



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

Processo n° 10675.003352/2007-12
Recurso n° 159.651 Embargos
Acórdão n° 2401-01.170 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - DESCUMPRIMENTO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado MOURA VIGILÂNCIA E SEGURANÇA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO ACÓRDÃO. COMPROVAÇÃO. ACOLHIMENTO. Restando comprovada a omissão/incorreção no Acórdão guerreado, na forma suscitada pela Embargante, impõe-se o acolhimento dos Embargos de Declaração para suprir a contradição apontada, retificando o resultado do julgamento levado a efeito por ocasião do primeiro julgamento.

AUTO DE INFRAÇÃO. INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 32, INCISO I, LEI Nº 8.212/91. Constitui fato gerador de multa preparar o contribuinte folhas de pagamentos das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço em desacordo com os padrões e normas previstas na legislação previdenciárias.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. Tratando-se de auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, onde o contribuinte omitiu informações e/ou documentos solicitados pela fiscalização, caracterizando o lançamento de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 05 (cinco) anos, via de regra, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

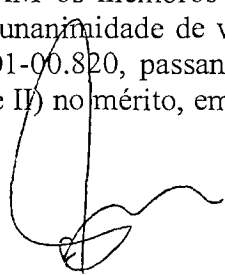
Rejeita-se a preliminar de decadência no caso de Auto de Infração cuja existência de uma única inobservância de obrigação acessória enseja a manutenção da autuação em sua integralidade, ainda que parte do período já

tenha sido alcançado pela decadência, não tendo, porém, o condão de afastar a penalidade aplicada, como se vislumbra no caso vertente.

EMBARGOS ACOLHIDOS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para retificar o Acórdão nº 2401-00.820, passando a: Por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de decadência; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.



ELIAS SAMPAIO FREIRE – Presidente



RYCARDÓ HENRIQUE MAGALHAES DE OLIVEIRA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Maria da Glória Faria (Suplente).

Relatório

MOURA VIGILÂNCIA E SEGURANÇA LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5ª Turma da DRJ em Juiz de Fora, Acórdão nº 09-18.346/2008, que julgou procedente a autuação fiscal lavrada contra a contribuinte, nos termos do artigo 32, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 225, inciso I, parágrafo 9º, do RPS, por ter preparado as folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados autônomos e contribuintes individuais a seu serviço em desacordo com os padrões e normas estabelecidos pelo INSS, em relação ao período 01/1998 a 12/2001, conforme Relatório Fiscal da Infração, às fls. 13, e demais documentos constantes dos autos.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 25/09/2007, nos termos do artigo 293 do RPS, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se multa no valor de R\$ 2.390,26 (Dois mil, trezentos e noventa reais e vinte e seis centavos), com base nos artigos 283, inciso I, alínea “a”, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, c/c artigo 92 e 102, da Lei 8.212/91.

Informa, ainda, o fiscal autuante que a multa fora elevada em 02 (duas) vezes, tendo em vista a ocorrência de reincidência genérica, consoante Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 14.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 133/141, procurando demonstrar a improcedência do lançamento, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, por entender que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 173 do CTN.

Em defesa de sua pretensão, traz à colação jurisprudência administrativa e judicial a propósito da matéria, corroborando a o entendimento acima esposado.

Insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, notadamente quanto à elevação da multa aplicada, sobretudo quando o fisco perdeu o direito de lançar em razão da ocorrência da decadência, inexistindo, assim, amparo para sua manutenção.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a autuação, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário a 2ª Seção de Julgamento do CARF, contra decisão de primeira instância, a egrégia 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, em 03/12/2009, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e DAR-LHE PROVIMENTO, por unanimidade de votos, para acolher a decadência total da exigência fiscal, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 2401-00.820, com sua ementa abaixo transcrita:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

Ementa: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. Tratando-se de auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, onde o contribuinte omitiu informações e/ou documentos solicitados pela fiscalização, caracterizando o lançamento de ofício, o prazo decadencial para a constituição do crédito previdenciário é de 05 (cinco) anos, via de regra, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, às fls. 152/154, com fulcro no artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, pugnando pela sua reforma em virtude das pretensas obscuridades a seguir expostas.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão recorrido, por entender ter havido contradição em sua fundamentação, uma vez que o relator consignou em seu voto que o crédito tributário estaria totalmente decaído, adotando-se os preceitos do artigo 173, inciso I, do CTN, o que não representa a realidade dos fatos.

Corroborando a aplicação do dispositivo legal supra, para contagem do prazo decadencial a ser aplicado na hipótese dos autos, na forma levada a efeito no Acórdão embargado, inferindo, porém, que com arrimo nesta norma a competência 12/2001 não estaria decaída, ao contrário do que restou consignado no bojo do voto condutor do *decisum* guerreado.

Por derradeiro, pretende sejam os Embargos de Declaração acolhidos com efeitos modificativos, objetivando sanear a omissão/incorreção apontada, de maneira a negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte no que concerne ao mês de 12/2001.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, por ser tempestivo e comprovada a contradição apontada pela Embargante, acolho os Embargos de Declaração, pelas razões de fato e de direito a seguir esposadas.

Em suas alegações de Embargos pretende a Procuradoria da Fazenda Nacional seja negado provimento ao recurso voluntário da contribuinte, em relação à competência 12/2001, aduzindo para tanto que, inobstante a aplicação correta do artigo 173, inciso I, do CTN, a adoção do prazo decadencial de referida norma legal não oferece guarida a extinção da exigência fiscal relativamente àquele mês.

De fato, como já devidamente lançado no Despacho que propôs o acolhimento dos presentes Embargos, a Câmara recorrida entendeu por bem declarar a decadência total da exigência fiscal sob análise, com esteio no artigo 173, inciso I, do Código Tributário, por tratar-se de descumprimento de obrigação acessória, olvidando-se que a competência 12/2001 não estaria alcançada pelo instituto em comento.

Com efeito, a infração constatada para a competência de 12/2001 somente poderia ser objeto de autuação em janeiro de 2002, razão pela qual o prazo decadencial com arrimo no dispositivo legal retromencionado somente teria início em 01/01/2003, findando-se em 31/12/2008, não se cogitando, assim, na decadência acolhida em relação àquele mês.

Nesse sentido, procedem os Embargos de Declaração opostos pela douta representante da Fazenda Nacional, devendo ser acolhida sua pretensão para que aludida incorreção seja devidamente saneada.

Na esteira desse entendimento, impõe-se o reexame das alegações suscitadas pela contribuinte em sede de recurso voluntário, tendo em vista que o fato da competência 12/2001 não se encontrar alcançada pela decadência, traz novamente à lume toda discussão a propósito da procedência do feito, como passaremos a demonstrar.

Destarte, em suas razões de recurso a contribuinte se limita a argüir a decadência do crédito previdenciário em questão, pugnando pela aplicação do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, em detrimento ao prazo decadencial insculpido no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, por entender que este Diploma legal não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no CTN, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, senão vejamos:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, inciso I, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, *in verbis*:

“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.

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“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.”

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Após muitas discussões a propósito da matéria, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco.

“Súmula nº 08: 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.”

Registre-se, ainda, que na mesma sessão plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por

consequente, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido, o que veio a ser ratificado, também por maioria de votos, pelo Pleno da CSRF em sessão ocorrida em 08/12/2009, com a ressalva da existência de qualquer atividade do contribuinte tendente a apurar a base de cálculo do tributo devido.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149, do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150, do CTN, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades tributárias.

Dessa forma, sendo as contribuições previdenciárias tributos sujeitos ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse

se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Na hipótese dos autos, porém, despidiendas maiores elucubrações a propósito do tema, uma vez que tratar-se de auto de infração decorrente de omissão de informações e/ou documentos ao INSS, caracterizando lançamento de ofício, impondo a aplicação do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário, decorrente da multa aplicada, em 25/09/2007, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto do processo, a exigência fiscal restaria parcialmente fulminada pela decadência, relativamente às folhas de pagamento dos segurados autônomos e contribuintes individuais as quais não foram preparadas no período de 01/1998 a 11/2001, fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, insculpido no artigo 173, inciso I, do CTN, aplicável no caso de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória.

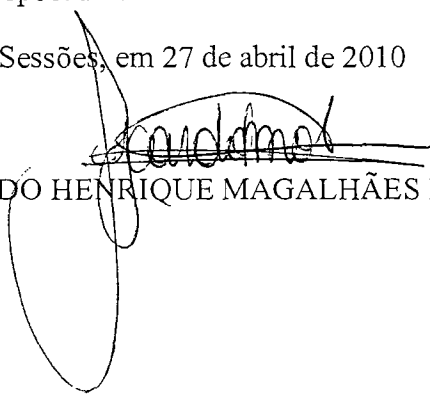
No entanto, inobstante a aplicação do prazo decadencial do CTN, nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, não há como se acolher a pretensão da recorrente, uma vez ter deixado de preparar folhas de pagamentos dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativamente à períodos já fulminados pela decadência, bem como outros dentro do prazo decadencial encimado. E, como é do conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, tratando-se de auto de infração cuja existência de uma única inobservância de obrigação acessória enseja a manutenção da autuação em sua integralidade, o fato de parte do período já ter sido alcançado pela decadência, não tem o condão de afastar a penalidade aplicada, como se vislumbra no caso vertente.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, eis que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo pra si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto VOTO NO SENTIDO DE ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, para sanear a contradição apontada no Acórdão Embargado, nº 2401-00.820, retificando o resultado do julgamento levado a efeito no *decisum* guerreado, de maneira a CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão recorrida pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 27 de abril de 2010


RYCARDÓ HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA - Relator



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

-Processo nº: 10675.003352/2007-12
Recurso nº: 159.651

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2401-01.170

Brasília, 13 de maio de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional