



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

Processo nº 13005.001858/2007-78
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **2402-01.976 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente CONESUL SOLUÇÕES AMBIENTAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. FOLHA PAGAMENTO. DESACORDO LEGISLAÇÃO.

É devida a autuação da empresa que deixar de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Fisco.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). VALIDADE. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de procedimento fiscal (MPF) é ordem específica para que a fiscalização, por meio do auditor fiscal, inicie Fiscalização em determinada entidade, devendo a mesma tomar ciência deste documento no início da ação fiscal.

O MPF deve estar válido quando o sujeito passivo teve conhecimento de sua existência, seja realizada pessoalmente, seja realizada por intermédio de correspondência postal com comprovante de Aviso de Recebimento (AR).

NULIDADE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

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 24/12/2007, data da ciência do sujeito passivo (fl. 47), e os fatos geradores, que ensejaram a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória, ocorreram no período compreendido entre 01/1999 a 12/2005, com isso, as competências posteriores a 12/2001 não foram abrangidas pela decadência, permitindo o direito do fisco de constituir o lançamento.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

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 I, combinado com o art. 225, inciso I e parágrafo 9º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, que consiste em deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), para as competências 01/1999 a 12/2005.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fl. 06), a empresa não incluiu em folhas de pagamento as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais (autônomos) e também os segurados empregados com rescisão de contrato de trabalho ocorridas no mês de janeiro de 1999, por não constar a totalidade de remuneração ou de desconto dos segurados empregados em diversos meses.

Os segurados contribuintes individuais não relacionados em folha de pagamento constam na Planilha 5A (fls. 08/11), em que estão discriminadas as competências, as datas, o código da conta contábil, o número do lançamento, o nome do segurado e os valores não declarados. Os segurados empregados não relacionados nas folhas de pagamento constam na Planilha 5B (fls. 12/13), em que estão discriminadas as competências, o centro de custo, o Número de Inscrição do Trabalhador (NIT), a matrícula, o nome do segurado empregado, as bases de cálculo, as contribuições dos segurados e o salário família.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 07) informa que foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei nº 8.212/1991, c/c art. 283, inciso I e alínea “a”, e art. 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. O valor da multa aplicada foi de R\$1.195,13 (um mil, cento e noventa e cinco mil reais e treze centavos), atualizado pela Portaria MPS 142 de 11/04/2007.

Esse Relatório Fiscal da Aplicação da Multa registra a inexistência de circunstâncias agravantes ou atenuante, descritas nos arts. 290 e 291 do RPS.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 24/12/2007 (fls.01 e 47), por meio de correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A Autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 49/65) – acompanhada de anexos de fls. 66/77 –, alegando, em síntese, que:

1. o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) como pressuposto de existência válida da Ação Fiscal e irregularidade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF-F) nº 09200825 (04/11/2004). Essas situações conduzem à nulidade do lançamento fiscal. O subtítulo "Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), expedido quando o Mandado originário já havia expirado", tece extenso arrazoado para concluir que a atividade administrativa está jungida ao princípio da vinculação do ato, impondo aos agentes o rigoroso

cumprimento das prescrições legais sob pena de nulidade. Que se o sujeito passivo não é cientificado, por meio de MPF, da ação fiscal que dá suporte ao lançamento, este não pode persistir. Que o servidor responsável pela execução do MPF deixou de realizar as prorrogações dentro do prazo legal e que uma vez expirado o MPF deverá ser expedido novo Mandado, devendo ser designado outro servidor, não podendo ser o mesmo responsável pela execução do MPF extinto (que, no caso, praticou atos desprovido de competência concreta);

2. todos os fatos geradores anteriores a dezembro de 2002 estão acobertados pela decadência do direito de constituir a obrigação principal o que sepulta, também, a possibilidade da constituição do crédito em relação à penalidade (multa);
3. requer seja reconhecida a nulidade do Procedimento Administrativo Fiscal tendo em conta as prorrogações foram do prazo e a ausência de prorrogação até 21/12/2007, fato que culminou com a lavratura do presente auto por servidor que não dispõe de competência concreta para tanto; ou a prescrição do crédito tributário constituído, em relação às competências e/ou infrações cometidas anteriormente a 31/12/2002, declarando, em qualquer das situações prejudiciais narradas, inexigível o respectivo crédito tributário constituído.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Santa Maria/RS – por meio do Acórdão 18-09.273 da 4ª Turma da DRJ/STM (fls. 79/86) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que não havia justificativa nem amparo legal para prosperar a pretensão da Impugnante no sentido de considerar o procedimento fiscal passível de nulidade.

A Notificada apresentou recurso (fls. 90/102), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

Posteriormente, a Notificada juntou aos autos documentos de procuração, atos societários e substabelecimentos (fls. 105/113).

A Seção de Controle e Acompanhamento Tributário (SACAT) da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul/RS informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes para processamento e julgamento (fl. 104).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo (fls. 90 e 104). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente deixou de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais e empregados que lhe prestaram serviços, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela Lei nº 8.212/1991, para as competências 01/1999 a 12/2005.

O cerne do recurso repousa em alegação de que o procedimento de auditoria fiscal não cumpriu a legislação de regência para a constituição do lançamento fiscal. Assim, haveria nulidades no lançamento fiscal, pois, segundo a Recorrente, ocorreu a falta de cobertura do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) durante a realização do procedimento de auditoria fiscal.

Entendo que, no âmbito da fiscalização Previdenciária, o MPF foi criado no intuito de legitimar o procedimento fiscal. Além disso, MPF válido para fins de autuação é aquele em que o sujeito passivo teve conhecimento de sua existência, seja realizada pessoalmente, seja realizada por intermédio de correspondência postal com comprovante de Aviso de Recebimento (AR).

Esclarecemos ainda que a legislação tributária dispõe que, na instauração de procedimento fiscal, é obrigatória a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), nos termos do art. 2º do Decreto nº 3.969/2001 – diploma que estabeleceu as normas gerais para a execução de ações fiscais com vistas à apuração e cobrança de créditos previdenciários –, *in verbis*:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários serão executados por Auditores Fiscais da Previdência Social habilitados e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. (redação dada pelo Decreto nº 4.058/01).

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização, será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F) e, no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).

Art. 3º Para os fins deste Decreto, entende-se por procedimento fiscal:

I – de fiscalização, as ações que objetivam a verificação cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos federais previdenciários, podendo resultar em constituição de crédito tributário;

(...)

Art. 4º O MPF será emitido na forma de modelos adotados e divulgados pelos órgãos competentes, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.

Art. 10. As alterações no MPF, decorrentes de substituição, inclusão ou exclusão e servidor responsável pela sua execução, bem assim as relativas a tributos a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), pela autoridade outorgante do MPF originário, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata a art. 12 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante tantas vezes quantas necessárias, observados a cada ato, os limites estabelecidos naquele artigo.

Parágrafo único. A prorrogação do prazo de validade do MPF será formalizada mediante a emissão do MPF – C.

Art. 15. O MPF se extingue:

I – pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio;

II – pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do art. 15 não implica nulidade dos atos praticados; podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Assim, o MPF é a ordem específica dirigida ao auditor fiscal para que, no uso de suas atribuições privativas, instaure os procedimentos fiscais, assim conceituados como ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações previdenciárias, podendo, dessas ações, resultar a constituição do crédito previdenciário.

Devidamente instaurado o procedimento fiscal, o MPF terá validade até o final do prazo por ele estabelecido ou na data em que houver conclusão do procedimento fiscal, registrado por meio do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF), conforme disposto no art. 15 do Decreto nº 3.969/2001. A prorrogação do prazo de validade do MPF será formalizada mediante a emissão de MPF-C (art. 13, parágrafo único, do Decreto nº 3.969/2001). Ambos acima transcritos.

Verifica-se que o procedimento fiscal foi iniciado regularmente com a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) nº 09200825 (fl. 14), emitido em 04/11/2004, e sua ciência ocorreu em 25/11/2004, sendo que o mesmo tinha prazo de execução até 04/03/2005.

Posteriormente, conforme ficou registrado na decisão de primeira instância de fls. 82/84, foram emitidos regularmente os Mandados de Procedimento Fiscal Complementares (MPF-C), quais sejam: MPF-C 01, emitido em 30/11/2004 para ser executado até 04/03/2005;

MPF-C 02 emitido em 03/03/2005 para ser executado até 01/07/2005; MPF-C 03 emitido em 01/07/2005 para ser executado até 29/10/2005; MPF-C 04 emitido em 27/10/2005 para ser executado até 26/12/2005; MPF-C 05 emitido em 23/12/2005 para ser executado até 21/02/2006; MPF-C 06 emitido em 21/02/2006 para ser executado até 22/04/2006; MPF-C 07 emitido em 20/04/2006 para ser executado até 19/06/2006; MPF-C 08 emitido em 19/06/2006 para ser executado até 18/08/2006; MPF-C 09 emitido em 18/08/2006 para ser executado até 17/10/2006; MPF-C 10 emitido em 16/10/2006 para ser executado até 15/12/2006; MPF-C 11 emitido em 13/12/2006 para ser executado até 11/02/2007; MPF-C 12 emitido em 09/02/2007 para ser executado até 10/04/2007; e MPF-C 13 emitido em 10/04/2007 para ser executado até 09/06/2007. Esses MPF- C têm ciência do sócio gerente, antes do encerramento da ação fiscal, com exceção dos MPF-C 11 no qual foi lavrado termo de que foi deixado com a contadora Sra. Jovaina Vieira de Souza Santos (nas dependências da empresa); MPF-C 12 que foi enviado pelo Correio com Aviso de Recebimento (recebido em 16/02/2007) e MPF-C 13 no qual foi lavrado termo de que o sócio administrador encontrava-se ausente e a contadora Sra. Jovaina Vieira de Souza Santos recusou-se a assinar e que foi deixado cópia com a mesma.

A empresa alega que não consta dos autos nenhum MPF-C posterior ao MPF-C 13, a fim de demonstrar a continuação (prorrogação) da ação fiscal. Contudo, há que se esclarecer que em 02/05/2007 entrou em vigor o Decreto nº 6.104/2007, que revogou o Decreto nº 3.969/2001, transcrito acima, e alterou a sistemática de emissão dos MPF Complementares, a saber:

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e somente terão início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído mediante ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

§ 4º O Secretário da Receita Federal do Brasil estabelecerá os modelos e as informações constantes do MPF, os prazos para sua execução, as autoridades fiscais competentes para sua expedição, bem como demais hipóteses de dispensa ou situações em que seja necessário o início do procedimento antes da expedição do MPF, nos casos em que haja risco aos interesses da Fazenda Nacional.

E, na mesma data, em 02/05/2007, o Secretário da Receita Federal do Brasil, disciplinou a execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio da Portaria RFB nº 4.066, a saber:

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º A prorrogação de que trata o Caput poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva

autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet nos termos do art. 72, inciso VIII.

§ 2º Na hipótese do § 1º, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.

Dessa forma o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF – Auditoria Previdenciária, cópia anexa à fl. 28/29 dos autos, nos informa da prorrogação do MPF de 09/06/2007 com validade até 08/08/2007; de 08/08/2007 até 07/10/2007; de 07/10/2007 até 06/12/2007 e de 06/12/2007 até 21/12/2007.

Às fls. 45/46, consta o Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF), datado de 18/12/2007, o qual foi postado no Correio, juntamente com as notificações e autos de infrações lavrados contra a empresa, em 21/12/2007, conforme correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR) anexo à fl. 47.

Fica comprovado que em nenhum momento houve a extinção de qualquer MPF emitido, portanto, se todos os atos foram praticados dentro dos prazos de validade dos Mandados de Procedimento Fiscal, como restou demonstrado, não há que se falar em nulidade do lançamento ou do procedimento administrativo fiscal, que está correto, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Quanto à alegação da não emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Extensivo (MPF-Ex), cabe mencionar que os mesmos devem ser emitidos para o contribuinte/responsável em que for instaurado o procedimento fiscal necessário para a coleta de informações e de documentos que servirão para subsidiar ação fiscal em outro sujeito passivo. Assim, a emissão dos MPF (Extensivos ou de Diligência) deu-se para cada empresa que ocorreram as diligências e, por consequência, a empresa Conesul não teria motivo para receber qualquer MPF-Ex uma vez que para ela já havia MPF-Fiscalização e MPF-Complementares perfeitamente válidos, como já citado anteriormente.

Frisa-se ainda que o MPF é o instrumento que visa dar conhecimento ao sujeito passivo quanto aos atos da ação/auditoria fiscal em si, cuja ciência deverá ser dada por ocasião do início do procedimento fiscal, e durante o desenrolar do procedimento, e ainda que o mesmo se extingue com o registro no termo próprio que é o TEAF, lavrado quando do término da auditoria para cientificar do sujeito passivo do término do procedimento.

O manual do contencioso, aprovado pela OI nº 04, de 25/03/2004, dispõe na letra “c” do item 9.5.5 – VÍCIOS PROCESSUAIS COM RELAÇÃO AO MPF:

O MPF complementar emitido após o vencimento do MPF original – embora o art. 15 do Decreto 3.696/2001 enumere a expiração de seu prazo de cumprimento como hipótese de extinção do MPF, o art. 16 do mesmo Decreto enuncia que tal expiração não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do MPF extinto determinar a emissão de novo MPF para conclusão do procedimento fiscal. Assim, o MPF complementar emitido no curso da ação fiscal, mesmo que após o vencimento do MPF original ou dos complementares já emitidos, não invalida os atos praticados,

*inclusive os lançamentos, desde que exista MPF válido na data da lavratura da NFLD ou AI pelo AFPS. **Dessa forma, havendo ciência prévia deste MPF complementar ao sujeito passivo antes do encerramento da ação fiscal, não deverá ser nulificado o lançamento.***” (grifo nosso)

Face ao exposto, entendo que não existe qualquer nulidade quanto a emissão dos MPF-Complementares.

A Recorrente alega também que seja declarada a extinção do crédito tributário ora analisado, pois os supostos créditos levantados pela fiscalização foram fulminados pelo instituto jurídico da decadência até a competência 12/2002 (dezembro/2002), nos termos do art. 150, parágrafo 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 dispôs 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 provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, ***terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*** (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 inconstitucionalidade 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 a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

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.

Assevere-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 **24/12/2007**, data da ciência do sujeito passivo (fl. 47), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **01/1999 a 12/2005** –, percebe-se que a competência 01/2002 e demais competências posteriores não foram atingidas pela decadência tributária, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, e, por consectário 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 12/2001 em que a Recorrente deixou de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais e empregados que lhe prestaram serviços, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela legislação previdenciária.

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 01/1999 a 12/2005 e as competências posteriores a 12/2001 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.

Neste ponto susomencionado, não acato a preliminar de decadência tributária.

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 e **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo

