



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

**Processo n°** 10580.008946/2007-79  
**Recurso n°** 272.638 Voluntário  
**Acórdão n°** **2403-00.885 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 30 de novembro de 2011  
**Matéria** OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA  
**Recorrente** DHHI SERVIÇOS AUX DE TRANSPORTES AEREOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2001

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA 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 - OBRIGAÇÃO  
ACESSÓRIA - ARTIGO 31, § 5º, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 219, § 5º,  
DECRETO Nº 3.048/99 - DEIXAR DE ELABORAR FOLHA DE  
PAGAMENTO DISTINTA PARA CADA ESTABELECIMENTO DA  
EMPRESA CONTRATANTE DO SERVIÇO

A empresa cedente de mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada estabelecimento da empresa contratante de serviços.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

**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, Igor Araújo Souza (suplente) e Jhonatas Ribeiro da Silva (suplente). Ausentes o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato e o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 811 a 830, com Anexos às fls. 831 a 850, apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador - BA, Acórdão nº 15-14.039 – 5ª Turma, fls. 806 a 809, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$ 1.195,13 (um mil, cento e noventa e cinco reais e treze centavos), com ciência da Recorrente em 28.06.2007.

Segundo a fiscalização, o auto-de-infração nº 37.059.404-5, código de fundamentação legal – CFL nº 86, foi lavrado devido a Recorrente não ter elaborado folhas de pagamento e GFIP distintas para cada estabelecimento, por empresa contratante de serviço, no período 07/1999 a 12/2001.

O Relatório Fiscal da Infração, às fls. 26, mostra que:

*(i) A empresa está sendo autuada porque não elaborou folhas de pagamento e GFIP distintas para cada estabelecimento, por empresa contratante de serviço, no período 07/1999 a 12/2001, infringindo, dessa forma, o artigo 31, § 5º e combinado com o artigo 219, § 5º, do Regulamento da Previdência Social (RPS) aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.*

*(ii) A autuada tem contrato de prestação de serviços com a empresa TAM – Transportes Aéreos Regionais S/A conforme contrato analisado pela fiscalização no período fiscalizado.*

A Recorrente descumpriu assim obrigação legal acessória, caracterizando-se a infração ao art. 31, §5º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o art. 219, §5º do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.

Conforme o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 27, com a inexistência de agravantes e atenuantes, discriminadas no art. 290 e art. 291 do RPS, foi aplicada multa no valor total de R\$ 1.195,13 (hum mil, cento e noventa e cinco reais e treze centavos, em obediência ao previsto no art. 92 e art. 102 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, combinado com o art. 283, caput e §3º, RPS, art. 292, I, RPS e art. 373, RPS, com valores atualizados pela Portaria MPS/GM nº 142, de 11 de abril de 2007.

Contra a autuação, a Recorrente apresentou Impugnação, fls. 31 a 33, com Anexos às fls. 34 a 803, na qual alega, em apertada síntese:

- *improcedência do lançamento por ter elaborado folha de pagamento e GFIP com segregação entre a matriz da filial e por haver apenas um tomador de serviços, a empresa TAM.*
- *requer que lhe seja concedida a relevação da multa na hipótese de o lançamento ser julgado procedente;*
- *relata que há documentos (contrato de representação comercial, folha de pagamento e GFIP) nos autos para comprovação dos seus argumentos, conforme Anexo às fls. 34 a 803.*

A **decisão de primeira instância**, Acórdão nº 15-14.039 – 5ª Turma, fls. 806 a 809, julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, conforme Ementa e Decisão a seguir:

*ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS*

*Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2001*

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA ELABORAÇÃO DE FOLHA DE PAGAMENTO DISTINTA PARA CADA ESTABELECIMENTO DA EMPRESA CONTRATANTE DO SERVIÇO.*

*A folha de pagamento deverá ser elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços, com a correspondente totalização.*

*Lançamento Procedente*

*Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.*

*Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, em igual prazo, conforme facultado pelo § F do art. 305 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999. Para ter seguimento, o recurso deverá estar acompanhado de depósito administrativo de valor correspondente a, no mínimo, 30% (trinta por cento) do valor da exigência fixada neste acórdão, conforme previsto no artigo 126, §1º da Lei 8.213, de 24 de julho de 1991.*

*Sala de Sessões, em 19 de outubro de 2007.*

Ainda assim, **a decisão de primeira instância destaca que a Recorrente, apesar de alegar a apresentação de Folha de Pagamento e de GFIP distintas por matriz e filial, com a anexação dos documentos, não restou comprovado que a referida retificação de**

**GFIP e de Folhas de Pagamento teria ocorrido com a segregação dos empregados da Recorrente disponibilizados para a prestação dos serviços para os estabelecimentos da empresa tomadora de serviços:**

*“(…) Nestes termos, ocorre que a folha de pagamento deverá ser elaborada mensalmente, de forma coletiva por estabelecimento da empresa e por tomador de serviços, segregando-se os empregados disponibilizados para a prestação dos serviços ao tomador daqueles que compõe as suas atividades próprias administrativas ou técnicas com a correspondente totalização, agrupando os segurados por categoria, assim entendido: segurado empregado, trabalhador avulso, contribuinte individual, em combinação com o . § 9º e seus incisos do art. 225 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.*

*“(…) A autuada apresentou nas fls. 44 a 803 folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP sem que ficasse demonstrada a segregação acima indicada como necessária ao cumprimento da obrigação insculpida no § 5º do art. 219 combinado com § 9º do art 225 ambos Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.” (gn)*

Inconformada com a decisão, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 811 a 830, com Anexos às fls. 831 a 850, onde alega em síntese:

- *ocorrência da decadência com base no art. 156, V, CTN, de modo a atingir todas as competências até 12/2001, inclusive;*
- *A Recorrente segregou a Folha de Pagamento e GFIP entre Matriz e Filial já que o único e exclusivo tomador de serviços era a empresa TAM – Transportes Aéreos Regionais S/A..*

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 851.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 851

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

*Súmula Vinculante 21*

*É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.*

*Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.*

Avaliados os pressupostos, passo para o exame das questões preliminares.

**DAS QUESTÕES PRELIMINARES.****Da regularidade da autuação.**

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.

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

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando 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. Folha de Rosto do Auto de Infração;*
  - b. Instruções para o Contribuinte – IPC;*
  - c. VÍNCULOS – Relação de Vínculos;*
  - d. Mandado de Procedimento Fiscal - MPF;*
  - e. Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD;*
  - f. Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF;*
  - g. Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que a autuação fiscal foi elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999, especialmente com a discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura.

*Art.293.Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, será lavrado auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, dia e hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)*

*§1ºRecebido o auto-de-infração, o autuado terá o prazo de trinta dias, a contar da ciência, para efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de cinquenta por cento ou impugnar a autuação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)*

*§2ºImpugnada a autuação, o autuado, após a ciência da decisão de primeira instância, poderá efetuar o pagamento da multa de ofício com redução de vinte e cinco por cento, até a data limite para interposição de recurso. (Redação dada pelo Decreto nº 6.103, de 2007)*

*§3ºO recolhimento do valor da multa, com redução, implica renúncia ao direito de impugnar ou de recorrer.(Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)*

*§4ª Apresentada impugnação, o processo será submetido à autoridade competente, que decidirá sobre a autuação, cabendo recurso na forma da Subseção II da Seção II do Capítulo Único do Título I do Livro V deste Regulamento. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)*

Analisando-se o auto de infração e seus anexos, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. artigo 293, Decreto 3.048/1999.

### **DA DECADÊNCIA**

Para tal, 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 consequência, 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 exposta 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, como é o caso da contribuição social previdenciária, com a antecipação de pagamento e desde que não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN.

Portanto, para que possa identificar o dispositivo legal a ser aplicado - seja o art. 173, I, do CTN ou seja o art. 150, § 4º, do CTN – deve-se identificar a ocorrência, ou não, de pagamentos parciais e a configuração, ou não, dos casos de dolo, fraude ou simulação, pois só assim se pode declarar os efeitos da decadência no lançamento.

Por outro lado, na hipótese de lavratura de Auto de Infração de Obrigação Acessória, como é o caso presente do Auto de Infração nº. 37.059.404-5, há que se aplicar a regra geral de decadência insculpida no art. 173, I, CTN em razão do não enquadramento lógico nos critérios do art. 150, § 4º, CTN no ponto onde não há que se cogitar em antecipação de pagamento para a presente obrigação acessória de não elaboração de Folha de Pagamento distinta para cada estabelecimento da empresa tomadora de serviços.

Cumprе resgatar que a Recorrente foi cientificada do Auto de Infração no dia 28.06.2007, às fls. 01, e que o Auto de Infração se refere ao período de 01/1999 a 12/2001, conforme o Relatório Fiscal da Infração, fls. 26.

Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 11/2001, inclusive, nos termos do artigo 173, I, CTN.

**Então, tem-se que a competência 12/2001 não foi atingida pela decadência, nos termos do art. 173, I, CTN.**

**Para este tipo de infração, Código de Fundamentação Legal – CFL nº. 86, o valor da multa é único, sendo que não há mitigação da multa por ocorrências.**

Ou seja, basta apenas uma única ocorrência da infração, o caso a competência 12/2001, para que seja efetivado o descumprimento da obrigação acessória, desde que aquela competência ainda não esteja decadente, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, e do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto, não acato a preliminar de decadência ora examinada, mantendo-se a autuação, e passo ao exame de mérito.

<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, ESMARF, 2009. p. 1036. Assinado digitalmente em 22/12/2011 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEI, Assinado digitalmente em 06/02/2012 por CARLOS ALBERT



**Art.291.** *Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)*

**§1º** *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. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)*

**§2º** *O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento. (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)*

**§3º** *A autoridade que atenuar ou relevar multa recorrerá de ofício para a autoridade hierarquicamente superior, de acordo com o disposto no art. 366.*

**§3º** *Da decisão que atenuar ou relevar multa cabe recurso de ofício, de acordo com o disposto no art. 366. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)*

Desta forma, à época dos fatos geradores, o dispositivo do art. 291, § 1º, RPS, com a redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 02.02.2007, dispunha que:

*"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".*

Desta forma, a Recorrente deveria comprovar que formulou pedido e que corrigiu a falta dentro do prazo de impugnação. A correção da falta ocorre com a comprovação de que foi efetivada a correspondente retificação das Folhas de Pagamento e das GFIPs.

Neste item, **a decisão de primeira instância, às fls. 808 a 809**, verificou em análise dos elementos anexados aos autos pela Recorrente, às fls. 34 a 803, que **a Recorrente não havia realizado a retificação das Folhas de Pagamento e de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP de forma a que tanto as Folhas de Pagamento quanto as GFIPs fossem distintas para cada estabelecimento da empresa contratante de serviço, relativas às competências de 07/1999 a 12/2001, nos termos da legislação:**

- Lei nº 8.212/1991:

Art. 31. (...)

§5º O cedente da mão-de-obra deverá elaborar folhas de pagamento distintas para cada contratante. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20.11.98);

- Decreto nº 3.048/1999:

4rt. 219. (...)

*§5º O contratado deverá elaborar folha de pagamento e Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social distintas para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço."*

Portanto, verificamos que a Recorrente também, em sede de Recurso Voluntário, não comprovou a retificação das Folhas de Pagamento e da GFIP com a indicação de valores segregados por estabelecimento da empresa contratante de serviços.

Desta forma, a Recorrente não atendeu os requisitos para a relevação da multa nos termos à época dos fatos geradores, conforme dispunha o dispositivo do art. 291, § 1º, RPS, com a redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 02.02.2007.

### **CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e, **NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.**

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro