



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

**Processo n°** 19515.002523/2009-65  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-005.684 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** ASSOCIACAO ITAQUERENSE DE ENSINO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

**CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

O Relatório Fiscal e os Anexos do AI oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.

**DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. STF.**

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66). Tratando-se de Auto de Infração lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O lançamento foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, João Victor Ribeiro Aldinucci e Bianca Felícia Rothschild.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.117.594-1 lavrado, em 30/06/2009, pela fiscalização contra a empresa em epígrafe, por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, e no artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, tendo em vista que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 09, e planilhas anexas às fls. 26 a 35, ela apresentou, para os estabelecimentos 63.054.266/0001-37 (Matriz), 63.054.266/0003-07 (Filial Fortaleza/CE), 63.054.266/0004-80 (Filial Fernandópolis/SP), 63.054.266/0005-60 (Filial Salvador/BA) e 63.054.266/0006-41 (Filial Descalvado/SP), GFIP's (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social) de competências entre 01/2004 e 13/2007 com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, com aplicação de multa no valor originário de R\$ 3.128.183,14 (três milhões, cento e vinte e oito mil e cento e oitenta e três reais e quatorze centavos).

O Relatório Fiscal da Infração, de fls. 09, informa, ainda, que:

- foi aplicada a multa em seu valor integral, por não ter a empresa corrigido a infração até o encerramento da ação fiscal;

- no Termo de Antecedentes, emitido em 02/10/2008, consta emissão de Auto de Infração com código de fundamentação legal 68, mas que tal AI não produz efeitos no valor desta multa.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, de fls. 10, por sua vez, informa que:

- a empresa foi notificada a apresentar os documentos citados no Relatório Fiscal da Infração, através do Termo de Início da Ação Fiscal- TIAF e Termo de Intimação Fiscal - TIF;

- foi aplicada a multa prevista na Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, artigo 32, parágrafo 5º, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, artigo 284, inciso II e artigo 373, tendo sido considerada, ainda, a Portaria Interministerial MPS/MF n.º 48, de 12/02/2009, artigo 8º, inciso VI.

E o Termo de Antecedentes, de 02/10/2008, às fls. 24 a 25, informa a existência de alguns Autos de Infração lavrados contra a empresa em ações fiscais anteriores - DEBCAD, data de emissão, código de fundamentação legal, período da infração e data de pagamento, revelia ou decisão irrecorrível.

Foram anexados, também, pela fiscalização: IPC - Instruções para o Contribuinte; REPLEG - Relatório de Representantes Legais; VÍNCULOS - Relação de Vínculos; MPF - Mandado de Procedimento Fiscal; TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal; Termos de Intimação Fiscal; Termos de Prosseguimento de Ação Fiscal; TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal; e, planilhas demonstrativas do cálculo da multa e de apuração dos valores pagos na rubrica "Ajuda de Custo".

E, consta, às fls. 74, termo de juntada de processo, segundo o qual, em 30/06/2009, este processo foi apensado ao processo de n.º 19515.002529/2009-32.

### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação, da qual foi cientificada, pessoalmente, em 30/06/2009 (fls. 03), a empresa apresentou, em 29/07/2009, a impugnação de fls. 75 a 91, com documentos anexos às fls. 92 a 115 (Procuração, e cópias de documento de identificação do subscritor da impugnação, de Ata de Assembléia Geral Extraordinária de 31/10/2007, e do Estatuto Social adaptado às Leis 10.406/2002 e 11.127/2005, aprovado pela Assembléia Geral Extraordinária de 11/01/2007), na qual deduz as alegações a seguir sintetizadas.

Das considerações iniciais:

Primeiramente, afirma a empresa estar apresentando impugnação à constituição do crédito previdenciário (multa) consignado no AI n.º 37.117.594-1, datado de 30 de junho de 2009, no valor de R\$ 3.128.183,14.

Informa, então, que o relatório fiscal, de forma concisa, descreve que o lançamento se refere a contribuições previdenciárias devidas referentes ao período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008 não declaradas em GFIP e destacadamente reembolso de despesas, e que referida exigência não poderia prosperar.

Do cerceamento ao direito do exercício da ampla defesa:

Segundo a impugnante, a afirmação de forma unilateral e genérica de que teria deixado de recolher valores devidos à Previdência Social, sem, contudo, demonstrar a origem e a natureza da contribuição e os segurados beneficiários da previdência social, impediria a perfeita identificação da obrigação inadimplida, sendo que o obscurantismo do ato administrativo o inquinaria de nulidade.

Sustenta que todo ato administrativo, além da obrigação de possuir fundamentação legal, sob pena de violar os princípios da legalidade e da motivação, celebrados pelos artigos 37 e 150, inciso I da Constituição Federal de 1988, e artigos 97, inciso I, e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, deve possuir descrição correta, ou seja, identificar com clareza o ato praticado, permitindo ao administrado a prática de ampla defesa administrativa de seus direitos, também constitucionalmente assegurados pelo inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1988.

Para ela, a infração cometida, a fundamentação jurídica e a base impositiva deveriam estar indicadas de forma precisa, de modo a respaldar a validade da autuação, possibilitando, com sua identificação, o exercício da ampla defesa na esfera administrativa.

Alega, então, que houve, no caso, violação aos artigos 2º e 50, inciso II da Lei n.º 9.784, de 29/01/1999, e conclui que padece de vício de nulidade a constituição do crédito sem a identificação dos segurados beneficiários, bem como dos fatos geradores.

Da decadência e prescrição:

Afirma a empresa que o lançamento das contribuições previdenciárias é denominado por homologação, aplicável aos tributos em que o contribuinte antecipa o pagamento sem prévio exame do Fisco, dispondo o INSS de cinco anos para homologar o pagamento, e que, findo este prazo sem que o Fisco tenha se manifestado, se operam os efeitos da decadência e se considera tacitamente homologado o pagamento antecipado, feito pelo sujeito passivo, extinguindo-se, conseqüentemente, o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Informa que, nesta modalidade de lançamento, o prazo conta-se a partir da ocorrência do fato gerador e não a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que se extinguiu o seu direito de rever e homologar o lançamento, como ocorre nas hipóteses de lançamento direto (art. 173, Ido CTN).

Segundo ela, a jurisprudência do STJ teria se reorientado, corretamente neste sentido, citando o “Resp 180.879-SP, STJ, 2ª Turma, unânime, 15-5-2001”, segundo o qual “havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador”.

Relata que a natureza tributária das contribuições dos artigos 149 e 195 da Constituição Federal foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, e que a Lei Ordinária n.º 8.212/91, em seus artigos 45 e 46, teria fixado o prazo de 10 (dez) anos para a constituição dos créditos oriundos das contribuições sociais e para a sua cobrança, contrariando as regras contidas no CTN.

Destaca que a Constituição de 1988 reservou à lei complementar a competência para disciplinar a matéria atinente à decadência tributária; e que a Lei n.º 5.172/66, recepcionada como lei complementar, estabelece o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a Fazenda Pública constituir e cobrar o crédito tributário, sendo que as contribuições sociais são espécies de tributos.

Alega que os dispositivos dos artigos 45 e 46 ferem o princípio da competência legislativa, pois, se o Constituinte outorgou competência ao legislador complementar para regular normas gerais de direito tributário, dentre as quais a decadência, somente o legislador complementar poderia disciplinar tal matéria, sob pena de inconstitucionalidade por inobservância do quorum especial e qualificado.

Faz menção, então, à Súmula Vinculante n.º 08, ressaltando os efeitos vinculantes introduzidos pela Emenda Constitucional n.º 45 de 30/12/2004, ao acrescentar o artigo 103 -A da Constituição Federal, regulamentada pela Lei n.º 11.417, de 19/12/2006.

E conclui que, no seu entendimento, restariam prescritas as penas por descumprimento de obrigações acessórias do período de 01/2004 a 06/2004.

Da penalidade mais benéfica:

Destaca, aqui, a empresa, algumas modificações introduzidas na Lei n.º 8.212/91 pela Medida Provisória n.º 449/2008, já convertida em lei, transcrevendo os artigos 32-A e 35, em sua nova redação, e infonna que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, regulamenta os efeitos mais benéficos de forma retroativa.

Segundo ela, a autoridade lançadora, no caso, teria deixado de cumprir o parágrafo primeiro do artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, não fixando o termo inicial do prazo para a entrega da declaração.

E afirma que restou cristalino que não houve aplicação da penalidade mais benéfica, até mesmo diante dos valores conflitantes consignados no relatório fiscal.

Da multa confiscatória:

Sustenta a impugnante que o valor atribuído da penalidade pelo descumprimento de obrigações acessórias extrapola todos os princípios constitucionais do não confisco e da razoabilidade em sede constitucional (art. 150, IV da CF/ 88).

Entende que a sanção tributária teria por finalidade apenas dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que esteja sujeito e, assim, estimular o pagamento correto e pontual dos tributos, sob risco de sua oneração, e que a multa tributária não poderia ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado, não devendo qualquer atraso no pagamento dos tributos, ou ausência de declaração do mesmo, legitimar a previsão de multa exacerbada.

Para ela, a multa aplicada feriria também o princípio da capacidade contributiva, indo o acréscimo pretendido muito além da simples tentativa de coibir infrações tributárias, importando em majoração de tributo para além da sua capacidade econômica.

Afirma, ainda, que o Auto de Infração gerador da multa foi lavrado com base em seus próprios documentos, e que cooperou com a fiscalização, sendo que, em momento algum, teria sido indicada qualquer razão específica para a imposição de multa tão exacerbada.

Do pedido:

Para ela, assim, restaria demonstrada a necessidade de revisão do ato impugnado para declarar a sua nulidade.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou improcedente a impugnação da Recorrente, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

*AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS As CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.*

*CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O Relatório Fiscal e os Anexos do AI oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça O procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.*

*DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. STF. Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às*

*contribuições previdenciárias será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).*

*Tratando-se de Auto de Infração lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*O lançamento foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.*

**MULTA. ARGÜIÇÃO DE CONFISCO.**

*A alegação de que a multa em face de seu elevado valor é confiscatória não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, à qual o julgador administrativo É vinculado.*

**APLICAÇÃO DE MULTA A MAIOR EM PARTE. COMPETÊNCIAS. RETIFICAÇÃO.**

*Verificado erro no cálculo da multa aplicada, sendo constatada, no caso, aplicação de penalidade maior que a devida, em algumas competências, deve-se corrigi-la para adequá-la às normas legais.*

**MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.** *A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. O cálculo para aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado no momento do pagamento, parcelamento ou execução do crédito, comparando-se a legislação vigente à época dos fatos geradores com os termos da Lei n.º 11.941/2009.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Cientificado da decisão de primeira instancia em 01/02/2011, o contribuinte apresentou tempestivamente, fl. 143 e segs., em 28/02/2011, o recurso voluntário repisa os argumentos já levantados em sede de impugnação em relação ao cerceamento ao direito do exercício da ampla defesa e decadência e prescrição.

Diante do exposto, requer seja decretada a nulidade do presente lançamento de débito.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

O recurso é **TEMPESTIVO**, eis que intimado da decisão no dia 01/02/2011, interpôs recurso voluntário no dia 28/02/2011, atendendo também às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser **CONHECIDO**.

### **CERCEAMENTO AO DIREITO DO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA**

Em linha com a decisão de primeira instância, entendo que os Relatórios Fiscais da Infração e da Aplicação da Multa e os anexos do AI ofereceram as condições necessárias para que o contribuinte conhecesse o procedimento fiscal e apresentasse suas alegações de defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, não há que se falar em declaração de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

### **DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO**

A Recorrente aduz em sede de Recurso Voluntário que, no seu entendimento, restariam prescritas as penas por descumprimento de obrigações acessórias do período de 01/2004 a 06/2004.

Cabe observar, no caso, que a constituição do crédito, por meio de AI lavrado por descumprimento de obrigação acessória, se deu através de lançamento de ofício, nos termos do artigo 149, inciso VI do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei n.º 5.172, de 25/10/1966.

É de se ressaltar, aqui, que o presente Auto de Infração (AI), cientificado ao contribuinte em 30/06/2009, decorre de infração referente ao período de 01/2004 a 13/2007, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, de fls. 09, e planilhas demonstrativas do cálculo da multa, de fls. 26 a 35.

Tendo sido declarado inconstitucional, por meio de Súmula Vinculante, pelo STF, o artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, que previa o prazo decadencial de dez anos para a constituição do crédito tributário, com o reconhecimento, pelos ministros do STF, de que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária - como a decadência, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea "b" da Constituição Federal, deve ser observado, agora pela Administração Pública se tratando de lançamento de ofício, o prazo quinquenal previsto no artigo 173 inciso I do CTN.

Cabe destacar, aqui, que, no caso em análise, é inadequada a aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, para fins de cálculo do prazo de decadência, uma vez que o caput da referida norma de regência remete o intérprete à antecipação do pagamento, e que o descumprimento de obrigação tributária acessória não é instância procedimental que se equipare à antecipação do pagamento.

Então, com base no prazo decadencial estabelecido no artigo 173, inciso I do CTN, e tendo em vista que a ciência da autuação pela empresa ocorreu em 30/06/2009, tem-se

Processo nº 19515.002523/2009-65  
Acórdão n.º **2402-005.684**

**S2-C4T2**  
Fl. 6

---

que poderiam ser exigidas, aqui, pela fiscalização, competências a partir de 12/2003 (o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponderia, no caso, a 01/01/2005, podendo o lançamento ser realizado até 31/12/2009, data posterior à constituição do presente crédito, que se deu em 30/06/2009).

Deste modo, se constata que não há qualquer competência fulminada pela decadência em relação ao lançamento ora analisado.

Tendo em vista todo o acima, voto no sentido de **CONHECER** e **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.