



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 14479.000229/2007-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **2401-008.681 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 04 de novembro de 2020  
**Recorrente** EMPRESA BRASILEIRA DE SEGURANÇA E VIGILÂNCIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 17/08/2007

**PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA VINCULANTE DO STF. APLICAÇÃO DO CTN.**

Prescreve a Súmula Vinculante n° 8, do STF, que são inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência, motivo pelo qual o prazo de decadência a ser aplicado às contribuições previdenciárias e às destinadas aos terceiros deve estar de conformidade com o disposto no CTN. Com o entendimento do Parecer PGFN/CAT n° 1.617/2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, na contagem do prazo decadencial para constituição do crédito das contribuições devidas à Seguridade Social utiliza-se o seguinte critério: (i) a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra geral do art. 173 do CTN, e, (ii) O pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra prevista no §4° do art. 150 do CTN.

**DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA CARF N° 148.**

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4°, do CTN (Súmula CARF n° 148).

**VALOR FIXO DA MULTA.**

A multa imposta pela autoridade fiscal foi aplicada em valor fixo e indivisível, sendo irrelevante, portanto, que parte da falta apontada tenha sido cometida em período supostamente atingido pela decadência. A correção e/ou decadência de parte dos fatos geradores da infração não altera seu valor, pois a infração continua existindo, mesmo que parcialmente. No mesmo sentido, sua exclusão, atenuação e/ou relevação só seria possível se toda a falta fosse corrigida dentro do prazo legal, o que não ocorreu. Por conseguinte, havendo fatos geradores posteriores ao prazo decadencial e/ou perdurando a falta mesmo que parcialmente, deve ser mantida a multa em sua integralidade.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. VÍCIOS NÃO ANULAM O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, e irregularidades em sua emissão ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento.

FALTA DE TERMO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL OU DO MPF. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

De acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam na automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. Nesse sentido, a Súmula CARF nº 46 estabelece que lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO. BIS IN IDEM. IMPOSSIBILIDADE DE COEXISTÊNCIA DE AUTO DE INFRAÇÃO POR DEIXAR DE ELABORAR FOLHA DE PAGAMENTO DISTINTA E POR PREENCHER FOLHA DE PAGAMENTO EM DESACORDO COM OS PADRÕES ESTABELECIDOS PELA LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NO MESMO PERÍODO PARA O MESMO SUJEITO PASSIVO.

Ocorrência de *bis in idem* quando se trata de uma infração e são lavrados dois autos de infração para aplicação de multa punitiva pelo descumprimento de uma obrigação acessória.

A conduta de deixar de elaborar folha de pagamento distinta, no presente caso, está abarcada pela conduta de preencher folha de pagamento em desacordo com os padrões e normas estabelecidos na legislação previdenciária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite,

Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 51 e ss).

Pois bem. Trata-se de infração ao §5º, do art. 31, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.711/98, deixar a empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra, de elaborar Folha de Pagamento distinta -para cada contratante a partir de 20/11/1998, segundo consta do Relatório Fiscal de fls. 15.

A multa foi aplicada em conformidade com o art. 283, "caput" e § 3º, e art. 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, ou seja, no valor no valor de R\$ 1.195,13 (Hum mil e cento e noventa e cinco reais e treze centavos), atualizado pela Portaria MPS/GM no 142 de 11/04/2007, conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa às fls. 27.

A empresa não possui Autos de Infração lavrados em ação anterior, conforme o Relatório Fiscal e não foram constatadas circunstâncias agravantes ou atenuantes até a lavratura do presente Auto de Infração.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, tempestivamente, acompanhada de documentos acostados às fls. 34 a 46 e alega em síntese:

1. Que o Auto de Infração em questão, só trouxe a cópia do AR "Aviso de Recebimento" relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal in al. Entende que o lançamento ora combatido, não possui a intimação de MPF's Complementares e requer cópia de tais documentos.
2. Que o período anterior a 20 de julho de 2002 foi atingido pela Decadência, devendo ser aplicado o art. 156, V, do CTN, sendo também vedado ao fisco exigir documentos deste período.
3. Destaca que em outro Auto de Infração: nº 37.013.536-9, a Impugnante foi autuada pelo mesmo motivo, porque as folhas de pagamento teriam sido apresentadas em desacordo com as normas e padrões estabelecidos pelo INSS.
4. Que, se confirma autuação em duplicidade, ou seja, houve imposição de diversas multas sob a mesma fundamentação, numa mesma fiscalização, que foi a não apresentação de documentos.
5. A não apresentação de um ou muitos documentos se configura como uma ocorrência conforme previsto no art. 646 da IN 03/2005, sendo que a não apresentação de documento não está nele elencada. Ainda, não prevalece a autuação por utilizar incorretamente o multiplicador em razão de todos os funcionários, além de somar os funcionários dos dois estabelecimentos (matriz e filial), bem como não há qualquer divergência ou omissão a ser imputada à Impugnante.
6. Requer o julgamento em conjunto deste com os Autos de Infração: 37.013.540-7, 37.013.538-5, 37.013.539-3, 37.013.536-9 e da NFLD 37.013.535-0, face conexão existente entre eles, bem como a improcedência "in totum" do presente.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 51 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 17/08/2007

**AUTO DE INFRAÇÃO DEBCAD Nº 37.013.539-3**

**INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA** Deixar a empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão-de-obra de elaborar Folha de Pagamento distinta para cada estabelecimento contratante, constitui infração ao disposto no §5º do art. 31 da Lei 8.212/1991.

**Decadência** - A decadência para as contribuições previdenciárias é decenal nos termos da legislação em vigor.

**Conexão com outro processo** - O instituto da conexão, previsto no art. 103 do Código de Processo Civil diz respeito somente ao processo judicial, sendo facultado ao contencioso administrativo ordenar a reunião dos mesmos para apreciação e julgamento, em primeira instância administrativa.

Lançamento Procedente

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 61 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos apresentados em sua impugnação.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### **1. Juízo de Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### **2. Preliminar.**

O recorrente reitera sua alegação no sentido de que até o presente momento não foi juntado ao Auto de Infração cópia dos comprovantes de intimação de mandados de procedimentos fiscais complementares, tendo requerido a juntada do referido documento.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Conforme bem pontuado pela decisão de piso, conforme consta no rodapé do Mandado de Procedimento Fiscal inicial, datado de 17/01/2007 e recebido pela empresa em 02/02/2007, sua autenticidade e prorrogação, realizada por intermédio de registro eletrônico poderia ser verificada pelo sujeito passivo mediante consulta ao *site* do Ministério da Previdência Social na Internet, atualmente no *site* da Secretaria da Receita Federal do Brasil, com a utilização

do código de acesso, o documento denominado de Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF – Auditoria Previdenciária.

E, ainda que assim não o fosse, eventuais omissões ou incorreções afligindo os citados documentos não têm o condão de culminar na nulidade do lançamento tributário, disciplinado pelo artigo 142 do CTN, que se constitui em ato obrigatório e vinculado, sob pena de responsabilidade funcional por parte do agente fiscal. Somente na hipótese de o contribuinte provar que a presença do vício ocasionou prejuízo em sua defesa é que, eventualmente, tais vícios poderão acarretar na nulidade do crédito tributário.

Ademais, já está sumulado, no âmbito deste Conselho, o entendimento segundo o qual o lançamento de ofício pode ser realizado, inclusive, sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF n.º 46 - Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do contribuinte não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto n.º 70.235/72, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o autuado, inconformado com o lançamento que lhe foi imputado, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de impugnação ao lançamento, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Caberia ao recorrente refutar a acusação fiscal, notadamente os motivos exarados para o presente lançamento tributário, todos bem descritos no Auto de Infração.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

### **3. Prejudicial de mérito - Decadência.**

O recorrente reitera o entendimento segundo o qual, o período até julho de 2002 teria sido atingido pela Decadência, devendo ser aplicado o art. 156, V, do CTN, sendo também vedado ao fisco exigir documentos deste período.

Pois bem. Conforme narrado, o auto de infração foi lavrado em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no §5º, do art. 31, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.711/98, deixar a empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra, de elaborar Folha de Pagamento distinta - para cada contratante a partir de 20/11/1998.

A multa foi aplicada em conformidade com o art. 283, "caput" e § 3º, e art. 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, ou seja, no valor no valor de R\$ 1.195,13 (Hum mil e cento e noventa e cinco reais e treze centavos), atualizado pela Portaria MPS/GM no 142 de 11/04/2007, conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa às fls. 27.

Pois bem. Oportuno esclarecer, inicialmente, que em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários n.º 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal

Federal editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada no D.O.U. de 20/06/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

De acordo com a Lei 11.417/2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial. Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos previsto no CTN.

Para além do exposto, o Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta à ausência de cumprimento de obrigação acessória prevista no art. 31, caput da Lei n.º 8.212, de 24/07/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.711, de 20/11/98, combinado com o art. 219 do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/99, relativa ao período de 01/01/2002 a 31/10/2006 (e-fl. 17), tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento no dia 17/08/2007, conforme e-fl. 03.

No caso 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 fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em outras palavras, no caso de lançamento de obrigação acessória a regra decadencial a ser aplicada é a do art. 173, I do CTN, uma vez que não há pagamento parcial de multa por obrigação acessória, de modo que não é aplicável a regra decadencial do no art. 150, § 4º, do CTN ou da Súmula CARF n. 99.

A propósito, é de se destacar a Súmula CARF n.º 148, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

Assim, uma vez que o recorrente tomou ciência do lançamento no dia 17/08/2007, conforme e-fl. 03, e o trabalho fiscal se reporta à multa por descumprimento de obrigação acessória relativa ao período de 01/01/2002 a 31/10/2006 (e-fl. 17), verifica-se que não há que se falar em decadência do crédito tributário.

E, ainda, a multa foi aplicada em conformidade com o art. 283, "caput" e § 3º, e art. 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, ou seja, no valor no valor de R\$ 1.195,13 (Hum mil e cento e noventa e cinco reais e treze centavos), atualizado pela Portaria MPS/GM no 142 de 11/04/2007. Ou seja, a multa foi lançada em valor fixo, bastando uma competência para que seja possível o seu lançamento. Assim, trata-se de penalidade indivisível e que independe do número de infrações, de modo que a decadência parcial suscitada, mesmo reconhecida, em nada afetaria o crédito tributário lançado.

Em resumo, a multa para esse tipo de infração é aplicada em valor fixo, não dependendo do número de ocorrências verificadas; assim, uma só infração constatada em período não decadente é suficiente para justificar a aplicação da penalidade.

Dessa forma, afasto a alegação de decadência suscitada pelo recorrente.

#### 4. Mérito.

##### 4.1. Duplicidade na cobrança.

O recorrente reitera sua alegação no sentido de que as matérias e valores objeto da presente autuação já estariam sendo discutidos, em sede administrativa, nos processos relacionados aos autos de infrações de n.ºs 37.013.537-7, 37.013.538-5, 37.013.536-9 e 37.013.540-7, já que todos os autos descritos dizem respeito a um único ato infrator, praticado pelo Recorrente, qual seja, deixar de exibir os documentos exigidos pela fiscalização. Dessa forma, entende pela insubsistência do presente lançamento, sob pena de cobrança em dobro, o que seria vedado pela legislação pátria.

Sobre este ponto, entendo que lhe assiste razão.

Pois bem. O presente o auto de infração foi lavrado em razão de a empresa prestadora de serviços mediante cessão de mão de obra, deixar de elaborar Folha de Pagamento distinta, para cada contratante, obrigação acessória prevista no §5º, do art. 31, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.711/98.

Contudo, vislumbro que a conduta do recorrente já foi censurada, tendo sido objeto de lançamento nos autos Processo n.º 14479.000232/2007-31. É de se ver:

Processo	Descrição	Acórdão	Decisão
14479.000232/2007-31	Trata-se de infração ao art. 32, inciso I, da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 225, inciso I e parágrafo 9º do Regulamento da Previdência Social RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 e alterações, relativa a falta de preparação de folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões estabelecidos pelo INSS.	2803-01.528	ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Isso porque, o preenchimento de folha de pagamento em desacordo com os padrões e normas estabelecidos na legislação previdenciária caracteriza infração ao disposto no

art. 32, inciso I, da Lei 8.212/91 c/c art. 225, inciso I, § 9º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, ensejando a aplicação de multa decorrente do descumprimento da obrigação acessória.

Equivale dizer, portanto, que a conduta de deixar de elaborar folha de pagamento distinta, no presente caso, está abarcada pela conduta de preencher folha de pagamento em desacordo com os padrões e normas estabelecidos na legislação previdenciária e que já foi objeto de lançamento específico.

Não se questiona aqui o fato de que a capitulação legal das infrações é distinta. Contudo, para efeito de punição a aplicação de uma multa pode ser inserida no contexto da outra, eis que dizem respeito aos mesmos motivos, as mesmas intenções, mesmo período e mesmo sujeito passivo.

Dessa forma, não merece amparo a pretensão da fiscalização em aplicar duas multas pelos mesmos motivos, eis que as infrações lavradas possuem as mesmas intenções, devendo ser afastada a presente imposição tributária.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite