



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

Processo nº 13005.001860/2007-47
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-002.877 – 2ª Turma
Sessão de 11 de setembro de 2013
Matéria OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente CONE SUL SOLUÇÕES AMBIENTAIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2005

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

O prazo decadencial aplicável à exigência de penalidade por descumprimento de obrigação acessória 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: 13/09/2013

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

Relatório

Em face de Cone Sul Soluções Ambientais Ltda., foi lavrado Auto de Infração de fls. 01/44 por exibir os Livros Diário e Razão com informações diversas da realidade e com omissão da informação verdadeira quanto ao efetivo destino de recursos financeiros, nas competências de 02/1999 a 09/2005.

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 2402-001.752, que se encontra às fls. 119/127 e cuja ementa é a seguinte:

"Assunto: Obrigações Acessórias.

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INFORMAÇÃO DIVERSA DA REALIDADE.

Constitui infração a empresa exibir os livros e documentos contábeis contendo informações diversas da realidade ou com omissão de informação verdade. Constitui circunstância agravante ter o infrator agido com dolo, fraude ou má-fé.

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, inicie Fiscalização em determinada entidade, devendo a mesma tomar ciência deste documento 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. 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 em decorrência de uma suposta presunção dos valores lançados no Auto de Infração.

VÍCIOS NO LANÇAMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que as pelas dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 D 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, I, do CTN.

O lançamento foi efetuado em 24/12/2007, data da ciência do sujeito passivo (fl. 45), e os fatos geradores, que ensejaram a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória, ocorreram no período compreendido entre 02/1999 a 09/2005, 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 maioria de votos, rejeitou a preliminar de nulidade, rejeitando também, por unanimidade de votos, as demais preliminares. No mérito, por unanimidade de votos, foi negado provimento ao recurso interposto pela contribuinte.

Intimada do acórdão em 15/07/2011, a contribuinte opôs Embargos de Declaração de fls. 135/144 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. Referidos Embargos não foram conhecidos, nos termos do Despacho nº 271.002 (fls. 153/157).

Intimada da referida decisão em 14/03/2012, a contribuinte interpôs seu recurso especial em 28/03/2012 pleiteando a reforma do v. acórdão recorrido tendo em vista a divergência em relação à aplicação para fins de decadência do artigo 150, § 4º, do CTN.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-666/2012, de 10/10/2012.

Intimada sobre a admissão do recurso especial interposto (fls. 199), a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente analiso a admissibilidade do recurso especial interposto pela Contribuinte.

Objetiva ele reformar a decisão que aplicou o artigo 173, inciso I do CTN com relação à decadência, tendo sido invocado como paradigma o acórdão nº 2403-00.070, que se encontra assim ementado:

"PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - OMISSÃO EM GFIP PERÍODO PARCIALMENTE ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNAL - 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 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 para o lançamento de penalidade por descumprimento de obrigações acessórias

(divergência entre a aplicação do artigo 150, § 4º e do artigo 173, inciso I, ambos do CTN). Vejamos.

O presente lançamento tem como objeto a cobrança de multa pelo descumprimento da obrigação acessória de exhibir os Livros Diário e Razão com informações diversas da realidade e com omissão da informação verdadeira quanto ao efetivo destino de recursos financeiros, nas competências de 02/1999 a 09/2005.

Para tais casos é entendimento deste E. Colegiado que deve ser aplicada a regra geral constante do artigo 173, inciso I, do CTN para se determinar o termo inicial para contagem de prazo de decadência.

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 inadequado 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 exibição de documento ou livro relacionados com as contribuições previdenciárias, ou pela apresentação de documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, 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. 45), 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 pelo artigo 33, §§ 2º e 3º da Lei 8.212/1991 e artigos 232 e 233 do Decreto 3.048/1999, é de aplicação assim por dizer “residual”, para os casos em que não há outras penalidades cominadas para o descumprimento de determinada obrigação acessória. Transcrevo abaixo a fundamentação legal da referida penalidade:

Lei 8.212/1991

“Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.”

$$(\dots)$$

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (...)”

Decreto 3.048/1999

“Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação

judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.”

No presente caso a multa foi aplicada em decorrência da falta de exibição de documento ou livro relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/1991, ou da apresentação de documento ou livro que não atenda às formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, nas competências de 02/1999 a 09/2005. 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 novembro de 2001 (mantendo-se a competência de dezembro/2001 na base de cálculo do lançamento fiscal) é possível o reconhecimento da decadência, de forma que permanece legítima a exigência da penalidade quando aos demais períodos.

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 lançar valores na contabilidade, o que caracteriza documento deficiente, pois houve omissão de informação verdadeira ou informação diversa da realidade contábil.

(...).

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 02/1999 a 09/2005 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