



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 18108.000649/2007-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-009.211 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de novembro de 2020
Recorrente EXEMONT ENGENHARIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. AFERIÇÃO. CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência deve ser feita como base o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, sendo nessa linha a Súmula CARF nº 148.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ARRECADAÇÃO. DESCONTO. REMUNERAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado empregado e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Augusto Sekeff Sallem, Gregório Rechmann Junior, Honório Albuquerque de Brito (Suplente Convocado), Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira. O Conselheiro Luís Henrique Dias Lima não participou do julgamento, sendo substituído pelo Conselheiro Honório Albuquerque de Brito.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-009.211 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 18108.000649/2007-72

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância, transcreveremos o relatório constante do Acórdão nº 16-17.960, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo I/SP, fls. 768 a 780:

Trata-se de autuação lavrada por infração ao disposto no art. 30, inc. I, alínea "a" da Lei nº 8.212/91 e art. 4º, *caput* da Lei nº 10.666/2003, combinado com o art. 216, inc. I, alínea "a" do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, uma vez que a empresa, nos termos do Relatório Fiscal da Infração, de fls. 57/58, “deixou de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e do contribuinte individual a seu serviço, inclusive dos seus sócios, quando não incluiu a totalidade das remunerações pagas aos seus segurados empregados em Folhas de Pagamento via TAREFAS E PREMIOS e também não incluiu os contribuintes individuais, seus sócios e os valores recebidos pelos mesmos a título de pró-labore, como nas Folhas de Pagamentos Horas Extras, Adicional Periculosidade Horas Extras, Adicional Noturno Horas Extras de 01/1999 a 03/1999, 12/1999 e 13/2000-P5”. Informa, ainda, o Relatório Fiscal da Infração.

1.1. o procedimento da empresa estabelece assim, outras Folhas de Pagamento diferenciadas sem o devido desconto correto dos segurados;

1.2. os lançamentos de valores na conta TAREFAS E PREMIOS e PRO LABORE, em sua contabilidade, não foram devidamente integralizadas em suas Folhas de Pagamento, portanto, não foram sujeitas ao desconto das remunerações, as contribuições dos segurados;

1.3. os valores pagos a segurados empregados, aos sócios contribuintes individuais não inclusos na Folha de Pagamento, podem ser comprovados na contabilidade contas TAREFAS E PREMIOS e PRO LABORE nos livros Diário nº 13 e 14, respectivamente, dos exercícios de 1999 e 2000; e nos livros Razão do período abril a dezembro de 2001, e janeiro a dezembro dos anos 2002, 2003 e 2004;

1.4. não ficaram configuradas circunstâncias agravantes ou atenuantes da infração previstas nos artigos 290 e 291 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

2. Conforme Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls. 59, foi aplicada multa no montante de R\$ 1.195,13 (um mil, cento e noventa e cinco Reais e vinte e treze centavos), na forma do disposto nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212/91, e art. 283, inc. I, alínea “g” e art. 373 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, atualizada pela Portaria nº 142, de 11/04/2007.

3. O Auditor Fiscal Notificante fez juntada de documentos por amostragem, às fls. 61/591, constituídos por Cartas de Solicitação de Débito em Conta-Corrente, folhas de pagamento, controles de pagamento de horas extras e páginas do Livro Razão.

4. Cientificado da autuação em 15/09/2007 (fls. 595), o contribuinte interpôs aos 16/10/2007, a defesa, de fls. 598/601, acompanhada de instrumento de Procuração (fls. 603); cópia de Alteração e Consolidação do Contrato Social (fls. 605/611), cópia de peças do presente AI (fls. 613/617), cópia de peças da NFLD nº 37.012.766-8 (fls. 619/755), alegando, em resumo:

4.1. a autuada em todas as remunerações efetivamente pagas efetuou o devido desconto da contribuição, tanto é verdade que no Auto de Infração DEBCAD no 37.012.766-8 o Auditor Fiscal está exigindo o recolhimento das contribuições descontadas e não recolhidas. Portanto, não há a infração apontada neste AI;

4.2. citando o *caput*, e § 1º do art. 291 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, a Impugnante afirma que é primária e que não ocorreu nenhuma circunstância agravante, conforme manifestação expressa do Auditor fiscal no Relatório fiscal da Infração (item 6) e no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (item 4), tendo, portanto, direito do benefício previsto no art. 291, § 10 do RPS;

4.3. em vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do presente AI, a Impugnante requer: a) seja considerada improcedente a autuação com anulação da multa imposta com a devida extinção de seu pagamento; ou, b) anulação da multa imposta com base no art. 291, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

5. Aos 07/03/2008, a autuada apresentou o complemento de defesa, de fls. 758/759, alegando:

Preliminarmente

5.1. o auto de infração deve ser julgado nulo, pois apresenta diversas irregularidades, não constando do mesmo A que se refere a infração e as bases legais que a fundamentam;

5.2. na descrição sumária da infração e dispositivo legal infringido não consta a narração da infração, constando apenas o texto da lei;

5.3. este auto de infração tem como data 10/09/2007 e hora 16:12. Entende-se que a data e hora se refere a lavratura do auto de infração, porém tal fato não ocorreu, uma vez que consta quando da assinatura do auditor fiscal a data de 11/09/2007;

5.4. como a lei estabelece que caso a empresa cometa alguma infração, esta deverá ser lavrada de imediato após sua constatação, não pode a fiscalização lavrar o auto de infração em uma data e assinar em outra data. Tal fato invalida o documento assinalado;

No Mérito

5.5. no mérito, a infração não prospera vez que não foi encontrada de acordo com os fatos ocorridos. O ato de arrecadar mediante desconto das remunerações dos segurados, é ato que a lei impõe como obrigação do tributo por parte dos empregados e não como obrigação da empresa. A mesma tem a obrigação quanto ao recolhimento e não quanto ao custo da contribuição social. Não efetuando o desconto do segurado, o contribuinte arca com o custo e este fato deu-se com a lavratura de notificações fiscais com essa finalidade;

5.6. não pode a empresa ser penalizada duas vezes pelo mesmo fato. Como tem que arcar com o encargo social, e este sofre acréscimo, como multa automática, não pode haver também multa como se infração existisse. Portanto, a empresa esta sendo penalizada em duplicidade: multa automática por não recolhimento no vencimento e multa por não efetuar o desconto sobre a remuneração dos segurados;

5.7. caso a Previdência Social entenda que o comando do art. 30, inc. I, alínea "a" da Lei nº 8.212/91 seja de infração, então a empresa não está obrigada a recolher as contribuições que deixou de descontar dos segurados, fato que inviabiliza algumas notificações fiscais levantadas;

5.8. diante do exposto, o presente auto de infração deverá ser considerado nulo.

Ao julgar a impugnação, em 7/2/08, a 8ª Turma da DRJ em São Paulo I/SP concluiu, por unanimidade de votos, pela procedência da autuação, consignando a seguinte ementa no *decisum*:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCONTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DE SEGURADOS. MULTA.

A empresa é obrigada a arrecadar a contribuição do segurado empregado e do contribuinte individual a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração.

O desconto de contribuição legalmente autorizada sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.

DUPPLICIDADE DE LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei estabelece duas obrigações: uma, a de arrecadar, mediante desconto da remuneração, a contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais, cujo descumprimento implica em multa de ofício; e outra, a de recolher estas contribuições no prazo estabelecido na Lei, cujo descumprimento ocasiona a lavratura do crédito tributário correspondente, caracterizando-se lançamentos com fundamentação legal e suporte fático distintos.

ATENUAÇÃO OU RELEVAÇÃO DA MULTA REQUISITOS.

Para ter direito A atenuação ou relevação da multa aplicada por infração à legislação da Seguridade Social o sujeito passivo deve comprovar a correção da falta.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 14/10/08, segundo o Aviso de Recebimento (AR) de fl. 784, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 787 e 791, alegando o que segue:

II- DECADÊNCIA

A Corte Especial do Superior Tribunal da Justiça - STJ, por unanimidade, afastou a aplicação do prazo de dez anos para a cobrança de contribuições previdenciárias, declarando a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei 8212 de 1991.

Desta forma o texto de 10 anos para a decadência de contribuições foi declarada inconstitucional pelo STJ, pois, o entendimento foi que a referida norma somente poderia ser criada por lei complementar, inclusive, o STJ editou a Sumula Vinculante nº 8, publicada no DOU em 20/06/2008; portanto, o prazo para a constituição do crédito de INSS, inclusive, para lançamento de multa por não atendimento à obrigação acessória, é de 5 (cinco) anos por força do Código Tributário Nacional que em seu artigo 173, determina:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos.

Na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, lavrada em 11 de setembro de 2007, a multa é relativa a arrecadação mediante desconto correspondente aos períodos de janeiro de 1999 a março de 2007; ocorre que a multa lançada está penalizando obrigações acessórias do período de janeiro de 1999 a agosto de 2002, portanto, a multa está prejudicada totalmente, pois, está penalizando parte de não observância de obrigações acessórias já não exigíveis por força do instituto da decadência.

Sendo assim, referido lançamento deve ser declarado nulo, por ter sido alcançado pelo prazo DECADENCIAL.

III - O MÉRITO

Quanto ao mérito mantemos todas as afirmações feitas na impugnação ao auto de infração, porém, há necessidade de evidenciar algumas informações para um juízo (“Legitimae causae disceptatio”) mais perfeito e justo da discussão em andamento:

A decisão proferida pela 12ª Turma da Receita Federal de Julgamento (DRJ/SPOI) foi com base no entendimento de que a multa que será aplicada pelo recolhimento das contribuições em atraso não prejudica a multa por não ter havido na época o devido desconto das contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e do contribuinte individual a seu serviço.

Tal decisão tem que ser reformada, pois, em outro auto de infração a autoridade fiscal está exigindo da recorrente o recolhimento das contribuições não descontadas, ou seja, um ônus de terceiros está sendo assumido pela recorrente.

Desta forma pode ser afirmado que a recorrente está sendo penalizada duas vezes pelo mesmo fato, ou seja, uma multa pelo recolhimento em atraso da contribuição que é de terceiros e outra porque não efetuou o desconto da contribuição de terceiros, portanto, está cumulando duas penalidades, o que não é possível legalmente.

IV - A CONCLUSÃO

A vista de todo o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer a autuada recorrente seja acolhido o presente recurso para que seja considerada cancelada a exigência fiscal através do auto de infração DEBCAD 37.012.771-4, sendo certo que os Nobres Julgadores estarão distribuindo a verdadeira e lúdima.

(Destaques no original)

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, Relator.

Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Da alegada decadência

Segundo a Recorrente, deve ser considerado nulo o lançamento, pois a multa lançada foi lavrada em 11/9/07 e está penalizando obrigações acessórias do período de janeiro de 1999 à agosto de 2002, sendo que tal período teria sido atingido pela decadência, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal (STF), e art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172, de 25/10/66.

De fato, quando a multa em questão foi lavrada, o prazo decadencial era disciplinado pelo art. 45 da Lei nº 8.212, de 24/7/91, segundo o qual o direito de a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos extinguiu-se em 10 (dez) anos¹, porém, em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, o STF editou, em 12/6/08, a Súmula Vinculante nº 8 (DOU 20/6/2008), nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Nesta feita, ao analisar os efeitos da edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF, assim concluiu o Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 1/8/08:

- a) no caso do pagamento parcial da obrigação, independentemente de encaminhamento de documentação de confissão (DCTF, GFIP ou pedido de parcelamento), o prazo de decadência para o lançamento de ofício da diferença não paga é contado com base no § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional;
- b) no caso de não pagamento, nas hipóteses acima elencadas (com ou sem o encaminhamento de documentação de confissão), o prazo é contado com base no inciso I, do art. 173, do CTN;

¹ Contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

A esse respeito, vejamos o que dispõe o Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66:

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.

[...]

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.

Como se vê, o prazo para a Seguridade Social apurar e lançar seus créditos passou a ser de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nas hipóteses em que o tributo obedeça ao regime de lançamento por homologação e desde que haja início de pagamento (antecipação), ainda que parcial (art. 150, § 4º, do CTN), ou a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na hipótese de inexistência de início de pagamento (art. 173, I, do CTN), ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação (parte final do § 4º, art. 150, do CTN).

Todavia, o presente processo trata de multa lançada de ofício por descumprimento de obrigação acessória (DEBCAD nº 37.012.771-4) em razão de a empresa ter deixado de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e de contribuinte individual.

Logo, uma vez que não se trata de lançamento por homologação, mas sim de lançamento de ofício, aplica-se a regra geral para a decadência, prevista no art. 173, inciso I, do CTN, sendo nessa linha, inclusive, a Súmula CARF nº 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.

Pois bem, tendo em vista que a obrigação acessória descumprida abrange o período de 01/1999 a 08/2002, segundo informado no próprio recurso voluntário, o direito de a autoridade fiscal efetuar o lançamento não restou atingido pela decadência quando da sua lavratura, em 11/9/07, uma vez que a autuação poderia ter sido efetuada até 31/12/07. Lembrando que para a autuação em comento basta apenas que a obrigação acessória não tenha sido cumprida em uma única competência e, no caso, as competências do período de 11/2001 a 08/2002 não restaram atingidas pela decadência prevista no art. 173, inciso I, do CTN.

Da alegada dupla penalização

Alega a Recorrente que estaria sendo penalizada duas vezes pelo mesmo fato, pois teria sido multada pelo recolhimento em atraso das contribuições dos segurados² e também pelo fato de não ter efetuado o desconto da contribuição dos segurados.

Contudo, tal alegação não encontra abrigo.

Vejamos o que restou consignado na decisão recorrida. Fls. 779 e 780:

36. Outro equívoco da Impugnante está na afirmação de que não há a infração apontada neste AI, pois no DEBCAD nº 37.012.766-8 o Auditor Fiscal está exigindo o recolhimento das contribuições descontadas e não recolhidas.

37. O DEBCAD nº 37.012.766-8 refere-se à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito onde foi apurado crédito previdenciário relativo a contribuições arrecadadas de segurados empregados, não recolhidas à Seguridade Social no prazo legal.

Nesta NFLD as contribuições foram apuradas através das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP entregues pela empresa e constantes do Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS, em confronto com os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, também encontrados nos arquivos da Previdência Social, uma vez que a empresa não apresentou, seja em meio magnético ou papel, nenhum destes documentos.

38. Como se vê, a NFLD no 37.012.766-8 lança crédito tributário de contribuições arrecadadas de segurados mediante desconto da remuneração, devidamente declaradas em GFIP. Neste caso, houve o cumprimento de duas obrigações acessórias: a de arrecadar a contribuição do segurado empregado, descontando-a da respectiva remuneração e a de declarar tais contribuições em GFIP, lançando-se a obrigação principal relativa ao tributo não recolhido. O que nada tem a ver com o presente AI, que lança a penalidade pecuniária relativa ao não desconto da contribuição de segurados empregados e contribuintes individuais sobre rendimentos recebidos a título de "tarefas e prêmios" e "pró-labore", cujas contribuições, não foram descontadas, nem se encontram declaradas em GFIP.

Conforme se observa na decisão recorrida, não houve a lavratura de multa pelo mesmo fato, mas sim por fatos distintos.

O presente processo trata do Auto de Infração DEBCAD nº 37.012.771-4, lavrado pelo fato de a empresa ter deixado de arrecadar as contribuições dos segurados sobre pagamentos efetuados a título de "tarefas e prêmios" e "pró-labore", o que importou no descumprimento da obrigação prevista no art. 30, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.212, de 24/7/91.

Por outro lado, no Auto de Infração DEBCAD nº 37.012.766-8 foram lançadas as contribuições que a empresa arrecadou dos segurados e não recolheu, o que importou no descumprimento da obrigação prevista no art. 30, inciso I, alínea "b", da Lei nº 8.212/91

Diante desse quadro, não há que se falar em dupla penalização.

Conclusão

Isso posto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira

² No recurso é utilizada a palavra "terceiros", porém, o termo técnico para o caso é "segurados" ou "empregados e contribuinte individual".