



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10167.001626/2007-79
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.568 – 2ª Turma
Sessão de 23 de novembro de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE DO TOCANTINS - UNITINS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2000 a 30/06/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE UM MESMO FATO GERADOR. APLICAÇÃO DA REGRA DECADENCIAL. ART. 150, §4º DO CTN.

Em se tratando de lançamento de contribuições sobre diferenças de fatos geradores apurados pela fiscalização, correta a aplicação da regra decadencial a luz do art. 150, §4º do CTN, ainda mais quando constatado recolhimento parcial de contribuições sobre fato gerador fundamentado em um mesmo dispositivo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, nº **35.783.921-8**, lavrado contra o contribuinte identificado acima, e tem por finalidade apurar e constituir as contribuições previdenciárias, incidentes sobre os salários de contribuição, em relação aos segurados empregados que serviram de base de cálculo para o lançamento das contribuições previdenciárias, constantes nesta notificação, foram apurados a partir das folhas de pagamento dos empregados, dos termos de rescisões de contrato de trabalho e das GFIP's (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) apresentadas, documentos estes relativos à Fundação Universidade do Tocantins e às Obras de construção civil. O período do lançamento envolve as competências 06/2000 a 06/2006.

Ainda conforme consta do relatório fiscal, fls. 316 e seguintes foi constatado que as obras de construção civil não se encontravam matriculadas junto ao INSS, motivo pelo qual foi lavrado o Auto de Infração n. 35.783.916-1 e efetuadas as matrículas de ofício por esta fiscalização, tendo sido transferidas as folhas de pagamento dos empregados utilizados nas Obras de construção civil, com respectivas GPS's, para as Matrículas criadas de ofício.

Descreveu o auditor que todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, bem como aqueles que não foram apresentados, mas constam no conta corrente de todos os estabelecimentos da empresa, que se refiram a competências pertencentes ao período fiscalizado, foram deduzidos do total do crédito previdenciário que está sendo lançado nesta ação fiscal e estão demonstrados no RELATÓRIO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS - RDA e no relatório DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DE DÉBITO - DAD, anexos, como parte integrante da presente notificação.

A autuada apresentou impugnação, tendo sido julgado o lançamento procedente, fls. 445/447.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 2045/2050, o Colegiado, por unanimidade de votos, I) declarar a decadência até a competência 09/2001; e II) no mérito, negar provimento ao recurso. Portanto, em sessão plenária de 27/4/2010, deu-se parcial provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2302-00.473, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2000 a 30/06/2006

PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. ENTENDIMENTO DO STJ. ART. 150, PARÁGRAFO 4 . DO CTN. DECADÊNCIA PARCIAL.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4.º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN.

No caso, houve pagamento antecipado, ainda que parcial, sobre as rubricas lançadas, conforme relatório fiscal (DAD), Assim, aplica-se a regra prevista no art. 150, parágrafo 4.º do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

JUROS CALCULADOS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n.º 8.212/1991, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2.º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de n.º 3.

GFIP. TERMO DE CONFISSÃO. - ALEGAÇÃO DO CONTRIBUINTE NÃO CORROBORADA POR MEIO DE PROVA.

Conforme dispõe o art. 225, § 1.º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999 os dados informados em GFIP constituem termo de confissão de dívida quando não recolhidos os valores nela declarados.

A notificada teve oportunidade de demonstrar que os valores apurados pela fiscalização, e por ela própria declarados em GFIP ou registrados nas folhas de pagamento não condizem com a realidade na fase de impugnação e agora na fase recursal, mas não o fez. Para fins processuais, alegar sem provar é o mesmo que não alegar.

FUNDAÇÃO PÚBLICA. DISTINÇÃO ENTRE AS QUE POSSUEM PERSONALIDADE JURÍDICA DE DIREITO PRIVADO DAS QUE POSSUEM PERSONALIDADE JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO. DISPENSA DE MULTA MORATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se pode confundir fundação pública, com fundação tendo personalidade jurídica de direito público. Quando se atribui personalidade jurídica a um determinado patrimônio preordenado a um fim social estar-se-á diante de uma fundação. Nesse sentido a depender do instituidor as fundações dividem-se

em privadas e públicas. As fundações privadas são instituídas por pessoas da iniciativa privada, ao passo que as públicas terão como instituidor o próprio Estado.

Dentro das fundações públicas há que se reconhecer uma divisão. Há fundações de direito público e as de direito privado, as primeiras detendo personalidade jurídica de direito público (fundações autárquicas) e estas dotadas de personalidade jurídica de direito privado.

A recorrente é uma fundação pública, mas com personalidade jurídica de direito privado. A essa espécie do gênero Fundação Pública, sem disposição constitucional específica (v.g.: art. 150, parágrafo 2.º e 157, inciso I) ou sem norma legal expressa federal, não se podem estender privilégios próprios da Fazenda Pública, assim entendidas as pessoas jurídicas de direito público.

Recurso Voluntário Provido em Parte

O Acórdão foi recepcionado na Procuradoria da Fazenda Nacional em 14/10/2010, RM nº 29179, fl. 2052, considerando-se intimada 30 (trinta) dias após (§§ 7.º ao 9.º do artigo 23, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/03/2007, D.O.U. de 19/03/2007). Recurso Especial apresentado em 12/11/2010, segundo Intimação de fl. 2051, dentro, portanto, do prazo de 15 (quinze) dias estabelecido no artigo 68 do RI-CARF.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho fls. 2061, da Quarta Câmara, de 20/4/2012. A recorrente traz como alegações, que:

- Inicialmente, cabe ressaltar que a insurgência recursal não se refere à tese aplicada quanto à incidência do art. 150, § 4.º do CTN, nos casos de recolhimento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação.
- Sendo assim, não se discute a correção da tese aplicada pelo colegiado quanto à verificação do pagamento, para fins de aplicação do art. 150 do CTN. A controvérsia instaurada reside em saber se o recolhimento deve ser aferido por rubrica ou por levantamento.
- As contribuições se mostram distintas, pois são individualmente identificadas no demonstrativo do débito. Sob tal ótica, os pagamentos devem ser considerados por rubrica nos levantamentos realizados pela fiscalização.
- Como considerou o recolhimento por levantamento indistintamente, o acórdão vergastado merece ser reformado no sentido de definir o fato gerador como marco inicial do prazo decadencial, segundo a constatação de recolhimentos em cada uma das rubricas.
- Em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente Recurso Especial para reformar o acórdão recorrido no sentido de aplicar a regra prevista no art. 173, I do CTN em relação às rubricas onde não conste recolhimento.

Cientificada do Recurso Especial do contribuinte em 12/7/2012, o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, em 27/7/2012 suas Contrarrazões, fls. 2187/2190, onde alega que:

- Conforme decidido, se trata de prazo quinquenal entendido no STF e objeto de súmula vinculante nº 08. No julgamento desta, ficou reconhecida a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8 . 2 1 2 / 9 1.
- Dessa maneira, aplicando-se as regras contidas no CTN, especialmente em seu art. 150, parágrafo 4º e 156, V ou 173, I (tributos sujeitos a lançamento por homologação); os fatos geradores ocorridos em outubro de 2001 e anteriores, estão atingidos pela fluência de prazo decadencial.
- No tocante ao método de recolhimento, não merece prosperar a alegação segundo a qual o recolhimento deve ser aferido por rubrica, realizando-se a definição dos fatos geradores.
- Cumpre informar que UNITINS ajuizou Ação Anulatória de débitos tributários referentes a contribuições sociais (INSS),
- materializados nos DEBCADs 35.783.711-8, 35.783.918-8, 35.783.919- 6, 35.783.920-0 e 35.783.921-8, junto à 2ª VARA FEDERAL DA SEÇÃO JUDICIÁRIA DO ESTADO DO TOCANTINS.
- O Processo nº. 7140-38.2011.4.01.4300 encontra-se em tramitação naquele juízo. Foi deferida a liminar para suspender a exigibilidade do crédito tributário. Requer seja negado provimento ao recurso especial da PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 2061. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

DO MÉRITO

A questão objeto do recurso, refere-se ao acatamento da preliminar referente ao prazo de decadência, para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, considerando que a Câmara *a quo* aplicou a regra decadência a luz do art. 150, §4º do CTN.

Antes mesmo de apreciar a correta aplicação da regra decadencial no acórdão recorrido, passemos a considerações acerca do tema.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante n.º 8** “São inconstitucionais os 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”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Assim, prescreve o artigo em questão:

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.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento 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."

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, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173, I ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente.

Contudo, conforme descrito no relatório deste voto, trata-se de lavratura de NFLD com o objetivo de apurar e constituir as contribuições previdenciárias, incidentes sobre: os salários de contribuição, em relação aos segurados empregados que foram apurados a partir das folhas de pagamento dos empregados, dos termos de rescisões de contrato de trabalho e das GFIP's (Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) apresentadas, documentos estes relativos à Fundação Universidade do Tocantins e às Obras de construção civil. Descreveu o auditor que todos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, bem como aqueles que não foram apresentados, mas constam no conta corrente de todos os estabelecimentos da empresa, que se refiram a competências pertencentes ao período fiscalizado, foram deduzidos do total do crédito previdenciário que está sendo lançado nesta ação fiscal e estão demonstrados no RELATÓRIO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS - RDA e no relatório DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DE DÉBITO - DAD, anexos, como parte integrante da presente notificação.

Dessa forma, embora concorde com a tese esboçada pela ilustre procuradora de, em inexistindo recolhimento antecipado sobre um mesmo fato gerador (fundamento legal), a decadência deve ser operada a luz do art. 173, I do CTN, entendendo não ser esse o caso dos autos.

Neste ponto, entendo que acertada a tese aplicada pelo acórdão recorrido, tendo em vista ter sido claramente exposto pelo auditor fiscal e pelo julgador *a quo* que se tratavam de "diferenças de folha de pagamento e de folha de obras de construção civil", ou seja, o próprio auditor nos leva a entender sobre a existência de recolhimento, bem como as descreve nos relatórios. Vejamos trecho do acórdão recorrido que esclarece esses fatos:

Na hipótese concretizada, houve pagamento antecipado, ainda que parcial, sobre as rubricas, conforme relatório fiscal (DAD) às fls. 04 a 33. Além do mais, a cobrança de diferenças legais, necessariamente implica um recolhimento a destempo. Desse modo, a contar dos fatos geradores, a fiscalização federal teria o prazo de cinco anos para efetuar o lançamento fiscal.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todos os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência outubro de 2001, inclusive esta.

Ademais, não fosse apenas a descrição pela autoridade fiscal de tratar-se de "diferenças" suficiente para o meu convencimento acerca da aplicação da decadência pelo art. 150, §4º do CTN, destaco, como reforço que, no período de 11/2000 e 10/2001 (período este, que a procuradoria busca restabelecer em seu recurso), existem, conforme Relatório DAD descrição de recolhimento parcial, onde se apuram apenas diferenças mensalmente, além de no relatório RDA, fls. 64 a 86, onde constam GPS recolhidas, razão pela qual não há qualquer reparo a ser feito no acórdão recorrido em relação a regra decadencial aplicada.

Esclareço, também ao recorrente, que o levantamento "DAL" é aplicado a "diferença de acréscimos legais (guias recolhidas em atraso, sem juros) razão pela qual nunca aparece nos relatórios com dedução de guias. Além disso, os "levantamentos", descritos nos discriminativos analíticos de débito - DAD, são identificados pela autoridade fiscal, e não necessariamente refletem fatos geradores sob fundamentos legais distintos. Assim, a existência de recolhimento antecipado, sobre um mesmo fato gerador, deve ser analisado no conjunto dos

elementos apontados pela autoridade fiscal, analisando em conjunto os relatórios eletrônicos e o relatório fiscal.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 16/11/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 20/11/2006. Os fatos geradores lançados referem-se ao período de 06/2000 a 06/2006, dessa forma, a luz do art. 150, §4º do CTN, encontrar-se-iam decadentes os fatos geradores até 10/2001, fato esse já considerado pelo acórdão recorrido. Isto posto, não há qualquer reparo a ser feito no julgado.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira