 08/06/2006 - data da constituição pelo lançamento na NFLD 35.912.189-6.
- (v) Veja-se, por exemplo, que se contando 05 (cinco) anos do 110 fato gerador da competência de Ago/1999, vê-se que o prazo para constituição do crédito tributário encerrou-se em Ago/2004. Da mesma forma, contando-se os mesmos 05 (cinco) anos do fato gerador da competência Mai/2001, chega-se ao limite temporal constitutivo do crédito em Mai/2006.
- (vi) Isso quer dizer, portanto, que as únicas competências não atingidas pela decadência na NFLD referida são as posteriores a Jun/2001 - inclusive - uma vez que o prazo final para esta seria Jun/2006, período em que realmente foi constituído o crédito.
- (vii) Portanto, deve ser cancelado o crédito tributário relativamente às competências anteriores a Jun/2001.
- (viii) Há de se atentar, outrossim, para o fato de que diversas outras obrigações acessórias caminham juntas das obrigações principais constantes da NFLD 35.912.189-6, sendo, uma delas, objeto da autuação que ora se busca desconstituir.
- (ix) Quanto a isso, deve-se lembrar que o acessório segue o principal, sendo imperioso reconhecer a extinção do segundo quando o primeiro tenha o mesmo destino. No caso concreto, a conclusão pela decadência das parcelas referentes às competências de Ago/1999 a Mai/2001 automaticamente extingue as pendências acessórias oriundas dos mesmos fatos geradores, até porque a aplicação da multa também se subsume ao prazo decadencial, visto ser uma das funções do lançamento, conforme dispõe o Art. 142 do CTN.
- (x) Assim, inafastável é o cancelamento também dos créditos tributários advindos das obrigações acessórias nascidas quando dos fatos geradores relativos às competências de Ago/1999 a Mai/2001, sendo imperiosa a declaração de improcedência do Autos de Infração a eles referentes, como o ora impugnado.
- (xi) A multa aplicada à Recorrente foge ao verdadeiro intuito do ordenamento jurídico pátrio e, principalmente, aos objetivos de nossa Constituição Federal, promulgada em 05/10/1988, denominada de "Constituição Cidadã", pelas suas características de implantar, positivamente, o respeito ao ser humano, ao país e às suas instituições.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Prejudicial de mérito - Decadência.

O recorrente prossegue, alegando que ocorreu a decadência do crédito tributário lançado, em face da declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91 e pela Súmula Vinculante n.º 08 do STF.

Afirma, pois, que para o AI em comento a regra decadencial a ser observada é a do artigo 150, § 4º posto tratar de obrigação acessória de contribuições previdenciárias, que são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, logo o prazo decadencial é de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Prossegue alegando que, no caso em tela, a fiscalização jamais poderia ter lançado fatos geradores ocorridos ANTES de JUNHO de 2001, já que o crédito tributário foi lavrado em junho de 2006.

Pois bem. Conforme narrado, o auto de infração foi lavrado em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 31, caput da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20/11/98, combinado com o art. 219 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/99, caracterizada pela não retenção de onze por cento (11%) do valor bruto das Notas Fiscais/Faturas de Prestação de Serviços.

O Relatório Fiscal da Infração, às folhas 07, informa que a empresa ora autuada contratou, mediante empreitada, mão-de-obra para a realização de serviços de construção, construção civil, no período de 08/1999 a 07/2005. A falta ficou caracterizada por ter a autuada deixado de reter o valor correspondente ao percentual de onze por cento (11%), incidente sobre o valor bruto das Nota Fiscais/Faturas de Prestação de Serviços, para o recolhimento ao INSS até o dia dois do mês subsequente ao da emissão. As Notas Fiscais foram relacionadas no demonstrativo de folhas 22, que contém a identificação dos prestadores dos serviços, os valores e as competências correspondentes.

A multa foi aplicada na forma estabelecida pelos arts. 92 e 102 da Lei 8.212/91, e dos arts. 283, caput, e § 3º e art. 373 do Regulamento da Previdência Social, importando em R\$ 1.156,83 (um mil e cento e cinquenta e seis reais e oitenta e três centavos). O valor foi atualizado na forma estabelecida pela Portaria MPS n.º 119, de 18 de abril de 2006, publicada no D.O.0 em 19 de abril de 2006. Consta no relatório, às fl. 07, o registro da inexistência de autuações anteriores em nome da empresa e de circunstâncias agravantes ou atenuantes da multa.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

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

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a

partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta à ausência de cumprimento de obrigação acessória prevista no art. 31, caput da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20/11/98, combinado com o art. 219 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/99, relativa ao período de apuração 01/08/1999 a 31/07/2005, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento no dia 12/06/2006, conforme AR de e-fl. 99.

No caso 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 fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em outras palavras, no caso de lançamento de obrigação acessória a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, uma vez que não há pagamento parcial de multa por obrigação acessória, de modo que não é aplicável a regra decadencial do no art. 150, § 4º, do CTN ou da Súmula CARF n. 99.

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF n.º 148, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento no dia 12/06/2006, conforme AR de e-fl. 99, e o trabalho fiscal se reporta à multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao período de apuração 01/08/1999 a 31/07/2005, verifica-se que as condutas que dizem respeito aos meses ANTERIORES A JUNHO DE 2000 não poderiam originar lançamento, eis que extintas pelo instituto da decadência.

Contudo, destaco que, no caso dos autos, a multa foi aplicada na forma estabelecida pelos arts. 92 e 102 da Lei 8.212/91, e dos arts. 283, caput, e § 3º e art. 373 do

Regulamento da Previdência Social, importando em R\$ 1.156,83 (um mil e cento e cinquenta e seis reais e oitenta e três centavos). Ou seja, a multa foi lançada em valor fixo, bastando uma competência para que seja possível o seu lançamento. Assim, trata-se de penalidade indivisível e que independe do número de infrações, de modo que a decadência parcial suscitada, em nada afeta o crédito tributário lançado.

Em resumo, a multa para esse tipo de infração é aplicada em valor fixo, não dependendo do número de ocorrências verificadas; assim, uma só infração constatada em período não decadente é suficiente para justificar a aplicação da penalidade.

A propósito, o reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário relativo às competências até maio/2001, no Processo n.º 10552.000110/2007-63, relacionado à NFLD DEBCAD n.º 35.912.189-6 (obrigação principal correlata), por meio do **Acórdão n.º 2403-00.760**, em nada afeta o raciocínio aqui exposto, eis que o presente processo diz respeito a Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória, em valor fixo, que independe do montante das contribuições devidas e mesmo da quantidade de competências.

Conforme esclarecido, as obrigações principais e acessórias são obrigações distintas e devem ser analisadas individualmente. É de se destacar o art. 113, do CTN, que assim dispõe:

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.

A propósito, quanto ao mérito, constato que pela leitura do **Acórdão n.º 2403-00.760**, o lançamento foi considerado procedente em parte no Processo n.º 10552.000110/2007-63 (DEBCAD n.º 35.912.189-6), apenas tendo sido determinado o recálculo da multa de mora, com base na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, de modo que persiste a infração cometida pela empresa e que originou o presente Auto de Infração de Obrigação Acessória, sobretudo por serem obrigações distintas.

3. Mérito.

O recorrente, no mérito, apenas alega a confiscatoriedade da multa aplicada, sob o fundamento de que foge ao verdadeiro intuito do ordenamento jurídico pátrio e, principalmente, aos objetivos da Constituição Federal, promulgada em 05/10/1988, denominada de "Constituição Cidadã", pelas suas características de implantar, positivamente, o respeito ao ser humano, ao país e às suas instituições.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

Isso porque, sobre a alegação de que a multa é confiscatória, desarrazoada e desproporcional, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto n.º 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite