



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

Processo n° 11444.000189/2010-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-003.340 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de janeiro de 2014
Matéria DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente BEL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 31/12/2004 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 32, INCISO IV, LEI Nº 8.212/91.

Constitui fato gerador de multa, por descumprimento de obrigação acessória, apresentar o contribuinte à fiscalização Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com informações incorretas ou omissas.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA.

De conformidade com a jurisprudência dominante neste Colegiado, 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 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.

AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL JULGADO PROCEDENTE. AUTUAÇÃO REFLEXA. OBSERVÂNCIA DECISÃO.

Impõe-se a manutenção da multa aplicada decorrente da ausência de informação em GFIP de fatos geradores lançados em Autuação Fiscal, pertinente ao descumprimento da obrigação principal, declarada procedente,

em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, o que se vislumbra na hipótese vertente.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar a arguição de decadência; e II) no mérito, negar provimento ao recurso. Ausente justificadamente o conselheiro Igor Araújo Soares.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

BEL S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre tempestivamente a este Conselho da decisão da 9ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, Acórdão nº 14-36.308/2012, às fls. 78/81, que julgou procedente a autuação fiscal lavrada contra a empresa, nos termos do artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, por ter apresentado GFIP's com informações incorretas ou omissas, em relação ao período de 12/2004 a 12/2008, conforme Relatório Fiscal da Infração, às fls. 15/21, e demais documentos constantes dos autos.

Trata-se de Auto de Infração (obrigações acessórias), lavrado em 26/02/2010, nos moldes do artigo 293 do RPS, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se multa no valor de R\$ 2.000,00 (Dois mil reais), com base nos artigos 32-A, *caput*, inciso I, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/91.

De conformidade com o Relatório Fiscal da Infração, a presente autuação fora lavrada em razão de a contribuinte deixar de declarar corretamente em GFIP's a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, mais precisamente informando apenas parte das contribuições da empresa, incidentes sobre o valor das notas fiscais/faturas de serviços contratuais prestados ao sujeito passivo por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho médico nas competências 01/2007 a 09/2007, 11/2007, 12/2007, 02/2008 a 12/2008, *sendo que no período de 02/2005 a 12/2006 e 10/2007 nada declarou a este título.*

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 84/99, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pugna pela aplicação do prazo decadencial constante do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional em detrimento aos preceitos do artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal, tendo em vista a natureza dos tributos ora exigidos, sujeitos ao lançamento por homologação, restando decaídos os fatos geradores ocorridos até 03/2005.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto que a Lei nº 9.876/99, ao revogar os preceitos da Lei Complementar nº 84/1996, contrariou inúmeros preceitos constitucionais, a começar pela ordem formal, eis que uma lei ordinária derogou os ditames de outra lei complementar, o que não é admitido em nosso ordenamento jurídico pátrio, mormente quando a matéria tratada é reservada à lei complementar.

Alega ser plenamente viável/possível a análise de inconstitucionalidade/ilegalidades das normas pela instância administrativa, sobretudo quando tal entendimento vem sendo admitido pela jurisprudência judicial e doutrina pátria.

Em defesa de sua pretensão, assevera que *o montante relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou a daquela a ela conveniado, não pode ser considerado na base de cálculo de contribuições previdenciárias,*

nos termos do artigo 72, inciso XVII, da IN/INSS nº 03/2005, pouco importando *se a contribuição encontra-se prevista nos incisos I, II ou IV da Lei nº 8.212/91.*

Sustenta que a autoridade julgadora de primeira instância não se debruçou sobre o tema acima lembrado, de crucial importância ao deslinde da controvérsia, mormente por se tratar de hipótese de *exceção à regra.*

Contrapõe-se ao lançamento, insistindo que a contribuição previdenciária inscrita no artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91 se aplica aos serviços prestados pelas cooperativas de trabalho, com exceção das quantias relativas à assistência médica ou odontológica.

Neste sentido, uma vez afastada a pretensão fiscal inscrita no lançamento onde se exige o crédito decorrente do suposto descumprimento da obrigação principal, não há se falar, igualmente, na manutenção do presente feito, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

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

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, o presente crédito tributário fora constituído em razão de a contribuinte deixar de declarar corretamente em GFIP's a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, mais precisamente informando apenas parte das contribuições da empresa, incidentes sobre o valor das notas fiscais/faturas de serviços contratuais prestados ao sujeito passivo por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho médico nas competências 01/2007 a 09/2007, 11/2007, 12/2007, 02/2008 a 12/2008, *sendo que no período de 02/2005 a 12/2006 e 10/2007 nada declarou a este título.*

Nesse contexto, a contribuinte foi autuada com fundamento no artigo 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, ensejando a constituição do presente crédito previdenciário decorrente da aplicação da multa calculada com arrimo no artigo 32-A, *caput*, inciso I e parágrafos 2º e 3º, que assim prescrevem:

“Lei 8.212/91

Art. 32. A empresa também é obrigada:

[...]

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº

[...]

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).”

Verifica-se, que a recorrente não apresentou a documentação exigida pela Fiscalização na forma que determina a legislação previdenciária, incorrendo na infração prevista nos dispositivos legais supratranscritos, o que ensejou a aplicação da multa, nos termos do Regulamento da Previdência Social.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em detrimento ao prazo inscrito no artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma legal, na forma decidida no Acórdão recorrido.

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

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, como segue:

“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, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *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.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, 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 o 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.

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, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

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 antecipação 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”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,

DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. "Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação à antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entretantes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nas contribuições previdenciárias, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

Na hipótese dos autos, o que torna digno de realce é que a presente autuação decorre do descumprimento de obrigações acessórias, caracterizando, portanto, lançamento de

ofício, não se cogitando em antecipação de pagamentos, o que faria florescer a adoção do prazo decadencial inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN, na linha inclusive que a jurisprudência dominante no Judiciário e neste Colegiado vem firmando entendimento.

Ou seja, o simples fato de se tratar de auto de infração por descumprimento de obrigações acessórias, impediria a aplicação do prazo decadencial contemplado no artigo 150, § 4º, do Código Tributário, uma vez não haver se falar em lançamento por homologação, inexistindo, em verdade, qualquer atividade do contribuinte a ser homologada, razão do próprio lançamento.

A rigor, via de regra, compartilhamos com este entendimento, sobretudo após o Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Repetitivo, consolidar tese no sentido da necessidade da antecipação de pagamento para efeito de aplicação do prazo decadencial.

Por outro lado, a análise da presente demanda, em face de sua peculiaridade, transpassa a questão básica da constatação da antecipação de pagamento para condução do prazo decadencial que, por óbvio, não seria vislumbrada pela própria natureza do lançamento, como acima explicitado.

Neste ponto, aliás, impende registrar que devemos analisar cada caso diante de suas especificidades, evitando, assim, incluir numa “vala comum” todas situações postas em debate, a partir de conceitos gerais, aplicáveis à maioria das demandas, mas que devem recuar quando diante de casos específicos.

Partido dessa premissa, é salutar que os conceitos, princípios e a própria legislação de regência, convivam em harmonia, sempre recuando um em favor de outros quando confrontados, mormente em razão das peculiaridades de cada caso submetido ao crivo deste Colegiado, como aqui se vislumbra.

Isto porque, em nosso sentir, o ponto crucial a ser contemplado para fins da solução da lide posta nestes autos não se fixa no fato de ser puro e simples lançamento por descumprimento de obrigações acessórias, onde não se constataria a existência de recolhimentos, mas, sim, no nexos de causalidade com a Notificação Fiscal/Autuação onde se exige as respectivas contribuições previdenciárias.

Com efeito, de conformidade com a peça vestibular do lançamento, notadamente Relatório Fiscal da Infração, às fls. 15/21, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude de a contribuinte ter deixado de informar em GFIP's a integralidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, cujas contribuições previdenciárias (obrigações principais) estão sendo exigidas em autuação correlata.

Dessa forma, no julgamento da presente autuação impõe-se à observância à decisão levada a efeito nas autuações retromencionadas, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, uma vez que os fatos geradores pretensamente não informados em GFIP foram caracterizados/lançados naquela Autuação principal.

Na esteira desse ideal, tal qual se estivéssemos analisando o próprio mérito das notificações/autuações correlatas, o fato de a decadência acolhida nos processos principais encontrar amparo no artigo 150, § 4º, do CTN, afasta a aplicabilidade do artigo 173, inciso I, CTN, exclusivamente neste caso de autuação por descumprimento de obrigação acessória, **diante do nexos de causa e efeito que os vincula.**

Melhor elucidando, na hipótese de ter sido afastada a incidência de contribuições previdenciárias sobre algumas das rubricas incluídas na autuação em epígrafe (processo principal), teríamos que rechaçar a penalidade relativa a este suposto fato gerador que não teria sido informado em GFIP (obrigação acessória), objeto da presente demanda.

No mesmo sentido, se entendemos que parte do crédito tributário constituído no processo principal se encontra extinto pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, c/c 156, inciso V, do CTN, por decorrência lógica, não se pode manter a penalidade da contribuinte em relação aos fatos geradores que foram alcançados pelo prazo decadencial, o que importa reconhecer que em situações dessa natureza, excepcionalmente, deve-se aplicar a decadência do dispositivo *lege retro*, mesmo se tratando de autuação por descumprimento de obrigação acessória, como se observa nos presentes autos.

No entanto, submetida referida tese a julgamento perante a 2ª Turma da CSRF, última instância recursal, nos autos do processo administrativo fiscal nº 35434.000658/2006-08, aquele Egrégio Colegiado, por maioria de votos (vencido somente este Conselheiro), entendeu por bem manter a aplicabilidade do prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, ainda que na notificação/autuação correlata tenha sido reconhecida a decadência do artigo 150, § 4º, do mesmo Diploma Legal, consoante se positiva do Acórdão nº 9202-002.193, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. PENALIDADE DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

O prazo decadencial aplicável à exigência de multa decorrente de omissão de informações em GFIP é aquele previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. [...]

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

[...]

Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto à decadência. Vencido o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Relator). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Elias Sampaio Freire. [...]"

Dessa forma, inobstante compartilhar com o inconformismo da contribuinte na forma explicitada acima (conquanto que nas notificações/autuações correlatas a decadência tenha sido acolhida com base no artigo 150, § 4º, do CTN), este Colegiado e a CSRF já sedimentaram o entendimento de que tratando-se de auto de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, *in casu*, ausência de informação de fatos geradores em GFIP's, caracterizando lançamento de ofício, impõe-se a aplicação do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, independentemente da espécie de infração incorrida, razão pela qual nos quedamos a aludido raciocínio, em homenagem a economia processual.

Nessa toada, é de se manter a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário

Nacional, na forma admitida pelo Acórdão recorrido, devendo ser rejeitada a preliminar de decadência suscitada pela contribuinte.

MÉRITO

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, suscitando, sinteticamente, questões relativas à autuação fiscal por descumprimento de obrigações principais AI nº 37.267.677-4 – Processo nº 11444.000188/2010-73), sobretudo insurgindo-se contra a incidência de contribuições previdenciárias sobre o valor das notas fiscais/faturas de serviços contratuais prestados ao sujeito passivo por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho médico, suscitando a inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de aludida exigência fiscal.

Constata-se, assim, que, muito embora se tratar de autuação face à inobservância de obrigações acessórias, os argumentos da recorrente dizem respeito basicamente a obrigações principais, o que por si só seria capaz de ensejar o não conhecimento do recurso voluntário, por trazer em seu bojo questões estranhas ao auto de infração sob análise, não fosse onexo causal entre tais lançamentos e a arguição da decadência.

Com efeito, a contribuinte faz uma verdadeira confusão ao tratar da questão, trazendo à colação argumentos relativos à constituição de créditos previdenciários decorrentes do descumprimento de obrigações principais.

Consoante se positiva do artigo 113 do Código Tributário Nacional, as obrigações tributárias são divididas em duas espécies, principal e acessória. A primeira diz respeito à ocorrência do fato gerador do tributo em si, por exemplo, recolher ou não o tributo propriamente dito, extinguindo juntamente com o crédito decorrente.

Por outro lado, a obrigação acessória, relaciona-se às prestações positivas ou negativas, constantes da legislação regência de interesse da arrecadação ou fiscalização tributária, sendo exemplo de seu descumprimento a contribuinte deixar de informar em GFIP os fatos geradores de todas contribuições previdenciárias, situação que se amolda ao caso *sub examine*.

Entrementes, como o auto de infração fora lavrado em razão de a contribuinte deixar de declarar corretamente na GFIP a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, mais precisamente informando apenas parte das contribuições da empresa, incidentes sobre o valor das notas fiscais/faturas de serviços contratuais prestados ao sujeito passivo por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho médico nas competências 01/2007 a 09/2007, 11/2007, 12/2007, 02/2008 a 12/2008, *sendo que no período de 02/2005 a 12/2006 e 10/2007 nada declarou a este título*, cujas contribuições previdenciárias (obrigação principal) foram lançadas no AI nº 37.267.677-4 – Processo nº 11444.000188/2010-73, onde ocorrera a explicitação de todo procedimento eleito pela fiscalização ao promover o lançamento, impõe-se adotar a decisão levada a efeito naquele processo, diante da relação de causa e efeito que os vincula.

Partindo dessa premissa, cumpre destacar que, incluído nesta mesma pauta de julgamento, esta Egrégia 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª SJ do CARF, por unanimidade de votos, achou por bem negar provimento ao recurso voluntário interposto nos

autos do Processo nº 11444.000188/2010-73 (37.267.677-4), decretando a procedência total do feito, o fazendo sob a égide dos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2008

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS-COOPERATIVAS DE TRABALHO. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de conformidade com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

MULTA LEI 11.941/08 RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Com a alteração introduzida pela lei 11.941/08, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, como no presente caso, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no art. 44: 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Negado.”

Dessa forma, no julgamento do presente Auto de Infração impõe-se à observância à decisão levada a efeito na autuação retromencionada, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, uma vez que os fatos geradores pretensamente não informados em GFIP's foram caracterizados/lançados naquele lançamento principal.

Na esteira desse entendimento, uma vez mantida a exigência fiscal consubstanciada no lançamento principal supra, onde foram exigidas as contribuições previdenciárias incidentes o valor das notas fiscais/faturas de serviços contratuais prestados ao sujeito passivo por cooperados intermediados por cooperativa de trabalho médico, os quais somente foram informados em parte pela contribuinte/autuada em GFIP's, razão da presente autuação, aludida decisão deve, igualmente, ser adotada neste julgamento, mantendo-se, por conseguinte, a penalidade, na linha do decidido no processo principal.

Processo nº 11444.000189/2010-18
Acórdão n.º **2401-003.340**

S2-C4T1
Fl. 108

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E NEGAR-LHE PROVIMENTO**, mantendo a integralidade da penalidade aplicada na presente autuação, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

CÓPIA