



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

**Processo nº** 11065.001530/2007-11  
**Recurso nº** 146.161 Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-00.937 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de janeiro de 2010  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** FARMÁCIA HAMBURGUESA LTDA  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

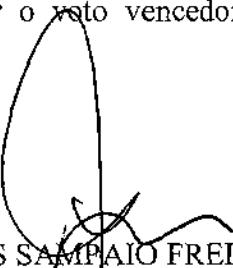
CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE NFLD. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. Tratando-se de auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, onde o contribuinte omitiu informações e/ou documentos solicitados pela fiscalização, caracterizando o lançamento de ofício, 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. *In casu*, trata-se de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória decorrente de Notificação Fiscal, onde fora reconhecida a decadência do artigo 150, § 4º, do CTN, impondo seja levada a efeito a mesma decisão nestes autos em face da relação de causa e efeito que os vincula.

PREVIDENCIÁRIO. INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 32, INCISO IV, § 5º, LEI N° 8.212/91. AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE NFLD ANULADA. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Deve ser anulado o Auto de infração decorrente de crédito tributário apurado e lançado em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD declarada nula, face a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

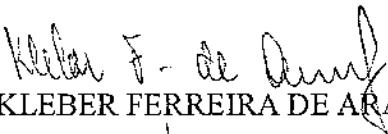
PROCESSO ANULADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

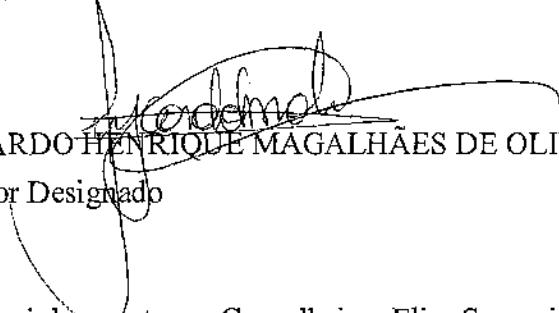
ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência até a competência 11/1999; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência até a competência 10/2000. Vencidos os Conselheiros Kleber Ferreira de Araújo (relator) e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votaram por declarar a decadência somente até a competência 11/1999; e III) por maioria de votos, por vício formal, em declarar a nulidade do auto-de-infração. Vencido o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo (relator), que votou por não declarar a nulidade. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO – Relator



RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Redator Designado

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se do Auto de Infração – AI nº 35.773.547-1, com lavratura em 10/11/2005, posteriormente cadastrado na RFB sob o número de processo constante no cabeçalho. A penalidade aplicada foi de R\$ 305.078,58 (trezentos e cinco mil, setenta e oito reais e cinquenta e oito centavos.).

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fl. 06, a empresa deixou de declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP a remuneração paga aos contribuintes individuais no período de 01/1999 a 04/2002. A relação das referidas remunerações encontra-se colacionada.

Afirma-se, ainda, que o sujeito passivo, embora tenha contabilizado e recolhidos as contribuições correspondentes, deixou de informar na GFIP, a remuneração paga aos sócios gerentes a título de pró-labore nas competências de 01/2003 a 07/2005, conforme relação anexada.

Por fim, a auditoria assevera que a empresa, no período de 01/1999 a 04/2005, contabilizou como retirada sobre lucros, valores que, na verdade, consistiam em remuneração dos sócios gerentes, sendo que as contribuições decorrentes foram lançadas na NFLD n.º 35.773.548-0.

A autuada apresentou impugnação, fls. 24/27, alegando a correção da falta e requerendo a relevação da penalidade.

Os autos foram devolvidos a autoridade fiscal, fl. 52, para que emitisse pronunciamento sobre a efetiva correção da infração. Em sua resposta, fl. 53, a auditoria informa que a empresa não disponibilizou a documentação necessária à verificação da correção da falta.

Tomando ciência do pronunciamento fiscal, a empresa compareceu ao processo, fls. 64/67, para aduzir que não foi comprovada pela auditoria a intimação para que a empresa apresentasse os referidos documentos. Alega também que a correção da falta, para fins de relevação, pode ser efetuada até a ciência da decisão de primeira instância.

Alega também que a NFLD que deu ensejo ao AI foi julgada improcedente, não se justificando a sobrevida da autuação. Quanto às informações relativas a remuneração dos autônomos, no período de 12/2001 a 08/2002, e dos sócios gerentes nas competências 01/2003 a 07/2005, informou que juntaria os comprovantes de correção da falta.

O processo mais uma vez retornou à autoridade fiscal, fl. 69, para que, desta feita, fosse juntado o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF que deu suporte à diligência perpetrada. Em seu no pronunciamento, fl. 85, o fisco informa que a empresa apresentou as GFIP informando a remuneração dos sócios gerentes, todavia, somente da parcela contabilizada, deixando de declarar os valores relativos ao pró-labore indireto. Afirma que não foram apresentadas GFIP contendo a relação dos contribuintes individuais.

Mais uma vez a empresa retorna ao processo, informando que não há o que se falar em declaração de pró-labore indireto, posto que a apuração das contribuições decorrentes dessa parcela foram nulificadas no julgamento da NFLD n.º 35.773.548-0. Advoga a decadência da multa lançada até a competência 10/1999 e, quanto as demais informações faltantes, anexa os comprovantes de sua correta declaração.

O órgão de primeira instância que declarou procedente a autuação, fls. 467/479, relevando parcialmente a multa. Nas suas razões de decidir, o julgador monocrático assevera que não há razão para excluir a multa decorrente da não informação do pró-labore indireto, haja vista que esse valores foram excluídos da NFLD correlata por uma questão de vício formal não havendo prejuízo para o presente AI uma vez que resta comprovado que deixaram de ser declarados valores que, por disposição legal, deveriam ter sido contemplados na GFIP.

Afastou-se a alegada decadência da multa lançada e se deixou de relevar a multa para as ocorrências relativas a não declaração da remuneração dos contribuintes individuais nas competências 01/1999, 04/1999 a 07/1999, 10/1999, 12/2000, 07/2002 e 11/2002, bem como dos valores considerados pró-labore indireto. Foram acostadas telas de consulta ao sistema informatizado que demonstram a permanência da infração para essas ocorrências.

Não se conformando, a autuada interpôs recurso voluntário, fls. 485/495, no qual, em apertada síntese, alega que:

- a) a multa no patamar em que foi aplicada fere o princípio da razoabilidade;
- b) como as contribuições concernentes ao pagamento de pró-labore indireto foram afastadas pelo órgão de primeira instância, a multa decorrente da não declaração das mesmas deve ter o mesmo destino;
- c) a multa relativa ao período de 01 a 10/1999 deve ser excluída, tendo-se em conta a decadência.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade, além de que a recorrente possuía decisão judicial garantindo o seguimento do recurso independentemente de depósito prévio.

Arguiu a recorrente a constitucionalidade da multa aplicada, em face de contrariar o princípio da razoabilidade, implícito na Constituição Federal. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da penalidade por descumprimento de obrigação acessória é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da quantificação da penalidade pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da infração aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fl. 07, em que são expressos o fundamento legal e os critérios utilizados para a graduação da penalidade aplicada.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar constitucionalidade de norma vigente e eficaz. A esse respeito, trago a colação enunciado de súmula divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009, a qual versa acerca da impossibilidade de conhecimento na seara administrativa de questão atinente à constitucionalidade de ato normativo.

### *Súmula CARF N° 2*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.*

A decadência do direito do fisco de lançar a multa deve ser reconhecida, embora que, parcialmente. É cediço que após a edição da Súmula Vinculante n.º 08, de 12/06/2008 (DJ 20/06/2008), o prazo de que dispõe o fisco para a constituição do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias passou a ser regido, com efeito retroativo, pelas disposições do Código Tributário Nacional – CTN, posto que o art. 45 da Lei n.º 8.219/1991 foi declarado constitucional.

Esse posicionamento da Corte Maior traz impacto não só em relação às exigências fiscais decorrentes do inadimplemento da obrigação principal, mas interfere também nos lançamentos das multas por desobediência a deveres instrumentais vinculados à fiscalização das contribuições. Diante disso, fixou-se a interpretação de que, uma vez ocorrida a infração, teria o fisco o prazo de cinco anos para efetuar o lançamento da multa correspondente.

Assim, havendo o descumprimento da obrigação legal, o prazo de que o fisco disporia para constituir o crédito relativo à penalidade seria o prazo geral de decadência, fixado no art. 173, I, do CTN, *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;*

(...)

Não há nessa situação o que se cogitar de aplicação do art. 150, § 4º, uma vez que esse é dirigido apenas ao lançamento por homologação e o lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória é um típico caso de lançamento de ofício.

Tendo-se em conta que a empresa tomou ciência da autuação em 11/11/2005, pelo critério acima, o período da autuação, 01/1999 a 07/2005, já estava parcialmente alcançado pela decadência.

Nesse sentido, já não poderia mais ser lançada a multa relativa às infrações ocorridas no período de 01/1999 a 11/1999, devendo essas competências serem expurgadas do AI sob cuidado.

Sobre a impossibilidade de se aplicar a multa relativa aos pagamentos efetuados a título de pró-labore indireto, não posso dar razão à recorrente. É que no processo relativo à NFLD n.º 35.773.548-0, que inclusive está na pauta dessa mesma reunião, verifica-se que o órgão de julgamento da SRP declarou nulo o lançamento na parte que diz respeito à exigência de contribuição sobre a remuneração paga a título de distribuição de lucros, que o fisco entendeu como pró-labore indireto, não por reconhecer a sua improcedência, mas por vício formal, consistente na falta de indicação da correta fundamentação legal.

Assim, conforme bem asseverou a decisão guerreada, a declaração de nulidade por defeito na forma do lançamento da obrigação principal não inquia necessariamente de nulidade o AI com ele conexo, desde que nesse estejam presentes todos os requisitos legais aplicáveis.

É de bom alvitre que se diga que o contribuinte não questionou o mérito da autuação, qual seja a não incidência de contribuição sobre as parcelas não declaradas em GFIP, apenas traz à lide a constitucionalidade da multa, a decadência e a impossibilidade de lavratura do AI face a declaração de nulidade da NFLD conexa.

Todavia, há um reparo a ser feito quanto à aplicação da penalidade. É que ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009. Nessa toada, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual é mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

(...)

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Deve-se, então, limitar a multa do presente AI ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nas NLFD correlatas, qual sejam a de n.º 35.773.548-0 e a que foi lavrada para lançar as contribuições excluídas por nulidade naquele processo.

Voto pela procedência parcial do recurso reconhecendo a decadência da multa lançada no período de 01 a 11/1999 determinando, para as demais, a adequação da multa nos termos do parágrafo precedente.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2010

  
KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO – Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pelo nobre julgador, quanto à decadência bem como ao mérito, como passaremos a demonstrar.

### **PRELIMINAR DE DECADÊNCIA**

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45 da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo constitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

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, *caput*, 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:*

*[...]"*

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.

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 à 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, a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, conforme se extrai de recentes decisões de nossos Tribunais Superiores, uma das quais com sua ementa abaixo transcrita:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO*

[...]

*2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no artigo 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Consequentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.” (AgRg no Recurso Especial nº 616.348 – MG – 1ª Turma do STJ, Acórdão publicado em 14/02/2005 - Unânime)*

Mais a mais, a Constituição Federal, em seu artigo 146, é por demais enfática, clara e objetiva ao disciplinar a matéria, estabelecendo que obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários** são matérias reservadas à Lei Complementar:

*“Art. 146. Cabe à Lei complementar:*

[...]

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

[...]

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”*

Nesse diapasão, não faz o menor sentido prevalecer o prazo decadencial inscrito no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, por tratar-se de lei ordinária e a matéria necessitar de lei complementar para sua regulamentação, sob pena de se ferir flagrantemente a Constituição Federal.

Em verdade, o instituto da decadência, bem como da prescrição, devem ser aplicados obedecendo ao prazo quinquenal do Código Tributário Nacional, por se tratar de lei complementar, estando em perfeita consonância com nossa Carta Magna.

Dito isso, aplicando-se o prazo decadencial do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, qual seja, 10 (dez) anos, nos quedamos aos ditames de uma norma hierarquicamente inferior (lei ordinária) sobre o que define outra superior (lei complementar), o que é absolutamente repudiado por nosso ordenamento jurídico, sobretudo quando a Constituição Federal estabelece que referida matéria deve ser disciplinada por lei complementar, *in casu*, o Código Tributário Nacional, a qual para aprovação necessita de *quorum* qualificado, diferente da lei ordinária.

Deve-se frisar, ainda, que o entendimento de que a Lei nº 8.212/91, por ser lei especial, deve sobrepor ao CTN (norma geral) também não tem o condão de prosperar. A norma geral serve justamente como base, para nortear, todas as outras normas especiais, não podendo estas se contraporem ao que delimita àquela, especialmente quando a matéria está reservada a lei complementar por força da Constituição Federal, tendo em vista a hierarquia material, hipótese que se amolda ao presente caso. Se assim não fosse, de que serviriam as normas gerais, se a qualquer momento pudessem ser revogadas por leis especiais hierarquicamente inferiores.

Observe-se que o princípio da especialidade poderá ser aplicado quando duas leis hierarquicamente iguais se contraporem, por exemplo, duas leis ordinárias, ou quando a matéria não for reservada constitucionalmente a lei complementar, e estiver prevista concomitantemente nesta última e em lei ordinária, o que não se vislumbra na hipótese vertente.

A sujeição das contribuições previdenciárias às normas gerais de direito tributário já foi chancelada em diversas oportunidades por nossos Tribunais Superiores e corroborada pela doutrina, conforme se extrai do excerto da obra DIREITO DA SEGURIDADE SOCIAL, de autoria de Leandro Paulsen e Simone Barbisan Fortes, nos seguintes termos:

*“As Contribuições especiais, dentre as quais as contribuições de seguridade social, por configurarem tributo, sujeitam-se, ainda, às normas gerais de direito tributário que estão sob a reserva de lei complementar (art. 146, III, da CF).”*

*O STF, em novembro de 2003, mais uma vez reafirmou este entendimento, conforme se vê da explicação de voto do Min. Carlos Velloso:*

[...] as contribuições estão sujeitas, hoje, à lei complementar de normas gerais (C.F., art. 143, III). Antes da Constituição de 1988, a discussão era extensa... Então, o que fez o constituinte de 1988? Acabou com as discussões, estabelecendo que às contribuições aplica-se a lei complementar de normas gerais, vale dizer, aplica-se o Código Tributário nacional, especialmente, no que diz respeito à obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários (C.F., art. 146, inciso III, b); e quanto aos impostos, a lei complementar definiria os respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a). (STF, RE 396.266-3/SC, nov/2003)

[...]

As contribuições sujeitam-se às normas gerais de direito tributários estabelecidos pelo Livro II do CTN (art. 96 em diante), do que são exemplo o modo de constituição do crédito tributário, as hipóteses de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, os prazos decadencial e prescricional e as normas atinentes à certificação da situação do contribuinte perante o Fisco.

[...]" (Direito da Seguridade Social: prestações e custeio da previdência, assistência e saúde – Simone Barbisan Fortes, Leandro Paulsen – Porto Alegre: Livraria do Advogado Ed., 2005, págs. 356/358) (grifamos)

Ademais, ao admitirmos o prazo decadencial inscrito na Lei nº 8.212/91, estamos fazendo letra morta da nossa Constituição Federal e bem assim do Código Tributário Nacional.

Nesse sentido, foi entendimento da Egrégia Primeira Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça que, ao analisar o Recurso Especial nº 616.348, em 15/08/2007, decidiu por unanimidade de votos declarar a inconstitucionalidade do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, senão vejamos:

**"CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.  
INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45  
DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA  
CONSTITUIÇÃO.**

1. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Consequentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

2. Arguição de inconstitucionalidade julgada procedente."

Como se observa, a decisão encimada espelha a farta e mansa jurisprudência judicial a propósito da matéria, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no CTN, igualmente, para as contribuições previdenciárias.

Aliás, esse sempre foi o posicionamento deste Conselheiro que, somente não admitia o prazo quinquenal para as contribuições previdenciárias em virtude do disposto na Súmula nº 02, do 2º Conselho de Contribuintes, a qual determina ser defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de legislação vigente a pretexto de inconstitucionalidade.

Entrementes, após melhor estudo a respeito do tema, levando-se em consideração os recentes julgados da 1ª Turma da CSRF, concluímos que o fato de afastar os ditames do artigo 45, da Lei nº 8.212/91, aplicando-se os artigos 150, § 4º, ou 173 (no caso de fraude comprovada) do CTN, não implica dizer que estar-se-ia declarando a inconstitucionalidade do dispositivo legal daquela lei ordinária.

Com efeito, se assim o fosse, ao admitir o prazo estipulado no artigo 45, da Lei nº 8.212/91, em detrimento ao disposto nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, igualmente, estaríamos declarando a inconstitucionalidade dessas últimas normas legais.

No entanto, 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 conseguinte, 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.

Dessa forma, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em observância aos preceitos consignados na Constituição Federal, CTN, jurisprudência pacífica e doutrina majoritária, sobretudo tratando-se de auto de infração por descumprimento de obrigação acessória decorrente de Notificação Fiscal, onde fora reconhecida a decadência do dispositivo legal supra, impondo seja levada a efeito a mesma decisão nestes autos em face da relação de causa e efeito que os vincula, especialmente em razão da contribuinte ter informado parte dos fatos geradores, relativa aos salários considerados.

Na hipótese dos autos, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 11/11/2005, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos durante o período de 01/1999 a 10/2000, os quais encontram-se fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, impondo seja decretada a improcedência parcial do lançamento.

### **NULIDADE NFLD CONEXA – REFLEXO AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE**

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte durante todo procedimento fiscal, especialmente no seu recurso voluntário e os esclarecimentos da fiscalização em defesa da manutenção do crédito previdenciário, há na hipótese vertente questão prejudicial, capaz de determinar a nulidade do lançamento, prejudicando, dessa forma, a análise do mérito da questão, como passaremos a demonstrar.

Consoante se positiva dos elementos que instruem o processo, a presente autuação fora lavrada em virtude de a recorrente ter deixado de informar em GFIP's a totalidade dos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, mais precisamente as remunerações dos contribuintes individuais relativamente ao período de 01/1999 a 04/2005, com as respectivas contribuições decorrentes (obrigação principal) lançadas nos autos do processo administrativo nº 37076.004656/2006-21 – NFLD nº 35.773.548-0, como já devidamente informado no Relatório Fiscal.

Nesse contexto, a contribuinte foi autuada, com fundamento no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, ensejando a constituição do presente crédito previdenciário decorrente da aplicação da multa calculada com arrimo no artigo 284, inciso II, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que assim prescrevem:

*"Lei 8.212/91*

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

*[...]*

*IV – informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.*

*[...]*

*§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior."*

*"Regulamento da Previdência Social*

*Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:*

[...]

*II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficiante de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras;”*

Entrementes, conforme já relatado alhures, a presente autuação decorre da falta de informações em GFIP's da totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, ou seja, remunerações dos segurados contribuintes individuais, cuja obrigação principal encontra-se lançada nos autos da NFLD nº 35.773.548-0.

Ocorre que, a autoridade julgadora de primeira instância, ao apreciar a impugnação da contribuinte entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento fiscal consubstanciado na notificação suso mencionada, determinando a exclusão dos fatos geradores ocorridos no período de 04/1997 a 11/2001 e 01/2002 a 04/2005, em virtude de nulidade por vício formal, conforme se extrai do excerto da DN nº 19.401.4/0000/2006, da então SRP em Porto Alegre/RS, nos seguintes termos:

“ [...]”

*Dessa forma, diante da existência de vício insavável que macula a constituição do crédito previdenciário, haja vista não ser possível a necessária inclusão da fundamentação legal pertinente no relatório dos fundamentos legais do débito, face a omissão do fundamento legal específico [...], impõe-se a declaração de nulidade do levantamento relativo ao desconto dos contribuintes individuais à alíquota de 11%, determinando que novo procedimento fiscal seja realizado para as competências 04/1997 a 11/2001 e 01/2002 a 04/2005, desta feita, observando-se as instruções normativas vigentes. [...]”*

*Em virtude desta nulidade e, por consequência, da exclusão desta contribuição do respectivo processo administrativo e ainda, em razão da correlação direta existente entre ambas, deverá ser excluída também, a contribuição a cargo da empresa, incidente sobre a remuneração dos contribuintes individuais – sócios [...], restando prejudicada a análise das alegações específicas para este fato gerador, apresentadas pela notificada em suas razões de defesa. [...]”* (Processo administrativo nº 37076.004656/2006-21 – NFLD nº 35.773.548-0)

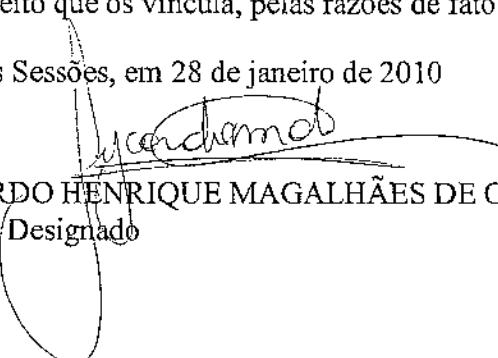
Assim, os fatos geradores que a recorrente teria deixado de informar em GFIP's, a princípio, não mais existem, tendo em vista que a Notificação Fiscal que os apurou e, conseqüentemente, constituiu o respectivo crédito previdenciário, fora anulada por vício formal. Dessa forma, inexistindo os fatos geradores que supostamente não foram devidamente informados em GFIP's, motivo que levou a fiscalização a lavrar o presente Auto de Infração,

este não pode subsistir, dada à íntima relação de causa e efeito entre a NFLD anulada e este AI, impondo a decretação da nulidade do lançamento em epígrafe.

Melhor elucidando, somente com a lavratura de nova NFLD em substituição daquela anulada e com a constituição do crédito previdenciário, nos termos da legislação tributária, é que se poderá inferir com a segurança que o caso exige, que a contribuinte descumpriu as obrigações acessórias objeto deste Auto de Infração.

Por todo o exposto, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, acolher a decadência em relação ao período de 01/1999 a 10/2000, E ANULAR O AUTO DE INFRAÇÃO, face a anulação da NFLD correspondente, tendo em vista o nexo de causa e efeito que os vincula, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2010

  
RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA  
Redator Designado



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

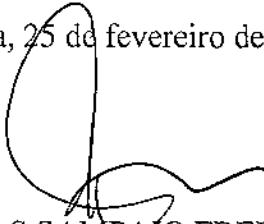
Processo nº: 11065.001530/2007-11

Recurso nº: 146.161

**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 2401-00.937.

Brasília, 25 de fevereiro 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