



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13005.001858/2007-78
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-002.821 – 2ª Turma
Sessão de 07 de agosto de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CONESUL SOLUÇÕES AMBIENTAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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

O prazo decadencial aplicável à exigência de penalidade por descumprimento de obrigação acessório é aquele previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, cuja contagem tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 14/08/2013

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Em face de Conesul Soluções Ambientais Ltda. foi lavrado Auto de Infração de fls. 01/13 por deixar de incluir em folhas de pagamento as remunerações pagas ou creditadas aos segurados para as competências de 01/1999 a 12/2005.

A Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 2402-01.976, que se encontra às fls. 119/124 e cuja ementa é a seguinte:

*"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 SUMULA 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.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Turma, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso interposto pela contribuinte, mantendo a decisão que reconheceu (i) devida a autuação, (ii) válido o Mandado de Procedimento Fiscal, (iii) não ocorrida hipótese de nulidade do lançamento e (iv) embora reconhecida a decadência, foi mantida a multa tendo em vista a existência de períodos não decaídos para os quais se aplica a multa.

Intimada do acórdão em 16/01/2012 (fls. 131), a contribuinte opôs Embargos de Declaração de fls. 132/145 alegando que o acórdão não havia se pronunciado quanto à nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e a comprovação da ocorrência de fraude, bem como que ocorreu obscuridade ou contradição na apreciação da alegação de decadência. Refeidos Embargos não foram conhecidos, nos termos do Despacho nº 2402-019 (fls. 153/158).

A contribuinte foi intimada da referida decisão em 17/04/2012 (fls. 159), tendo interposto o recurso especial de fls. 161/191 dentro do prazo de 15 dias estabelecido no artigo 68 do Regimento Interno do CARF, por meio do qual requereu o acolhimento do recurso por divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão nº 2403-00.70, em relação à aplicação do artigo 173, I, do CTN.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-664/2012, de 10/10/2012 (fls. 196/198).

Intimada sobre a admissão do recurso especial interposto pela Contribuinte (fls. 199), a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 202/208).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente analiso a admissibilidade do recurso especial interposto pela Contribuinte.

O recurso especial objetiva reformar a decisão que aplicou o artigo 173, inciso I CTN com relação à decadência, tendo apresentado como paradigma o acórdão nº 2403-00.070, o qual encontra-se assim ementado:

"PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - OMISSÃO EM GFIP PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNIAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8. O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 50 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". Nos termos do art. 10.3-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. Em 21/08/2007 foi dada ciência a Recorrente do Auto de Infração de Obrigação Acessória - Al e o débito se refere a contribuições devidas Seguridade Social nas competências 03/2000 a 04/2007. Na hipótese, em relação à decadência, se aplica a regra geral disposta no art. 150, 4º, CTN, pois configurada a hipótese de tributo lançado por homologação, caso das contribuições sociais previdenciárias com recolhimentos a homologar; o que fulmina a constituição dos créditos ora lançados da competência 03/2000 até a competência 07/2002, inclusive. (...) RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE." (AC 2403-00.070) – Destaquei.

Verifico ante a ementa acima que a decisão apontada como paradigma reconheceu que em casos de lançamento de multas por descumprimento de obrigações acessórias deve-se aplicar o disposto no artigo 150, §4, do CTN, uma vez configurada a hipótese de tributo lançado por homologação. Cumpre destacar que se trata do mesmo substrato fático do caso sob análise, envolvendo auto de infração para a constituição de créditos tributários pelo descumprimento de obrigação acessória.

O v. acórdão recorrido, por sua vez, entende que se deve aplicar o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN nos casos de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória. Ante o exposto, reconheço a divergência apontada pelo contribuinte.

A questão a ser analisada, portanto, é relativa à contagem do prazo de decadência das obrigações acessórias (divergência entre a aplicação do artigo 150, § 4º e o artigo 173, inciso I, ambos do CTN). Vejamos.

O presente lançamento tem como objeto a cobrança de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja: deixou a contribuinte de incluir em folhas de pagamento as remunerações pagas ou creditadas aos segurados para as competências de 01/1999 a 12/2005.

No tocante à decadência dos créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias é entendimento deste E. Colegiado que deve ser aplicada a regra geral constante do artigo 173, inciso I, do CTN.

De fato, tenho para mim que o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN é regra restrita à obrigação tributária principal, decorrente da ocorrência do fato gerador do tributo e, consoante jurisprudência pacífica do C. Superior Tribunal de Justiça, após a verificação do pagamento, ainda que parcial do tributo.

Outra não poderia ser a interpretação do referido dispositivo legal, *in verbis*:

“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 à homologação, será ele de 5 (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.”

Ora, só se pode homologar nos termos do art. 150, parágrafo 4º, a atividade que possa resultar em pagamento de tributo (“prestação de dar”), o que é típico da atividade que conduz à determinação da obrigação tributária principal.

Aos deveres instrumentais que constituem prestação de fazer (ou não fazer) não se pode, do ponto de vista lógico, cogitar da aplicação do art. 150, parágrafo 4º. Essa é a posição do presente Colegiado, como se verifica da ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 1996

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

O prazo decadencial aplicável à exigência de multa pelo preparo inadecuado de folhas de pagamento 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. Lançamento que envolve as competências 04/1995 e 05/1995, cuja ciência ocorreu em 07/12/2005, está atingido pela decadência. Recurso especial provido.”

(Acórdão nº 920200.901, Sessão de Sessão de 12/05/2010)

No presente caso, o auto de infração foi lavrado objetivando a cobrança de multa pela não inclusão em folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditas a todos os segurados a seu serviço, caso típico de descumprimento de dever instrumental ou obrigação acessória.

Com base no referido raciocínio, aplica-se ao presente caso o disposto no artigo 173, I do CTN, sendo que o início da contagem do prazo de decadência dá-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em questão, considerando que a contribuinte foi cientificada do lançamento em 24/12/2007 (fls. 47), correta a posição adotada pelo v. acórdão recorrido que verificou a existência de decadência somente em relação aos fatos geradores ocorridos até a competência de dezembro/2001, em relação aos quais o início da contagem do prazo decadencial se dá em 1º de janeiro de 2003, encerrando-se em 31/12/2007.

Por outro lado, verifico que no presente caso a multa em discussão, regida pelos artigos 92 e 102 da Lei 8.212/1991 e artigos 283, I, “a” e 373 do Decreto 3.048/1999, é de aplicação assim por dizer “residual”, para os casos em que não há outras penalidade cominada para o descumprimento de determinada obrigação acessória. Transcrevo, abaixo a fundamentação legal da referida penalidade, *in verbis*:

Lei 8.212/1991

“Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.”

“Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.”

Decreto 3.048/1999

“Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

I - a partir de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:

a) deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com este Regulamento e com os demais padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social;”

“Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.”

No presente caso a multa foi aplicada em decorrência da falta de inclusão em folha de pagamento de fatos geradores verificados no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2005. Trata-se de uma única penalidade em relação à totalidade dos “descumprimentos” apenados pela autoridade fiscal.

Assim, a meu ver, ainda que reconhecida a decadência em relação a parte dos fatos geradores da multa permanecem outros descumprimentos que amparam a imposição da penalidade.

De fato, como detalhado anteriormente, somente em relação aos fatos geradores verificados até dezembro de 2001 é possível o reconhecimento da decadência, de forma que permanece legítima a exigência da penalidade.

Essa foi a posição adotada pelo v. acórdão recorrido, *in verbis*:

“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.”

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso especial interposto pela Recorrente para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad