



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

Processo n° 19647.014621/2007-88
Recurso n° 269.676 Voluntário
Acórdão n° 2403-00.463 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2011
Matéria OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente GIREZE COM REP PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QÜINQUÊNAL - SÚMULA VINCULANTE STF N° 8.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5° 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”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

No presente caso, o Auto de Infração, cuja ciência pela recorrente se deu em 10.12.2007, foi lavrado em função de descumprimento de obrigação legal acessória no período objeto de 01/1997 a 12/1997.

Dessa forma, irrelevante a apreciação de qual dispositivo legal deve ser aplicado, ora o art. 150, § 4º, CTN ora o art. 173, I, CTN, o que fulmina em sua totalidade o direito do fisco de lançar a multa por descumprimento de obrigação acessória no período de 01/1997 a 12/1997.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de voto, em dar provimento ao recurso em face de decadência total com base nos critérios estabelecidos tanto no Art. 173, I, CTN; quanto no Art.150, § 4º, CTN.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Cid Marconi Gurgel de Souza, Eivanice Canário da Silva (suplente). Ausentes o Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto e o Conselheiro Marthius Sávio Cavalcante Lobato.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, às fls. 112 a 113, com Anexos às fls. 114 a 120, apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Recife - PE, emitiu o Acórdão nº 11-22.348 – 6ª Turma, fls. 100 a 104, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração nº. 37.081.529-7, com valor consolidado de R\$ 11.951,21 (onze mil, novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos).

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, às fls. 24, o Auto de Infração nº. 37.081.529-7, Código de Fundamentação Legal – CFL 34, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias:

3.1 Constatamos, ao examinar a contabilidade, que a autuada deixa de especificar em sua contabilidade as contas que identificam os fatos geradores de interesse da fiscalização, na medida em que lança na conta 3.1.04.002.01 (SERVIÇOS DE TERCEIROS — código 3004), valores referentes a pagamentos efetuados a pessoas físicas por serviços prestados e a pessoas jurídicas. Segue anexo I, que faz parte integrante do presente auto-de-infração, contendo planilha relacionando os pagamentos escriturados nas contas acima mencionadas indicando: a conta contábil, a descrição da conta, a data de lançamento, o valor, a identificação e o nome da pessoa.

3.2 Observamos ao analisar a escrita contábil que a autuada lançou, de forma englobada em sua contabilidade, os fatos geradores que interessam à fiscalização, na medida em que registra na conta 3.1.04.002.01 (INDENIZAÇÕES — Código 3027) os pagamentos relativos às verbas rescisórias contidas nos termos de rescisão contratual sem discriminação das parcelas salariais (13º salário; saldo de salário, aviso prévio trabalhado etc.) das indenizatórias (aviso prévio indenizado; férias indenizadas; FGTS e a Multa correspondente etc.). Também verificamos, na mesma conta "INDENIZAÇÕES", lançamentos referentes a pagamentos de verbas com incidência de contribuição previdenciária contidas em acordos homologados pela Justiça do Trabalho.

3.3 Percebemos, ainda, com fulcro na escrituração contábil, lançamentos na conta 3.1.04.002.01 (SALÁRIOS, 13 SALÁRIO, FÉRIAS — Código 2951) referente a pagamento constante de Termo de Rescisão de Contrato de Trabalho de José Sandro Feliciano em 03/07/1997 no valor de R\$ 1.086,11 (sendo R\$ 289,80 - natureza salarial e R\$ 796,31 parcela indenizatória).

Houve portanto o descumprimento da obrigação legal acessória, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, II, combinado com o art. 225, II, e §§ 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

A multa a ser aplicada tem enquadramento legal na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, arts. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 283, inc. II, alínea "a" e art. 373.

O Relatório Fiscal da Infração, fls. 24, mostra que o autuado é primário, não registra a existência de circunstância agravante, conforme a descrição do inciso V do art. 290, do Decreto nº 3.048/1999, tampouco registra a existência de circunstância atenuante, prevista no art. 291 do Decreto nº 3.048/1999.

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09425345F00, foi de 01/1997 a 12/1997, fls. 06.

O **período objeto do Auto de Infração**, conforme o Anexo do Relatório Fiscal da Infração, fls. 15 a 21, é de **01/1997 a 12/1997**.

A Recorrente teve **ciência do Auto de Infração no dia 10.12.2007**, conforme Aviso de Recebimento – AR nº 52642337-6 BR, às fls. 81.

Contra a autuação, a **Recorrente apresentou impugnação** tempestiva, em 07.01.2008, de fls. 84 a 92, com Anexos às fls. 93 a 98.

Após análise, **a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Recife - PE**, emitiu o Acórdão nº 11-22.348 – 6ª Turma, fls. 100 a 104, **julgando procedente a autuação** e mantendo a multa aplicada, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONTABILIDADE.

A empresa é obrigada a registrar em sua contabilidade, de forma detalhada e discriminada, todos os fatos geradores e contribuições para o financiamento da Seguridade Social.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, às fls. 112 a 113, com Anexos às fls. 114 a 120, no qual, em preliminar, alega em síntese:

(i) da decadência em função da Súmula Vinculante nº 8 do STF, de forma que o exercício de 1997 se encontra decaído.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 124.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 124. Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares.

Anota-se ainda que o Supremo Tribunal Federal – STF ao editar a Súmula Vinculante nº. 21 afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº. 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

DA DECADÊNCIA

Preliminarmente, deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *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.

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

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de **responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.**

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

“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. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do 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. (g.n.)”*

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

*“Ementa:I. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, **em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.**” (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min.Denise Arruda.,ago/08.) (g.n.)*

“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN..” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) . (g.n.)

Portanto, para que possa identificar o dispositivo legal a ser aplicado - seja o art. 173, I, do CTN ou seja o art. 150, § 4º, do CTN – deve-se identificar a ocorrência, ou não, de pagamentos parciais, pois só assim se pode declarar os efeitos da decadência no lançamento.

Entretanto, há de se salientar que a MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, trouxe nova disciplina para as punições pelo descumprimento das obrigações acessórias, ao revogar os parágrafos do art. 32 da Lei nº 8.212/91 e ao criar o art. 32-A como nova sistemática de aplicação de multas.

Ademais, o art. 32, § 11, da Lei 8.212/1991, correlaciona o arquivamento dos documentos comprobatórios das obrigações tributárias à prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

~~*§ 11. Os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa durante dez anos, à disposição da fiscalização. (Parágrafo renumerado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*~~

§ 11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (gn)

Tem-se que na atual disciplina trazida pela Lei 11.941/2009, conforme o art. 32, § 11, Lei 8.212/1991, a avaliação da decadência da penalidade pecuniária por declaração que não contempla todos os fatos geradores dar-se-ia nos autos do processo em que tivesse sido realizado o lançamento das contribuições não recolhidas.

Então, verifica-se, da análise dos autos que:

(i) O período objeto do Auto de Infração, conforme o Anexo do Relatório Fiscal da Infração, fls. 15 a 21, é de 01/1997 a 12/1997.

(ii) A Recorrente teve ciência do Auto de Infração no dia 10.12.2007, conforme Aviso de Recebimento – AR nº 52642337-6 BR, às fls. 81.

Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência total do direito de constituição dos créditos ora lançados, tanto nos termos do artigo 150, § 4º, CTN quanto nos termos do artigo 173, I, do CTN.

CONCLUSÃO

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso para, NAS PRELIMINARES, DAR-LHE PROVIMENTO, face à aplicação da decadência quinquenal, tanto nos termos do artigo 150, § 4º, CTN quanto nos termos do artigo 173, I, do CTN.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro