



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

<b>Processo nº</b>	11020.000640/2009-44
<b>Recurso nº</b>	000.000 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-02.300 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	29 de novembro de 2011
<b>Matéria</b>	AUTO DE INFRAÇÃO: DEIXAR LANÇAR TÍTULOS PRÓPRIOS DE SUA CONTABILIDADE
<b>Recorrente</b>	BINGPLAY ENTRETENIMENTOS LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/12/2000

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.

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 nº 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.

O lançamento foi efetuado em 11/08/2004, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e os fatos geradores, que ensejaram a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória, ocorreram no período compreendido entre 05/1997 a 12/2000, com isso, as competências posteriores a 12/1998 não foram abrangidas pela decadência, permitindo o direito do fisco de constituir o lançamento.

DOLO OU CULPA. ASPECTOS SUBJETIVOS. NÃO ANALISADOS.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

**CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA.**

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

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 Jhonatas Ribeiro da Silva.

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso II, combinado com o art. 225, inciso II, e parágrafos 13 a 17, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 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 05/1997 a 12/2004.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fl. 02), os fatos geradores de contribuições previdenciárias que deixaram de ser lançados mensalmente em títulos próprios da contabilidade foram os incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, assim como os pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho.

Os valores das remunerações dos segurados e dos pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho foram registrados nas planilhas de fls. 11/14. As cópias dos documentos não lançados na contabilidade estão anexados no Lançamento de Débito nº 35.757.172-0 (processo 11020.000641/2009-99).

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 03) informa que foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei nº 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\$10.359,20 (dez mil, trezentos e cinquenta e nove reais e vinte centavos).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 11/08/2004 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 16/21) – acompanhada de anexos de fls. 22/28 –, alegando, em síntese, que:

1. está decadente o direito de autuar competências anteriores a julho de 1999, em vista da ilegalidade do art. 46 da Lei nº 8.212/1991, frente ao disposto no §4º, do art.150, combinado com o art. 173, ambos do CTN;
2. não houve dolo ou simulação e os valores devidos foram lançados na correspondente NFLD. Que no momento da constituição do débito tributário, existe a aplicação da penalidade sobre valores não declarados, portanto a multa combatida está sendo cobrada em duplicidade;
3. argui o caráter confiscatório da multa, sendo a mesma inconstitucional, pois o confisco é vedado pela Constituição Federal. E, a multa também é ilegal, já que fundamentada em Decreto e não em Lei;

4. requer a desconstituição do auto de infração, pelos motivos antes expostos.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Caxias do Sul/RS – por meio da Decisão-Notificação (DN) nº 19.422.4/239/2004 (fls. 31/35) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso voluntário (fls. 38/50), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Caxias do Sul/RS informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 105).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 37/38) e não há óbice ao seu conhecimento.

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma descriminada, 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 empregados e contribuintes individuais, assim como os pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho. Essas remunerações foram constatadas em recibos de pagamentos extrafolha e não registrados em sua escrita contábil.

### DA PRELIMINAR:

**A Recorrente alega que seja declarada a extinção dos valores lançados até a competência 07/1999 (julho/1999)**, 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 nº 8.212/1991.

Entretanto, a decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispõe 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 nº 45/2004, *in verbis*:

***Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provação, 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 constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 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 à 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 Códex 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.

Assevera-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 **11/08/2004**, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **05/1997 a 12/2000** –, percebe-se que a competência 01/1999 e demais competências posteriores não foram atingidas pela decadência tributária, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, e, por consequência lógico, a decadência não atingiu totalmente o período abarcado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória.

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 12/1998 em que a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma desiscriminada, as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, concernentes aos recibos de pagamentos, apontados pelo Fisco, extrafolha e não contabilizados, assim como os pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho.

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 05/1997 a 12/2000 e as competências posteriores a 12/1998 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 nº 10.406/2002), transcritos abaixo:

**Código Tributário Nacional (CTN) – Lei nº 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 nº 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, e passo ao exame de mérito.

## **DO MÉRITO:**

### **Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.**

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que – para as competências 01/1999 a 12/2000 – a Recorrente deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, eis que ela não contabilizou os valores das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais, concorrentes aos recibos de pagamentos extrafolha e não contabilizados, assim como os pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho. Tais valores foram devidamente delineados e registrados nas planilhas de fls. 11/14, que contêm a competência, o nome do segurado e o valor não contabilizado pela Recorrente.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, transcrita abaixo:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*II - lançar mensalmente 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; (grifos nossos)*

Esse art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, conforme dispõe em seu art. 225, inciso II, §§ 13 a 17:

*Art. 225. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*II - lançar mensalmente 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;*

*(...)*

*§ 13. Os lançamentos de que trata o inciso II do caput, devidamente escriturados nos livros Diário e Razão, serão exigidos pela fiscalização após noventa dias contados da ocorrência dos fatos geradores das contribuições, devendo, obrigatoriamente:*

*I - atender ao princípio contábil do regime de competência; e*

*II - registrar, 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, bem como as contribuições descontadas do segurado, as da empresa e os totais recolhidos, por estabelecimento da empresa, por obra de construção civil e por tomador de serviços. (g.n.)*

O valor da multa aplicada, por sua vez, está em perfeita conformidade com o disposto artigo 283, inciso II, alínea “a” e artigo 373, c/c artigo 290, inciso V e parágrafo único, todos do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

**É importante salientar que a infração ora analisada não depende da ocorrência de dolo ou culpa do contribuinte, ao contrário do que entende a Recorrente.**

Não cogitou o legislador sobre o elemento volitivo que a originou. A obrigação da empresa é exibir os documentos contábeis em conformidade com a legislação vigente, não cabendo ao fisco analisar os motivos subjetivos da sua apresentação deficiente. Vale mencionar que o art. 136 do CTN, ao eleger como regra a responsabilidade objetiva, isenta a autoridade fiscal de buscar as provas da intenção do infrator, conforme transcreto abaixo:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (g.n.)*

Logo, não procede a alegação da Recorrente de que não houve dolo ou simulação e os valores devidos foram lançados na correspondente NFLD (obrigação tributária principal), eis que – nos Livros Diário e Razão, exercícios contábeis dos anos 1999 e 2000 – ela deixou de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma descriminada, os fatos geradores das contribuições previdenciárias de todos os segurados empregados e contribuintes individuais, assim como os pagamentos efetuados às cooperativas de trabalho.

**Ainda dentro do aspecto meritório, a Recorrente alega que a multa aplicada, ante a sua desproporcionalidade e não razoabilidade, é confiscatória e inconstitucional. Informamos que tal alegação não compete a este foro a discussão sobre a matéria,** dado que a Administração Pública é compelida a aplicar a penalidade nos moldes fixados na legislação de regência, o que foi observado no caso ora analisado, não se configurando, assim, o alegado excesso de exação, porque o Fisco agiu no estrito cumprimento do dever legal.

Ademais, frise-se que a análise da alegação retromencionada seria incabível na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade, ou ilegalidade, vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei nº 8.212/1991 e demais disposições da legislação vigente aplicadas ao lançamento fiscal ora analisado.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame

da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2, Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/10/2010, transcreto a seguir:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Registrarmos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pela recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

*IV - utilizar tributo com efeito de confisco;*

Portanto, não possui natureza de confisco a exigência da multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, conforme prevê o art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/1991, já que se trata de uma multa pecuniária.

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** do recurso, rejeitar a preliminar e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.