



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

Processo nº. 18471.003156/2008-27
Recurso nº. Voluntário
Acórdão nº. 2803-002.046 – 3ª Turma Especial
Sessão de 24 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS - NÃO EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS - CFL-38
Recorrente LUAU DA PRAIA BIQUINIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Não compete à esfera administrativa apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei vigente, conforme dispõe a legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória, portanto, passível de incidência de multa, a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Não há o que se falar em realização de diligência para se averiguar parcelas integrantes do lançamento, exigidas com base em legislação supostamente inconstitucional, por ser o CARF incompetente para apreciar a matéria, nos termos da Súmula nº. 2, expedida pelo referido órgão.

Ainda, não se vislumbra a necessidade de diligência quando os autos trazem dados suficientes para a convicção do julgador, podendo este indeferir quando entendê-la desnecessária.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se caracteriza o cerceamento do direito de defesa e ao contraditório quando a autoridade fiscal realiza o lançamento com observância ao art. 142 do CTN, demonstrando os fundamentos de fato e de direito em que se sustenta o lançamento efetuado, garantindo ao contribuinte o seu pleno exercício ao direito de defesa.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, portanto, a decadência das contribuições previdenciárias deve-se operar em cinco anos, de acordo com as regras do Código Tributário Nacional - CTN.

No presente caso aplica-se a regra do artigo 173, I, do CTN, por se tratar do não cumprimento de obrigações acessórias exigíveis pela legislação previdenciária.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. PENALIDADE MENOS SEVERA.
APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE AO MOMENTO DA INFRAÇÃO.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA - Presidente.

(assinado digitalmente)

NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amílcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Eduardo de Oliveira.

Relatório

1. Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa LUAU DA PRAIA BIQUINIS LTDA., por ter deixado esta de cumprir obrigação acessória prevista no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/1991, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048/1999, que consiste em a empresa deixar de exibir qualquer documento ou livros relacionados com as contribuições para a Seguridade Social, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, ou que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, para as competências 01/2003 a 12/2004 (DEBCAD nº. 37.176.833-0).

2. De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, a empresa, embora devidamente intimada, deixou de apresentar a autoridade fiscal Livro Diário, Livro Razão, folha de pagamento, Guia de Recolhimento de FGTS e declaração a Previdência Social - GFIP (fls. 8/13).

3. O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 13) informa que, além de ter ficado configurada a circunstância agravante de reincidência, prevista no art. 290, V, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº. 3.048/99, foi aplicada a multa prevista nos arts. 92 e 102, ambos da Lei nº. 8.212/1991, c/c o art. 283, inciso I, alínea "b" e art. 373, prevista no artigo 283, inciso I, alínea "g", do RPS, no valor de R\$12.548,77 e atualizada pela Portaria Interministerial MPS/MF nº. 77, de 12 de março de 2008.

4. A autuada tomou ciência do lançamento fiscal, em 06/11/2008, conforme consignado no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF e correspondência postal com Aviso de Recebimento - AR SX620872604-BR (fl. 16/17).

5. Após devidamente intimada, a contribuinte, apresentou impugnação tempestiva as fls. 19/37, e ao julgar a peça impugnatória apresentada, o Colegiado de primeira instância considerou a impugnação improcedente, e, por consequência, manteve o crédito tributário em sua totalidade.

6. A decisão *a quo* restou ementada nos termos que hora transcrevo:

“INFRAÇÃO. NÃO EXIBIÇÃO DE DOCUMENTOS E LIVROS RELACIONADOS A CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

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 na lei 8.212/91.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA QUINQUENAL. INOCORRÊNCIA.

Sendo o auto de infração um lançamento de ofício por verificação do descumprimento de obrigação acessória, a contagem do período decadencial de cinco anos declarado pelo

STF deverá ser iniciada nos termos do art. 173, I do Código Tributário Nacional, incorrendo a decadência se a exigência consubstanciada no auto de infração está dentro dos cinco anos previsto na legislação.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). EMISSÃO REVOGADA. TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL (TIAF).

CIÊNCIA E INTIMAÇÃO AO SUJEITO PASSIVO DO

PROCEDIMENTO FISCAL EM CURSO.

O TIAF emitido privativamente pelo AFPS, no pleno exercício de suas funções, tem por finalidades cientificar o sujeito passivo de que ele se encontra sob ação fiscal e intimá-lo a apresentar os documentos necessários à verificação do regular cumprimento das obrigações previdenciárias principais e acessórias.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Incabível a nulidade pela alegação de cerceamento de defesa quando o crédito tributário apurado foi devidamente motivado, apresentando-se o documento lavrado dentro das determinações legais vigentes.

*INCONSTITUCIONALIDADE.
COMPETÊNCIA.*

ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei. Cabe a mesma a aplicação da legislação vigente em função do previsto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido". (fls.118/125).

7. Cientificada em 15/07/2011 (fl.129) da decisão proferida em primeira instância e demonstrando seu inconformismo com o julgamento a contribuinte, basicamente, com os mesmos argumentos constantes na impugnação, apresentou recurso voluntário (fls. 155/174), no qual, em síntese, aduz que:

a) é inconstitucional a Lei nº. 8.212/1991, no que tange ao conceito de salário, ao ampliar a base de cálculo da contribuição afronta o previsto no inciso I, art. 195, da Constituição Federal de 1988, e, que também a cobrança relativa aos riscos ambientais do trabalho é ilegal, bem como é inconstitucional a cobrança da contribuição para o SEBRAE;

b) há ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório - cerceamento de defesa - haja vista ausência de descrição minuciosa dos valores integrantes da base de cálculo das contribuições;

c) os pretensos créditos relativos ao exercício de 2003 foram atingidos pela decadência porque a eles se aplicam a regra inserta no art. 150, § 4º

d) pugna pela realização de diligências, com a finalidade de identificar os percentuais não sujeitos à incidência, uma vez que se trata de inconstitucional a legislação em que se fundamenta tal exigência;

e) deve ser aplicada a lei mais benéfica, como preconiza o art. 106, II, “c”, do CTN;

8. O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DA LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS

2. Em relação à alegação de que é ilegal ou inconstitucional a legislação que deu suporte à cobrança relativa aos riscos ambientais do trabalho e a cobrança da contribuição para o SEBRAE, ou mesmo a que tenha definido determinadas verbas como fatos geradores da contribuição previdenciária, estou de acordo com a posição do julgador de primeira instância, no sentido de que, no presente caso, por se tratar o lançamento de atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do CTN, coube a autoridade administrativa apenas observar o que determina a lei, sem adentrar ao mérito quanto a sua validade.

3. De igual modo, o Dec. nº. 70.235/72 que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, em seu art. 26-A, determina que:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

4. Assim, os eventuais aspectos relativos à ilegalidade ou inconstitucional da legislação que tenha instituído as cobranças referentes aos riscos ambientais, contribuição para o SEBRAE ou definido a hipótese de incidência da contribuição previdenciária, não tem competência este Colegiado para apreciar tal matéria, nos termos da Súmula nº 2 do CARF, a seguir transcrita:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

5. Narra o Relatório Fiscal da Infração (fl. 9) que, de acordo com o Termo de Início de Ação Fiscal, datado de 12/09/2008, a empresa foi notificada por duas ocasiões, para apresentar documentação, prestar esclarecimentos e informações a Receita Federal do Brasil, não tendo, contudo, a contribuinte exibido os documentos solicitados - Livro Diário, Livro Razão, folha de pagamento, GFIP (Guia de Recolhimento de FGTS e declaração a Previdência Social), tendo motivado a presente autuação.

6. A recorrente em sede recursal, basicamente, traz os mesmos argumentos apresentados na impugnação, onde reitera que os créditos lançados, correspondentes ao exercício de 2003, estão extintos pela decadência e que devem ser excluídos da dívida previdenciária os valores calculados sobre o montante que não integra a noção de salário, inclusive, a contribuição relativa aos riscos ambientais de trabalho, por serem inconstitucionais.

7. Saliente-se que as alegações acima são irrelevantes e sem pertinência, portanto, com o presente lançamento, até porque a autoridade fiscal, no caso, apenas fez cumprir a legislação de regência, impondo a penalidade cabível a Recorrente por esta ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessórias, nos termos do art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/1991, *in verbis*:

“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. (Redação dada pela Lei nº. 11.941, de 2009).

(...).

*§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009). (g.n.)*

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)”.

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, dispõe no mesmo sentido, conforme transcrito a seguir:

“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.(g.n)."

8. Assim, de acordo com os dispositivos acima transcritos, fica evidente de que a contribuinte, ao não apresentar ao Fisco os documentos solicitados - Livro Diário, Livro Razão, folha de pagamento, GFIP (Guia de Recolhimento de FGTS e declaração a Previdência Social), incorreu na infração disposta no art. 33, §§ 2º e 3º, da Lei nº. 8.212/1991, c/c os arts. 232 e 233, parágrafo único, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

9. Tem-se, portanto, como correta a autuação fiscal, visto que houve o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme estabelece os dispositivos acima transcritos, resultando, assim, na imposição de multa pela fiscalização por descumprimento de obrigação acessória da exibição de documentos e livros, relacionados com as contribuições sociais previdenciárias, obrigação acessórias esta que independe da existência ou cumprimento da obrigação principal.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

10. A contribuinte requer que se determine diligência, objetivando a eventual exclusão de valores que serviram de base para o lançamento tributário, por entender que parte dos valores lançados tem por fundamento legislação inconstitucional, notadamente no que diz respeito à contribuição destinada ao SEBRAE.

11. No entanto, na fase de impugnação, nos termos do art. 16, IV, do Dec. nº. 70.235/72, deve o impugnante expor os motivos que justifiquem o pedido de diligência, o que foi feito pela contribuinte no recurso sob análise, tendo o pleito como fundamento a inconstitucionalidade de leis, e, por esta razão, peremptoriamente, rechaço essa pretensão, haja vista incompetência deste Colegiado para o exame da matéria, conforme já exposto, e, por ter firme o entendimento de ser desnecessária essa diligência para a convicção acerca da regularidade do lançamento.

DO CERCEAMENTO DE DEFESA

12. Neste ponto nenhuma razão tem a contribuinte, inclusive ela mesma alega que ***“não obstante ter sido apresentado discriminativo analítico e sintético de débito, não restou detalhado o valor do débito previdenciário, motivo pelo qual nulo é o lançamento efetuado na Notificação Fiscal objeto do presente recurso”***, haja vista a impossibilidade do seu exercício do direito a ampla defesa e do contraditório, constitucionalmente assegurados.

13. Ocorre que a própria contribuinte é taxativa quando menciona existir ***“discriminativo analítico e sintético de débito”*** no auto de infração, para em seguida, indevidamente, apontar que ***“não restou detalhado o valor do débito previdenciário”*** (fl. 158).

14. Nesse ponto nenhuma razão tem a recorrente, primeiro porque ela mesma afirma quanto à existência de discriminativo analítico do débito, segundo por se referir o presente lançamento à imputação de pena por descumprimento de obrigação acessória que independente de ocorrência do fato gerador de obrigação principal, qual seja multa por não exibição de documentos e livros relacionados com a contribuição social previdenciária, nos

termos já delineados, de modo que a infração se caracteriza, no caso, apenas pela não entrega do solicitado pelo Fisco.

15. Esclareça-se que a autuada, ao longo de seu recurso, em nenhum momento faz menção ou justifica o não fornecimento dos documentos e livros solicitados pela fiscalização, como não fez na impugnação, considerado assim como ponto incontroverso, o que justifica plenamente a autuação lavrada pela autoridade fiscal.

16. Portanto, verifica-se que o lançamento foi realizado com observância da legislação, bem como foi a infração capitulada e descrita com precisão pela fiscalização, não procedendo, assim, as alegações da autuada de que foi cerceada no seu direito a ampla defesa e ao contraditório, pois, permitiu-se a ela averiguar as motivações e os fundamentos da presente autuação, de sorte que não se detecta qualquer transgressão a norma legal em vigor e por essa razão não há o que se falar em nulidade do lançamento.

DA DECADÊNCIA

17. Considerados os argumentos trazidos aos autos, primeiramente é importante que seja feita a análise da decadência, conforme requerido pela contribuinte, tendo em vista que parte do crédito tributário constituído já se encontraria decaída, segundo o prazo quinquenal, previsto no Código Tributário Nacional, para só a partir dessas reflexões verificar se o referido instituto repercute no lançamento sob análise.

18. Sobre essa questão, cumpre ressaltar que, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

“(...) Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº. 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.”

“Súmula Vinculante nº 08:

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.”

19. A instituição da denominada Súmula Vinculante e seus efeitos estão previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentados pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, in verbis:

“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.”

20. Ainda sobre o assunto, a Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, dispõe o que segue:

“Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.”

21. Assim, como demonstrado, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante. Dessa forma, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplicar ao caso concreto.

22. Acerca das regras de verificação da decadência, frise-se, posto que importante, que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou-se no seguinte sentido:

“(…) 1. Está assentado na jurisprudência desta Corte que, nos casos em que não tiver havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, é de se aplicar o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de antecipação do pagamento para fins de contagem

do prazo decadencial. Precedente em recurso representativo de controvérsia (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009). [...] 3. Recurso especial parcialmente provido". (REsp 1015907/RS, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 10/09/2010)

"(...) 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o 'primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, 'Decadência e Prescrição no Direito Tributário', 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro

de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo. 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008". (REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/09/2009).

23. No caso dos autos em questão, no entanto, devido à natureza jurídica da constituição desse tipo de crédito (Inc.IV, do art. 225, combinados com o Inc. II, do art. 284 e art. 373, do Dec. nº. 3.048/99) – Multa por descumprimento de obrigação acessória - regra geral, a definição do termo inicial do prazo de decadência há de ser o artigo 173, inciso I, do CTN.

24. A NOTA de nº PGFN/CAT nº. 856, de 2008, editada para explicitação do Parecer PGFNC/CAT nº. 1617 de 2008, em seu item 10, concluiu nos seguintes termos:

"Ipso facto, nada obstante tenha-se determinação legal para que a documentação seja disponibilizada ao longo de uma década, a decisão da Suprema Corte fora clara, no sentido de que os prazos de prescrição e decadência se esgotam ao longo de um lustro. Por isso, às obrigações acessórias exigíveis pela legislação previdenciária aplica-se a regra do inciso I, do art. 173, do CTN, para fins de sua constituição. Em outras palavras, o fato de que lei ainda constitucional (ainda, porque até o presente não explicitamente fulminada) determine que documentos sejam mantidos por 10 anos não é substancialmente necessário e suficiente para que não se aplique a determinação do Supremo Tribunal Federal, quanto aos prazos de prescrição e decadência. A Corte determina a aplicação do CTN. Na hipótese, e objetivamente, reporta-se ao inciso I, do art. 173, com o objetivo de fixação de dies a quo do prazo de decadência".

25. Isso posto, o dispositivo legal a ser aplicado no presente caso, no tocante à decadência, não é o que estabelece o art. 150, § 4º, como sustentado pela contribuinte, e sim o previsto no artigo 173, inciso I, ambos do CTN. Neste ponto assiste razão ao julgador *a quo* ao concluir que: ***"Os fatos geradores relativos à infração capitulada nesta autuação são verificados por competência. No caso concreto, o crédito tributário foi constituído em 03/11/2008, data da lavratura da autuação, com ciência do contribuinte em 08/11/2008, relativo aos fatos geradores do período de 01/2003 a 12/2004. Portanto, considerando-se o prazo previsto no art. 173, I do CTN, para o presente crédito não se aplica o instituto da decadência."*** Assim, não há como prosperar as alegações (fls. 174 e ss.) da contribuinte no sentido de que parte do lançamento teria sido atingido pela decadência quinquenal.

DA RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL A MULTA

26. A retroatividade da Lei, quando benigna, se constitui em direito da recorrente, assegurado pelo inciso II, do art. 106, do CTN, em relação a ato não definitivamente julgado, de sorte que deve ser aplicada a lei mais favorável ao agente no

tocante à definição da infração tributária, bem como à cominação da respectiva penalidade pecuniária, nos expressos termos do mencionado dispositivo, pois, a retroatividade é a regra.

27. Assim, no que tange à multa aplicada na presente autuação fiscal, considerando a legislação superveniente à época dos fatos, em regra, deve ser observada a retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inciso II, do CTN, o qual determina que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado e quando imputada ao infrator penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, *in verbis*:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

28. No entanto, a penalidade imposta no presente caso, trata-se de valor fixo que independe da quantidade irregularidade praticada, e por essa razão não há o que se falar em aplicação de legislação mais benigna, não se aplicando o previsto no art. 106, inciso II do CTN.

CONCLUSÃO

29. Ante ao exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo inalterado o valor da multa em razão desta não variar em função do número de irregularidade.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos – Relator

Processo nº. 18471.003156/2008-27
Acórdão n.º **2803-002.046**

S2-TE03
Fl. 210

CÓPIA