ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15971.000456/2007-44

CÓPIA

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

Processo nº	15971.000456/2007-44
Recurso nº	003.187 Voluntário
Acórdão nº	**2302-003.187 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de maio de 2014
Matéria	OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS - AIOA CFL 35
Recorrente	UNIMED DE ARARAQUARA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 07/07/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, II DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

O reconhecimento do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário substitutivo com fundamento no artigo 173, inciso II, do CTN, não tem o condão de convalescer a decadência do direito de lançar contribuições relativas a obrigações tributárias já extintas, quando da lavratura do lançamento substituído.

Encontram-se extinto o crédito tributário decorrente de todos os fatos geradores apurados pela Fiscalização.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário do Auto de Infração de Obrigação Acessória pela fluência do prazo decadencial, na forma do exposto pelo artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Leo Meirelles do Amaral, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/1999
Data da lavratura do Auto de Infração: 07/07/2006.
Data de ciência do Auto de Infração: 10/07/2006.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela empresa acima identificada, em face de Decisão de Primeira Instância Administrativa proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, que julgou procedente o crédito tributário aviado no Auto de Infração nº 35.736.720-0, decorrente do descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso III do art. 32 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 225, III do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, lavrado em desfavor do Recorrente em virtude de a empresa ter deixado de prestar ao Instituto Nacional do Seguro Social e à Secretaria da Receita Federal todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração a fl. 13.

> ***CFL - 35***
>
> *Deixar a empresa de prestar ao INSS todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse do mesmo, na forma por ele estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização.*

O presente lançamento é substitutivo ao anteriormente anulado por vício formal, por incorreção em sua fundamentação legal.

De acordo com a resenha fiscal, a empresa apresentara o Livro Razão da conta contábil 4.1.01.0001, intitulada produção médica, sem, no entanto, apresentar os documentos que deram suporte a todos os lançamentos contábeis dessa conta. Por tal fato fora autuada através do Auto de Infração nº 35.736.306-0. Ao apresentar sua defesa, a cooperativa alegou ter corrigido a falta. Apesar de comprovar a alegada correção em diversas competências, não logrou êxito em apresentar todos os documentos que subsidiassem os valores lançados naquela conta nas competências 01/1999 a 05/1999, cujas contribuições incidentes sobre as divergências verificadas, foram lançadas na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n° 35.736.296-9.

A multa foi aplicada em conformidade com a cominação prevista nos artigos 92 e 102 ambos da Lei nº 8.212/91 c.c. artigos 283, II, 'b' e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, e fixada no seu valor mínimo, diga-se, R$ 11.568,83 – valor atualizado pela Portaria nº 119, de 18 de abril de 2006 -, conforme destacado no Relatório Fiscal de Aplicação da multa a fl. 14.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Irresignada com o supracitado lançamento tributário, a notificada apresentou impugnação a fls. 43/56.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Ribeirão Preto/SP lavrou Decisão-Notificação nº 21.431.4/034/2007, a fls. 108/118, julgando procedente o Auto de Infração em debate e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 05/03/2007, conforme Aviso de Recebimento - AR, a fl. 120.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 122/135, requerendo ao fim a reforma da decisão e o cancelamento do Auto de Infração lavrado.

O Julgamento foi convertido em diligência, nos termos da Resolução nº 2302-000.085, de 16 de março de 2011, a fls. 159/160, para que a fiscalização informasse em que data se deu a ciência ao sujeito passivo do lançamento originário, bem como quando se houve por anulado o lançamento anterior, e qual a natureza do vício que gerou a nulidade.

Fruto do incidente processual mencionado no parágrafo anterior, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Araraquara/SP emitiu Informação Fiscal a fl. 165.

Devidamente cientificada do teor da Diligência Fiscal acima referida em 05/04/2013, a empresa se manifestou formalmente nos autos a fls. 173/174.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 05/03/2007. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado no dia 29/03/2007, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

> ***Súmula Vinculante nº 8 -*** *"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".*

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

> ***Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988***
>
> *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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Assim, afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urge serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

A decadência tributária conceitua-se como a perda do poder potestativo da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário mediante o lançamento, em razão do exaurimento integral do prazo previsto na legislação competente.

No estudo da decadência tributária, tão importante quanto a determinação do prazo decadência é a fixação da data de início da contagem de tal prazo. Ordinariamente, a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Alternativamente, se ocorrer, antes da data assinalada no parágrafo anterior, qualquer medida preparatória indispensável à efetivação do lançamento, o *dies a quo* do prazo em relevo é antecipado para a data em que o sujeito passivo for validamente notificado do início do procedimento de constituição do crédito tributário ora em apreço.

> ***Código Tributário Nacional - CTN***
>
> *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.*

Nessa perspectiva, iniciado o procedimento de lançamento, este somente poderá convolar em crédito tributário as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores que tenham ocorrido nos cinco anos que antecederem ou a data prevista no inciso I do art. 173 do CTN ou aquela assinalada no Parágrafo Único desse mesmo dispositivo legal, a que ocorrer primeiro na linha do tempo.

Assim, iniciado o procedimento administrativo do lançamento, este irá alcançar, com a mesmo força constitutiva, todos os fatos geradores não vitimados pela decadência. O crédito tributário decorrente de tal procedimento somente restará definitivamente constituído, e assim dotado de liquidez, certeza e dos demais atributos à sua exigibilidade, com o Trânsito em Julgado na instância administrativa do Processo Administrativo Fiscal correspondente.

Ocorre que o inciso II do art. 173 do *codex* tributário prevê uma hipótese de interrupção *sui generis* da decadência tributária:

Se antes da ocorrência do Trânsito em Julgado administrativo o procedimento do lançamento for declarado nulo por vício formal, a Fazenda Pública passa a dispor do prazo contínuo de 05 anos, contados da data em que se tornou definitiva tal decisão anulatória, para

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sanar as inquinções da nulidade em realce, e realizar a constituição do crédito tributário sobre exatamente os mesmos fatos geradores integrantes do lançamento substituído, que fora declarado nulo.

Alerte-se que tal hipótese de interrupção atinge, indistintamente, tanto a hipótese prevista no inciso I quanto aquela assentada no Parágrafo Único do art. 173 do CTN.

No caso em debate, o lançamento originário aviado no Auto de Infração de Obrigação Acessória nº 35.736.306-0 houve-se por declarado nulo, em razão de vício formal por incorreção da fundamentação legal, mediante decisão administrativa datada de 30/12/2005.

Nesse contexto, tendo a decisão anulatória em foco se tornado definitiva em 30/12/2005, a Fazenda Pública teria até a data de 30/12/2010 para promover a constituição do crédito tributário em realce, mediante a formalização do lançamento substitutivo.

Ora, havendo sido o Auto de Infração de Obrigação Acessória substituto lavrado em 07/07/2006, com ciência do Autuado em 10/07/2006, não demanda áurea mestria concluir que este se houve por formalizado dentro do prazo concedido pela lei, na expressão do inciso II do art. 173 do CTN.

Ocorre, todavia, que o crédito tributário ora em debate, conforme já salientado, houve-se por constituído em substituição ao Auto de Infração de Obrigação Acessória nº 35.736.306-0, que procedeu ao lançamento de crédito tributário decorrente do descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso III do art. 32 da Lei nº 8.212/9, em razão da não apresentação de todos os documentos que deram esteio fático aos lançamentos contábeis efetuados na conta 4.1.01.0001, intitulada produção médica, lançados nas competências de 01/1999 a 05/1999.

Há que se verificar, portanto, os efeitos irradiados da Súmula Vinculante nº 8 do STF sobre o lançamento originário formalizado mediante o já citado Auto de Infração de Obrigação Acessória nº 35.736.306-0.

Consoante o entendimento prevalecente neste Colegiado, em sua escalação titular, sujeitam-se sempre ao regime referido no art. 173 do CTN os lançamentos tributários de penalidade pecuniária decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, eis que o crédito tributário dele consequente é sempre oriundo de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no §4º do art. 150 do CTN.

> ***Código Tributário Nacional - CTN***
>
> *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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*
>
> *§2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*
>
> *§3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*
>
> *§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.*

CÓPIA

Nessas hipóteses, apenas mediante a deflagração de procedimento formal de fiscalização, nas dependências do sujeito passivo, tem condições a Administração Tributária de apurar a ocorrência de eventual infração a dispositivos da Lei de Custeio da Seguridade Social e, em consequência, proceder à lavratura do competente Auto de Infração de Obrigação Acessória.

Cumpre ressaltar que a eventual extinção da obrigação tributária principal, por qualquer de suas modalidades, seja mediante pagamento, seja em razão de homologação tácita do crédito tributário, não irradia efeitos sobre as obrigações tributárias acessórias, as quais ainda subsistem de observância obrigatória pelo Sujeito Passivo até que sobrevenha a decadência.

Anote-se que o regime do lançamento por homologação, conforme expressamente consignado no *caput* do art. 150 do CTN, somente ocorre quanto aos tributos (obrigação tributária principal) cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, jamais quanto às penalidades pecuniárias decorrentes do descumprimento de obrigação tributária acessória, estas, sempre formalizadas mediante lançamento de ofício.

Nessa perspectiva, diante do tratamento diferenciado relativo ao lançamento de obrigação principal, há que se reconhecer a existência de discrimen na apreciação da decadência em relação a cada espécie de lançamento.

Assim, uma coisa é a extinção do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário mediante Auto de Infração de Obrigação Principal, em razão de os correspondentes fatos geradores terem ocorrido em período já alcançado pela decadência. Outra coisa distinta é a extinção do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário mediante Auto de Infração de Obrigação Acessória decorrente do descumprimento objetivo de obrigação acessória.

Nessa perspectiva, a análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência revela que, ao caso *sub examine,* opera-se a incidência das disposições inscritas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No caso aludido, tendo sido a ciência do Auto de Infração de Obrigação Acessória substituído - AI nº 35.736.306-0 - realizada aos 29 dias do mês de março de 2005, conforme consignado na Comunicação DRF/AQA/SACAT nº 190/2013, a fl. 171, os efeitos do lançamento em questão alcançariam, com a mesma eficácia constitutiva, todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/1999, inclusive, nos termos do art. 173, I do CTN, excluídos os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano.

Assim delimitadas as nuances materiais do lançamento originário, nesse específico particular, sendo de janeiro a maio de 1999 o período de apuração do lançamento substituído, consoante o entendimento majoritário deste Sodalício e à luz da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, fácil é concluir que os fatos geradores das obrigações tributárias acessórias objeto do Auto de Infração de origem houveram-se por ocorridas em período integralmente atingido pela decadência, no termos do inciso I do art. 173 do CTN, de maneira que o crédito tributário por ele apurado já se encontrava extinto na data do lançamento primário, nos termos do art. 156, V, *in fine,* do CTN.

> ***Código Tributário Nacional - CTN***
> *Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*
> *(...)*
> *V - a prescrição e a decadência;*
> *(...)*

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 28/05/2014 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 10/06/2014 por LIEGE LACROIX THOMASI
Impresso em 03/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA