



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

Processo nº 10540.001709/2008-34
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.685 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de setembro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente MAFRIP - MATODOURO FRIGORÍFICO RIO PARDO S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1998 a 30/06/2006

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

TAXA SELIC. SÚMULA 03.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

GFIP. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A declaração de nulidade de atos processuais depende da demonstração do efetivo prejuízo, o que não restou comprovado neste processo.

Possível o lançamento de ofício de valores já declarados pelo contribuinte.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. PESSOA JURÍDICA. PRESSUPOSTOS. COMPROVAÇÃO DA PRÁTICA COMUM DO FATO GERADOR. INOCORRÊNCIA.

Apenas existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas Preliminares: por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso reconhecendo a decadência das competências de 01/1999 a 09/2001, com base na regra do artigo 150, § 4º do CTN. No Mérito: (i) Por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para excluir do pólo passivo da autuação BERTIN LTDA, imputada como responsável solidária, ante a ausência de demonstração de prática comum do fato gerador. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ivacir Julio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Daniele Souto Rodrigues e Carlos Alberto Mees Stringari. (ii) Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora em relação ao valor remanescente, de acordo com o disposto no art. 35 *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/09 (art. 61 da Lei nº 9.430/96). Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa. (iii) Pelo voto de qualidade manter o levantamento DG1 - Declarado em GFIP. Vencidos os conselheiros Marcelo Magalhães Peixoto (relator), Ivacir Julio de Souza e Daniele Souto Rodrigues. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente e Redator Designado

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Julio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela Secretaria da Receita Previdenciária que julgou procedente o lançamento consubstanciado no AI DEBCAD 37.018.264-2, na qual pretende o recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social (seguradores empregados e contribuintes individuais, cota patronal, SAT e Terceiros) no montante de R\$ 619.962,52 (seiscentos e dezenove mil novecentos e sessenta e dois reais e cinquenta e dois centavos).

A autuação abrange o período de 06/1998 a 06/2006, tendo o autuado tomado ciência em 17/10/2006, fl. 02. Os fatos geradores encontram-se esmiuçados nos seguintes levantamentos:

1. **DAL – Diferença de Acréscimos Legais:** este levantamento contém as diferenças de acréscimos legais das guias da Previdência Social – GPS recolhidas após a data do vencimento;
2. **DG1 – Declarado em GFIP – FPAS 5310:** refere-se aos fatos geradores apurados com base na folha de pagamento e declarados em GFIP. Foram consideradas as alíquotas 5,2% para os Terceiros – Outras Entidades, 20% da contribuição da empresa e 3% para o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, a cargo da empresa;
3. **FND – Folha não declarada em GFIP:** neste levantamento consta fatos geradores, apurados por meio da folha de pagamento, não declarados em GFIP que faz parte dos lançamentos diferença folha x GFIP. Esta diferença, na parte relacionada ao período de abril de 2005 a junho de 2006, foi encontrada por intermédio do arquivo magnético, nos padrões do MANAD, fornecido pela empresa. Foram consideradas as alíquotas 5,2% para os Terceiros – Outras Entidades, 20% da contribuição da empresa e 3% para o grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, a cargo da empresa;
4. **LCF – Levantamento Contábil Frete:** refere-se aos levantamentos de fatos geradores de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração paga a contribuintes individuais (transportadores autônomos) por meio da contabilidade, na conta 3.2.1.03.015.7 – Fretes e carretos, demonstrados no relatório de **lançamentos RL**, integrante da autuação. O período é de junho a

dezembro de 1998, anterior à implantação da GFIP. A base de cálculo destas contribuições é 11,71% do frete, até 04/07/2001 e 20% a partir desta data. Foram consideradas as alíquotas 2,5% para Outras Entidades (SEST e SENAT) e 15% referente a cota patronal da empresa;

5. **LCT – Levantamento Contábil:** em que foram apuradas as contribuições sobre pagamentos de remuneração a trabalhadores contribuintes individuais, inclusive pró-labore, no período de junho a dezembro de 1998. Este levantamento foi feito com base na contabilidade (livro razão em meio papel). O código da conta contábil de onde foi extraído este levantamento consta do relatório de lançamento – RL, integrante desta autuação. Foi considerada a alíquota de 15% sobre a remuneração paga;
6. **ND1 – Não declarado em GFIP:** levantamento referente às contribuições incidentes sobre remuneração paga a contribuintes individuais, inclusive pró-labore, no período de janeiro de 1999 a fevereiro de 2006. As contribuições não foram declaradas em GFIP, nem em folha de pagamento, tendo sido feitas com base na contabilidade (livro razão em meio papel até o ano de 1999 e em meio digital a partir do ano de 2000). Considera a alíquota de 15% sobre a remuneração até fevereiro de 2000 e a partir de março de 2000, 20%. A partir de 1 de abril de 2003, passou a ser calculada a alíquota de 11%, referente à contribuição do segurado, limitado ao teto do salário de contribuição.
7. **ND2 – Não declarado em GFIP Frete:** levantamento apurado com base nos fatos geradores de contribuições previdenciárias incidentes sobre remuneração paga a contribuintes individuais (transportadores autônomos), por meio da contabilidade cujo pagamento fora lançado na conta 3.2.1.03.015 – Fretes e carretos. O período é de janeiro de 1999 a março de 2006. Até julho de 2001, a base de cálculo era de 11,71% do valor pago a título de frete. A partir desta data passou a ser de 20%. Considerada a alíquota de 15% sobre a remuneração até fevereiro de 2000 e a partir de março de 2000, 20% referente à cota patronal. A partir de 01 de abril de 2003, passou a ser calculada a alíquota de 11% referente à contribuição do segurado, limitado ao teto do salário de contribuição. Também foi considerada alíquota pertencente a outras entidades (terceiros) SEST e SENAT.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com o lançamento, a empresa Mafrip Matadouro Frigorífico Rio Pardo S/A contestou a autuação por meio de instrumento de fls. 382/389, assim como a responsável tributária Bertin Ltda nas fls. 916/926.

Documento assinado digitalmente em 29/12/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 04/02/2015 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 05/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da então Impugnante, a Secretaria da Receita Previdenciária de Vitória da Conquista/BA prolatou a Decisão-Notificação nº 04.423.4.0037/2007, fls. 976/1007, a qual julgou procedente o lançamento, mantendo incólume o crédito tributário, conforme ementa a seguir transcrita:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COTA PATRONAL. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. SAT. TERCEIROS. SELIC.

É devida a cota patronal consoante preceitua os incisos I e III, do art. 22, da Lei n.º 8.212/91.

É devido o SAT consoante o estatuído no inciso II, do art. 22, da Lei n.º 8.212/91.

Compete à Secretaria da Receita Previdenciária arrecadar e fiscalizar a contribuição por lei devida a terceiros, conforme Lei nº 11.098/05.

São devidos juros com base na taxa SELIC e multa de mora de acordo com o art. 34, da Lei n.º 8.212/91.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a MAFRIP interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, fls. 1717/1745, requerendo a reforma do Acórdão da DRJ, utilizando-se, para tanto, dos seguintes argumentos: Falta de identificação do Código do Débito; Falta de provas acerca de eventual existência de conluio entre a Recorrente e os tomadores de serviços; Levantamento precário; Decadência nos termos do art. 150, § 4º, do CTN; Inexistência de infrações; Ilegalidade dos juros SELIC; Não inclusão da COOPARDO como responsável tributário.

A responsável tributária BERTIN LTDA. também interpôs tempestivamente Recurso Voluntário, fls. 1748/1761, alegando, em síntese: Inexistência de responsabilidade; Erro de direito; Falta de provas das condições de aplicação da legislação; Cerceamento do direito de defesa; Não inclusão da COOPARDO como acionista controlador.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme documentos de fl. 1765, tem-se que o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8**, nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõem o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - 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;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - 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 a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

Nessa esteira, é possível verificar através do Termo de Encerramento da Ação Fiscal, fls. 312/313, que dentre os documentos verificados pela autoridade fiscal, constata-se a existência de comprovantes de recolhimentos, o que demonstra a existência de antecipação do pagamento, com a conseqüente aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Portanto, considerando que o período de apuração compreende as competências de 06/1998 a 06/2006 e a notificação ocorreu apenas em 17/10/2006, tem-se que o prazo decadencial alcançou os créditos exigidos nas competências de 06/1998 a 09/2001.

CÓDIGO DE DÉBITO E AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Um auto de infração, para que seja válido, é imprescindível que esteja em consonância com os requisitos previstos no art. 142 do CTN, dispositivo este que não contempla a necessidade de especificação de código de débito.

Isso porque o referido código de débito consiste tão somente em instrumento de controle interno da Receita Federal para organização das autuações e fiscalizações a que está incumbida. A ausência de especificação não inviabiliza o lançamento, posto que a descrição dos fatos, detalhamento do tributo devido estiver claramente contemplado como ocorre no caso em tela.

O Relatório Fiscal precisamente consigna os fatos ensejadores da autuação, assim como tem seu embasamento nos dispositivos legais dispostos em documento anexo, Fundamentos Legais de Débito – FLD, fls. 299/304.

Neste ponto, vale ressaltar que os levantamentos verificados discriminam as autuações devidas, como transcrito no corpo deste voto, sendo possível claramente identificar e

relacionar aos créditos tributários devidos, razão pela qual não merece prosperar a alegação de fragilidade das autuações.

Portanto, estando verificados os elementos que permitem conferir legitimidade ao lançamento, não há que se falar em cerceamento de direito de defesa, tampouco de nulidade da autuação.

LEGALIDADE DA ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA SELIC

A Recorrente entende como ilegal a incidência da taxa Selic na correção do crédito tributário lançado, na contramão do entendimento pacificamente esposado por este Conselho, inclusive consolidada na Súmula nº 03 do CARF, *in verbis*:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, não há que se falar em ilegalidade na aplicação da Taxa SELIC em matéria tributária.

DA CONFISSÃO DE DÍVIDA EM GFIP

Um dos levantamentos refere-se a débitos já declarados em GFIP (**DG1 – Declarado em GFIP – FPAS 5310**). À este respeito, analisando-se a legislação tributária, percebe-se que quanto aos fatos geradores devidamente declarados em GFIP, não caberia a lavratura de auto de infração, uma vez que o referido documento é instrumento de confissão de dívida, apto ao procedimento imediato de inscrição do débito em Dívida Ativa da União em caso de não pagamento pelo prazo estipulado na legislação.

A declaração via GFIP é suficiente, por si só, a constituir o crédito tributário, independentemente de lançamento de ofício.

A GFIP é obrigação acessória cujo lastro legal encontra-se no artigo 32, inciso IV, da Lei n. 8.212/91, *in verbis*:

“Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;”

Trata-se de redação atribuída a tal inciso, inicialmente, pela Medida Provisória n. 449, publicada em 03.12.2008, posteriormente convertida na Lei n. 11.941/09. Pela leitura do texto legal, nota-se que, por meio da GFIP, o contribuinte declara ao Fisco a ocorrência dos fatos geradores atinentes às contribuições previdenciárias. Deveras, em citado documento, constam informações que permitem identificar perfeitamente todos os elementos essenciais da obrigação tributária, quais sejam, sujeitos ativo e passivo, base de cálculo e o *quantum debeatur*.

Vale observar que a redação original de aludido inciso, atribuída pelo artigo 1º da Lei n. 9.528/97, não difere em essência do quanto acima transcrito, confira-se:

“IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS”.

Isto é, desde os idos de 11.12.1997, dia seguinte à publicação da Lei n. 9.528/97, que a GFIP consiste em obrigação acessória pela qual os contribuintes declaram ao Fisco os fatos geradores em que incorreram quanto às contribuições previdenciárias.

Nesse ponto, cabe breve digressão acerca das modalidades de lançamento tributário previstas no CTN.

O Código Tributário Nacional prevê três modalidades distintas para a constituição do crédito tributário: o lançamento de ofício, por declaração e o “autolancamento”.

No lançamento de ofício, previsto no artigo 149 do CTN¹, a autoridade lançadora verifica a ocorrência do fato gerador, estabelece a base de cálculo, identifica o sujeito passivo, calcula o tributo devido e propõe as penalidades aplicáveis à espécie.

Nas palavras de Rubens Gomes de Souza², “é o lançamento feito unilateralmente pela autoridade fiscal, sem intervenção do contribuinte”.

O lançamento por declaração, previsto no artigo 147 do CTN, pode ser considerado espécie do gênero lançamento de ofício. Sua diferença reside no fato de que o contribuinte participa do procedimento constitutivo do crédito mediante o cumprimento de deveres instrumentais consistentes na apresentação de informações ao Fisco acerca dos elementos da obrigação tributária. A constituição do crédito tributário, todavia, é realizada, ao final, pela Administração Pública.

Por sua vez, o “autolancamento”, disciplinado pelo artigo 150 do CTN³, é aquele que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de

¹ “Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexistência, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.”

² *Compêndio de Legislação Tributária*. São Paulo: Resenha Tributária, 1981, p. 110.

constituir o crédito tributário e realizar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, como se dá hoje com a maioria dos tributos.

Cabe à autoridade fiscal, dentro deste contexto, verificar a correção da atividade realizada pelo sujeito passivo, homologando-a. Este ato confirmatório levado a efeito pela Administração Pública é denominado, pelo CTN, de lançamento por homologação.

Nesse sentido, a lição de Paulo de Barros Carvalho:

“A conhecida figura do lançamento por homologação é um ato administrativo de natureza confirmatória, em que o agente público, verificado o exato implemento das prestações tributárias de determinado contribuinte, declara, de modo expresso, que obrigações houve, mas que se encontram devidamente quitadas até aquela data, na estrita consonância dos termos da lei. Não é preciso despender muita energia mental para notar que a natureza do ato homologatório difere da do lançamento tributário. Enquanto aquele primeiro anuncia a extinção da obrigação, liberando o sujeito passivo, estoutro declara o nascimento do vínculo, em virtude da ocorrência do fato jurídico. Um certifica a quitação, outro certifica a dívida. Transportando a dualidade para outro setor, no bojo de uma analogia, poderíamos dizer que o lançamento é a certidão de nascimento da obrigação tributária, ao passo que a homologação é a certidão de óbito.”⁴

Tendo em vista que o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, como prevê o artigo 142 do CTN⁵, o denominado “autolancamento”, por configurar atividade específica do contribuinte, não se confunde com o ato administrativo de lançamento.

Para Gilberto de Ulhôa Canto⁶, o lançamento por homologação deve ser compreendido como exceção à regra do artigo 142 do CTN, já que a atividade de verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo fica a cargo do próprio sujeito passivo, quando a lei o obriga a efetuar o pagamento por iniciativa própria e sem qualquer interferência da Fazenda Pública. Prescinde da prévia atuação do Fisco, podendo ela até mesmo inexistir no caso da homologação tácita (art. 150, § 4º, do CTN).

Assim, nessa modalidade, o que ocorre não é a homologação do “lançamento” efetuado pelo contribuinte, mas a confirmação da atividade por ele efetuada e tendente à satisfação do crédito tributário.

³ “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.”

⁴ *Curso de Direito Tributário*. 6ª Ed., São Paulo, Saraiva, p. 282.

⁵ “Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”

⁶ *A Função do Lançamento Tributário. Do Lançamento*. São Paulo, Resenha Tributária, Caderno de Pesquisa Tributárias v. 12. (Coord.) Ives Gandra da Silva Martins, 1987, p. 382-383.

No “autolancamento”, é o próprio contribuinte quem realiza a atividade consistente em subsumir o evento tributário à regra-matriz de incidência, instalando, por conseguinte, a relação jurídico-tributária, contexto dentro do qual o Fisco tem o direito subjetivo de exigir a prestação (crédito tributário) e o contribuinte, o dever de cumpri-la. Tal tarefa, no entanto, para que cumpra a finalidade específica de constituição do crédito tributário, deve revestir-se da linguagem jurídica adequada, o que, no caso de grande maioria dos tributos federais, é cumprido pela DCTF, ao passo que, quanto às contribuições previdenciárias, isso se dá pelo preenchimento da GFIP.

O artigo 225, §1º, do Decreto n. 3.048/99 (“Regulamento da Previdência”), é categorico ao confirmar a natureza constitutiva do crédito tributário que caracteriza a GFIP, confira-se:

*§1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, **bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.**” (grifo nosso)*

A leitura desse dispositivo do Regulamento da Previdência, já vigente muito antes da ocorrência dos fatos geradores e da lavratura dos autos de infração vergastados, revela, de maneira insofismável, que a GFIP é dever instrumental que tem o condão de constituir o crédito tributário, já que representa “termo de confissão de dívida”. Posteriormente, a introdução do §2º ao artigo 32 da Lei n. 8.212/91, por meio da Medida Provisória n. 449/08 (convertida na Lei n. 11.941/09), veio a confirmar o ditame retrotranscrito, *ipsis litteris*:

“§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários.”

No mesmo diapasão é o quanto disposto no §7º do artigo 33 da Lei n. 8.212/91, que assim dita:

“§7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de lançamento, de auto de infração e de confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte.”

Em outras palavras, comanda o legislador que a confissão de valores devidos e não recolhidos constitui o crédito da seguridade social, da mesma forma como o fazem a notificação de lançamento e o auto de infração, modalidades distintas de constituição do crédito tributário. Assim, por força de lei, três são as formas distintas de se constituir o crédito tributário previdenciário: (i) auto de infração; (ii) notificação de lançamento; e (iii) confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte.

Quanto à confissão de valores devidos e não recolhidos pelo contribuinte, a própria RFB atribui tal efeito à GFIP, conforme se pode aferir pela leitura dos seguintes artigos da Instrução Normativa RFB n. 971/09, vigentes quando da lavratura dos autos de infração em análise, *in verbis*:

“Art. 456.O crédito tributário relativo às contribuições de que tratam os arts. 2ºe3º da Lei nº 11.457, de 2007, será constituído nas seguintes formas:

(...)

II - por meio de confissão de dívida tributária, quando o sujeito passivo:

a) apresentar a GFIP e não efetuar o pagamento integral do valor confessado;”

“Art. 460.São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:

I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;”

Estando claro que a GFIP tem o condão de constituir o crédito tributário, forçoso verificar que, à época da lavratura dos autos de infração, a Lei n. 8.212/91, em seu artigo 37, estipulava que a lavratura de auto de infração deveria ocorrer apenas se o crédito tributário ainda não tivesse sido confessado pelo contribuinte. Veja-se:

“Art. 37.Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.”

Depreende-se desse comando legal que, na hipótese de não recolhimento, apenas aquelas contribuições previdenciárias que não foram objeto de declaração em GFIP é que serão lançadas de ofício em auto de infração. Nada mais lógico, pois, como visto, ao consignar os valores em GFIP, o contribuinte informa ao Fisco que já adotou os procedimentos tendentes ao lançamento por homologação e que este já pode exigir o crédito tributário, inscrevendo-o em dívida ativa da União e demais providências cabíveis, como, aliás, determina o artigo 39, parágrafo 3º, da mesma lei:

“§ 3º Serão inscritas como dívida ativa da União as contribuições que não tenham sido recolhidas ou parceladas resultantes das informações prestadas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32 desta Lei.”

Isto é, a leitura conjunta dos diversos dispositivos sobre o tema constantes na Lei n. 8.212/91 não permite outra conclusão: a informação dos débitos em GFIP constitui o crédito tributário, permite sua imediata cobrança no caso de não-recolhimento e afasta a possibilidade de lavratura de auto de infração.

De forma sistemática, e para que fique mais claro, é possível extrair as seguintes normas jurídicas, pertinentes à GFIP, mediante interpretação literal, sem qualquer conjectura, do texto da Lei n. 8.212/91:

a) Art. 32, inciso IV: é obrigatória a transmissão da GFIP, a qual contém todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias;

- b) Art. 32, §2º: a GFIP é instrumento hábil e suficiente à exigência dos débitos;
- c) Art. 33, §7º: a confissão de valores devidos constitui o crédito da previdência social, da mesma forma que o auto de infração e a notificação de lançamento;
- d) Art. 37: deve ser lavrado auto de infração apenas se os débitos não recolhidos não tiverem sido objeto de declaração em GFIP; e
- e) Art. 39, §3º: os débitos informados na GFIP e não recolhidos devem ser encaminhados para inscrição na dívida ativa da União.

O regime jurídico da GFIP emanado por estas normas legais é inequívoco no sentido de que esta obrigação acessória constitui o crédito tributário e obriga sua imediata cobrança sendo devida a lavratura de auto de infração apenas se e tão somente se não houver a declaração dos débitos em GFIP.

Ora, as normas em questão, ao estipularem regras aplicáveis à GFIP, documento no qual, como foi visto, se apuram as contribuições previdenciárias e que permite à RFB fiscalizar os procedimentos adotados pelos contribuintes, trouxeram novos critérios de apuração e fiscalização dos débitos, gozando, portanto, de aplicação retroativa.

O STJ, analisando o artigo 144, §1º, do CTN, manifestou firme posição de que as leis tributárias formais ou procedimentais devem ser aplicadas de imediato e atingir os fatos geradores anteriores, ainda não decaídos. Confira-se a ementa do julgado:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS REFERENTES A FATOS IMPONÍVEIS ANTERIORES À VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001. APLICAÇÃO IMEDIATA. ARTIGO 144, § 1º, DO CTN. EXCEÇÃO AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.

1. A quebra do sigilo bancário sem prévia autorização judicial, para fins de constituição de crédito tributário não extinto, é autorizada pela Lei 8.021/90 e pela Lei Complementar 105/2001, normas procedimentais, cuja aplicação é imediata, à luz do disposto no artigo 144, § 1º, do CTN.

2. O § 1º, do artigo 38, da Lei 4.595/64 (revogado pela Lei Complementar 105/2001), autorizava a quebra de sigilo bancário, desde que em virtude de determinação judicial, sendo certo que o acesso às informações e esclarecimentos, prestados pelo Banco Central ou pelas instituições financeiras, restringir-se-iam às partes legítimas na causa e para os fins nela delineados.

3. A Lei 8.021/90 (que dispôs sobre a identificação dos contribuintes para fins fiscais), em seu artigo 8º, estabeleceu que, iniciado o procedimento fiscal para o lançamento tributário de ofício (nos casos em que constatado sinal exterior de riqueza,

vale dizer, gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte), a autoridade fiscal poderia solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no artigo 38, da Lei 4.595/64.

4. O § 3º, do artigo 11, da Lei 9.311/96, com a redação dada pela Lei 10.174, de 9 de janeiro de 2001, determinou que a Secretaria da Receita Federal era obrigada a resguardar o sigilo das informações financeiras relativas à CPMF, facultando sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente.

5. A Lei Complementar 105, de 10 de janeiro de 2001, revogou o artigo 38, da Lei 4.595/64, e passou a regular o sigilo das operações de instituições financeiras, preceituando que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações, à Secretaria da Receita Federal, sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários dos serviços (artigo 1º, § 3º, inciso VI, c/c o artigo 5º, caput, da aludida lei complementar, e 1º, do Decreto 4.489/2002).

6. As informações prestadas pelas instituições financeiras (ou equiparadas) restringem-se a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados (artigo 5º, § 2º, da Lei Complementar 105/2001).

7. O artigo 6º, da lei complementar em tela, determina que: "Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."

8. O lançamento tributário, em regra, reporta-se à data da ocorrência do fato ensejador da tributação, regendo-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (artigo 144, caput, do CTN).

9. O artigo 144, § 1º, do Codex Tributário, dispõe que se aplica imediatamente ao lançamento tributário a legislação que, após a ocorrência do fato impositivo, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias

ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

10. Conseqüentemente, as leis tributárias procedimentais ou formais, conducentes à constituição do crédito tributário não alcançado pela decadência, são aplicáveis a fatos pretéritos, razão pela qual a Lei 8.021/90 e a Lei Complementar 105/2001, por envergarem essa natureza, legitimam a atuação fiscalizatória/investigativa da Administração Tributária, ainda que os fatos impositivos a serem apurados lhes sejam anteriores (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 806.753/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 22.08.2007, DJe 01.09.2008; EREsp 726.778/PR, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 14.02.2007, DJ 05.03.2007; e EREsp 608.053/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 09.08.2006, DJ 04.09.2006).

11. A razoabilidade restaria violada com a adoção de tese inversa conducente à conclusão de que Administração Tributária, ciente de possível sonegação fiscal, encontrar-se-ia impedida de apurá-la.

12. A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 facultou à Administração Tributária, nos termos da lei, a criação de instrumentos/mecanismos que lhe possibilitassem identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte, respeitados os direitos individuais, especialmente com o escopo de conferir efetividade aos princípios da personalidade e da capacidade contributiva (artigo 145, § 1º).

13. Destarte, o sigilo bancário, como cediço, não tem caráter absoluto, devendo ceder ao princípio da moralidade aplicável de forma absoluta às relações de direito público e privado, devendo ser mitigado nas hipóteses em que as transações bancárias são denotadoras de ilicitude, porquanto não pode o cidadão, sob o alegado manto de garantias fundamentais, cometer ilícitos. Isto porque, conquanto o sigilo bancário seja garantido pela Constituição Federal como direito fundamental, não o é para preservar a intimidade das pessoas no afã de encobrir ilícitos.

14. O suposto direito adquirido de obstar a fiscalização tributária não subsiste frente ao dever vinculativo de a autoridade fiscal proceder ao lançamento de crédito tributário não extinto.

15. In casu, a autoridade fiscal pretende utilizar-se de dados da CPMF para apuração do imposto de renda relativo ao ano de 1998, tendo sido instaurado procedimento administrativo, razão pela qual merece reforma o acórdão regional.

16. O Supremo Tribunal Federal, em 22.10.2009, reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário 601.314/SP, cujo thema iudicandum restou assim identificado:

"Fornecimento de informações sobre movimentação bancária de contribuintes, pelas instituições financeiras, diretamente ao Fisco por meio de procedimento administrativo, sem a prévia autorização judicial. Art. 6º da Lei Complementar 105/2001."

17. O reconhecimento da repercussão geral pelo STF, com fulcro no artigo 543-B, do CPC, não tem o condão, em regra, de sobrestar o julgamento dos recursos especiais pertinentes.

18. Os artigos 543-A e 543-B, do CPC, asseguram o sobrestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido pelo STJ ou por outros tribunais, que verse sobre a controvérsia de índole constitucional cuja repercussão geral tenha sido reconhecida pela Excelsa Corte (Precedentes do STJ: AgRg nos EREsp 863.702/RN, Rel. Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 13.05.2009, DJe 27.05.2009; AgRg no Ag 1.087.650/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 31.08.2009; AgRg no REsp 1.078.878/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.06.2009, DJe 06.08.2009; AgRg no REsp 1.084.194/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05.02.2009, DJe 26.02.2009; EDcl no AgRg nos EDcl no AgRg no REsp 805.223/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 24.11.2008; EDcl no AgRg no REsp 950.637/MG, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 21.05.2008; e AgRg nos EDcl no REsp 970.580/RN, Rel. Ministro Paulo Gallotti, Sexta Turma, julgado em 05.06.2008, DJe 29.09.2008).

19. Destarte, o sobrestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do thema iudicandum, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Pretório Excelso.

20. Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

(REsp 1134665/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009, grifos nossos)

Esse *decisum* do STJ é claro: as leis tributárias formais ou procedimentais, que conduzem ao lançamento tributário, são imediatamente aplicáveis, inclusive quanto a fatos geradores passados, ainda não decaídos. E, tratando-se de acórdão proferido pelo rito do artigo 543-C do Código de Processo Civil ("CPC"), deve ser obrigatoriamente observado nos julgados do CARF, conforme determina o artigo 62-A de seu regimento interno, o qual será mais adiante novamente citado e transcrito.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais já manifestou posicionamento nesse mesmo sentido:

"IRPJ. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EXIGÊNCIA DE TRIBUTOS FORMALIZADA A PARTIR DA OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS À ARRECADAÇÃO DA CPMF - LEIS Nº 9.311, DE 1996 E 10.174, DE 2001.

RETROATIVIDADE PERMITIDA PELO ARTIGO 144, § 1º, DO CTN.

A teor do que dispõe o artigo 144, §1º, do CTN, as leis tributárias procedimentais ou formais têm aplicação imediata, alcançando fatos geradores ocorridos anteriormente à sua edição, enquanto não alcançados pela decadência.” (Acórdão nº 9101-00.198, de 27.07.2009)

É insofismável, assim, que normas tributárias formais ou procedimentais, que instituem novos critérios de apuração e lançamento, tais como aquelas introduzidas pela Medida Provisória n. 449/2008 quanto à GFIP, são plenamente aplicáveis aos fatos geradores verificados no caso em tela, e deveriam ter sido observadas pelos Agentes Fiscais quando lavrou a autuação, sob pena de inquestionável vício material do lançamento.

De qualquer modo, além da eficácia retroativa de ditas regras, deve ser notado que a regra insculpida no artigo 39, §3º, da Lei n. 8.212/91 já estava posta no sistema jurídico desde 2007 e reconhecia que os débitos confessados em GFIP deviam ser encaminhados para a dívida ativa da União.

E mais: a redação anterior do artigo 33, §7º, da mesma lei, introduzida pela Lei n. 9.528/97, vigia desde 11.12.1997, portanto, já vigente em momento anterior à ocorrência dos fatos geradores, era praticamente idêntica à atual e, igualmente, reconhecia que o documento declaratório de valores devidos constituía o crédito da seguridade social. Confira-se, *in verbis*:

“§ 7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte.”

Em outras palavras, o sistema jurídico, antes mesmo da introdução das regras trazidas pela Medida Provisória n.º 449/2008 já se determinava que a GFIP era instrumento hábil para a constituição dos débitos e que estes, no caso de não-recolhimento, deviam ser enviados para inscrição em dívida ativa da União.

Essa conclusão é confirmada e reforçada pelo disposto no artigo 242, §1º, do Regulamento da Previdência, vigente desde 07.05.1999, confira-se:

*§1º Os valores das contribuições incluídos na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, não recolhidos ou não parcelados, serão inscritos na Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social, **dispensando-se o processo administrativo de natureza contenciosa.**” (grifo nosso)*

E vale mencionar que este dispositivo é meramente regulamentar e presta apenas para trazer concretude aos dispositivos legais, não podendo inovar no ordenamento jurídico. Isto significa que, à época, como já demonstrado, havia arcabouço legal que reconhecia o caráter constitutivo da GFIP e a impossibilidade de lançamento de ofício na hipótese de débito declarado e não pago.

Dessa feita, independentemente da retroação das regras introduzidas pela Medida Provisória n.º 449/2008 nos termos do artigo 144, §1º, do CTN, fato é que, ao menos desde 1997, o ordenamento jurídico pátrio atribui à GFIP a natureza de confissão de dívida, afastando qualquer providência do Fisco para o lançamento dos débitos.

Aliás, não se trata de entendimento inovador, uma vez que, no que tange à DCTF, obrigação acessória de mesma natureza que a GFIP, isto é, que consiste em confissão de dívida e constitui o crédito tributário, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já firmou a seguinte posição:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/03/1999, 01/11/1999 a 30/06/2000

COMPENSAÇÃO. DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO E, POR CONSEQUÊNCIA, DA MULTA DE OFÍCIO.

Após a edição da Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833, de 2003, o lançamento de ofício que versasse sobre débito de tributo informado em DCTF passou a restringir-se à multa isolada, aplicável nas hipóteses relacionadas no caput do art. 18 daquele diploma legal. Sendo assim, tornou-se incabível a realização de lançamento de ofício, formalizado em auto de infração, para constituição e cobrança de crédito tributário relativo a valores que estavam declarados anteriormente em DCTF e, da mesma forma, para exigência de multa de ofício.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso especial e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Póssas, Marcos Aurélio Pereira Valadão e Valmar Fonseca de Menezes votaram pelas conclusões. Fez sustentação oral o Dr. Edson Ferreira Rosa, OAB/GO n.º 16.778, advogado do sujeito passivo.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Póssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Valmar Fonseca de Menezes (Presidente Substituto).” (Acórdão 9303-002.215, sessão de 13.03.2013)

A ementa do julgado é de nitidez cristalina e prescinde de maiores explicações: não se admite lançamento de ofício de débitos já confessados em DCTF. A 2ª Turma do mesmo órgão também já se pronunciou nesse mesmo sentido, confira-se:

“NORMAS PROCESSUAIS - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - PROCEDÊNCIA RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO - Confirmada a contradição existente entre a ementa e os textos da fundamentação da conclusão do acórdão embargado, deve o

Colegiado acolher os embargos, para retificar esse decisum, no sentido de adequá-lo à realidade dos autos.

NORMAS PROCESSUAIS - DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF, CONFESSADOS E PARCELADOS. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO FISCAL. O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para inscrição na Dívida Ativa da União e posterior cobrança executiva. A constituição desses créditos por meio de lançamento fiscal representa ônus desnecessário para o sujeito passivo e para a administração, sendo completamente injustificável.

Embargos acolhidos

Recurso especial improvido.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais - Segunda Turma - Processo 10845.004844/98-47, Recurso n. 201-112827 - Embargos de Declaração, sessão de 04 de julho de 2005, Acórdão CSRF/02-01.967)"

Já há, inclusive, Súmula do CARF nesse exato sentido, veja-se, in verbis:

“Os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando não exigíveis a partir de DCTF, ensejam o lançamento de ofício.” (Súmula CARF n. 52)

De fato, essa coerência sistêmica é reforçada pela constatação de que o Poder Judiciário também já decidiu que, na hipótese de os débitos estarem confessados em DCTF e em GFIP, não cabe o lançamento de ofício. De fato, vale conferir a seguinte decisão da 1ª Seção do STJ, em recurso julgado sob a sistemática prevista no artigo 543-C do CPC:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VERIFICAÇÃO DE DIVERGÊNCIAS ENTRE VALORES DECLARADOS NA GFIP E VALORES RECOLHIDOS (PAGAMENTO A MENOR). TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA). DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUPLETIVO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (DECLARAÇÃO). RECUSA AO FORNECIMENTO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND) OU DE CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA (CPEN). POSSIBILIDADE.

1.A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à

formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

2. A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) foi definida pelo Decreto 2.803/98 (revogado pelo Decreto 3.048/99), consistindo em declaração que compreende os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido a título de FGTS. As informações prestadas na GFIP servem como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo INSS.

3. **Portanto, a GFIP é um dos modos de constituição do créditos devidos à Seguridade Social**, consoante se deduz da leitura do artigo 33, § 7º, da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9.528/97), segundo o qual "o crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte".

4. Deveras, a relação jurídica tributária inaugura-se com a ocorrência do fato jurídico tributário, sendo certo que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a exigibilidade do crédito tributário se perfectibiliza com a mera declaração efetuada pelo contribuinte, não se condicionando a ato prévio de lançamento administrativo, razão pela qual, em caso de não-pagamento ou pagamento parcial do tributo declarado, afigura-se legítima a recusa de expedição da Certidão Negativa ou Positiva com Efeitos de Negativa (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.123.557/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 25.11.2009).

5. Doutrina abalizada preleciona que:

"- GFIP. Apresentada declaração sobre as contribuições previdenciárias devidas, resta formalizada a existência do crédito tributário, não tendo mais, o contribuinte inadimplente, direito à certidão negativa.

- Divergências de GFIP. Ocorre a chamada 'divergência de GFIP/GPS' quando o montante pago através de GPS não corresponde ao montante declarado na GFIP. Valores declarados como devidos nas GFIPs e impagos ou pagos apenas parcialmente, ensejam a certificação da existência do débito quanto ao saldo. Há o que certificar. Efetivamente, remanescendo saldo devedor, considera-se-o em aberto, impedindo a obtenção de certidão negativa de débito.

- Em tendo ocorrido compensação de valores retidos em notas fiscais, impende que o contribuinte faça constar tal informação da GFIP, que tem campo próprio para retenção sobre nota fiscal/fatura. **Não informando, o débito estará declarado e em aberto**, não ensejando a obtenção de certidão negativa." (Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", Ed. Livraria

do Advogado e Escola Superior da Magistratura Federal do Rio Grande do Sul, 10ª ed., 2008, Porto Alegre, pág. 1.264).

6. *In casu*, restou assente, no Tribunal de origem, que:

No caso dos autos, a negativa da autoridade coatora decorreu da existência de divergência de GFIP's, o que, ao contrário do afirmado pela impetrante, caracteriza a existência de crédito tributário da Fazenda Pública, fator impeditivo à expedição da Certidão Negativa de Débitos.

(...)

Nessa esteira, depreende-se que o crédito tributário derivado de documento declaratório prescinde de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte para que se considere constituído, uma vez que a declaração do sujeito passivo equivale ao lançamento, tornando o crédito tributário formalizado e imediatamente exigível.

A Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP é documento fiscal declaratório, do qual devem constar todos os dados essenciais à identificação do valor do tributo relativo ao exercício competente.

Assim, a GFIP é suficiente à constituição do crédito tributário e, na hipótese de ausência de pagamento do tributo declarado ou pagamento a menor, enseja a inscrição em dívida ativa, independentemente de prévia notificação ou instauração de procedimento administrativo fiscal.

(...)

Também não faz jus o apelado à Certidão Positiva de Débito com efeitos de Negativa prevista no artigo 206 do CTN, considerando que embora cabível nos casos em que há crédito tributário constituído e exigível, este deverá estar com a exigibilidade suspensa de acordo com qualquer das hipóteses elencadas nos artigos 151 e 155 do CTN, ou em cobrança executiva, devidamente garantido por penhora, o que não restou demonstrado no presente caso."

7. Conseqüentemente, revela-se legítima a recusa da autoridade impetrada em expedir certidão negativa de débito (CND) ou de certidão positiva com efeitos de negativa (CPEN) quando a autoridade tributária verifica a ocorrência de pagamento a menor, em virtude da existência de divergências entre os valores declarados na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e os valores efetivamente recolhidos mediante guia de pagamento (GP) (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 1.179.233/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 03.11.2009, DJe 13.11.2009; AgRg no REsp 1.070.969/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 12.05.2009, DJe 25.05.2009; REsp 842.444/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 09.09.2008, DJe 07.10.2008; AgRg no Ag

937.706/MG, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 06.03.2008, DJe 04.03.2009; e AgRg nos EAg 670.326/PR, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 14.06.2006, DJ 01.08.2006).

8. Hipótese que não se identifica com a alegação de mero descumprimento da obrigação acessória de informar, mensalmente, ao INSS, dados relacionados aos fatos geradores da contribuição previdenciária (artigo 32, IV e § 10, da Lei 8.212/91).

9. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.” (REsp n. 1.143.094, 1ª Seção, julgado em 09/12/2009 – grifos nossos)

A leitura da ementa acima transcrita revela a posição pacífica do STJ no sentido de que, estando os débitos constituídos em GFIP, não cabe à Fazenda Nacional nenhuma outra providência para cobrá-lo, devendo de imediato inscrever o débito em dívida ativa da União e propor a respectiva execução fiscal.

Diga-se de passagem que, como se nota, o fundamento legal utilizado pelo STJ na decisão acima é o artigo 33, §7º, da Lei n. 8.212/91, vigente desde 11.12.1997, como já observado anteriormente. Ou seja, resta reforçada a constatação de que, à época dos fatos geradores, já vigia norma que atribui efeito constitutivo dos débitos à GFIP.

Deveras, tal Corte Judicial sumulou referido entendimento, conforme plasmado em sua Súmula n. 436, confira-se:

“A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.”

Observe-se que, ao ser julgado em conformidade com o artigo 543-C do CPC, o seu resultado deve ser observado de forma obrigatória pelo CARF, nos termos do artigo 62-A de seu Regimento Interno, a saber:

“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

É dizer, devem os Conselheiros deste CARF curvar-se ao julgado do STJ e reconhecer a eficácia constitutiva da GFIP, com o que reputa-se indevido o lançamento de ofício de débitos já confessados pelo contribuinte!

Nesse ponto, impende analisar, ainda que brevemente, o termo “dispensa”, que é utilizado na decisão do STJ supratranscrita (*“dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado”*), na súmula acima (*“dispensada qualquer outra providência por parte do fisco”*). De acordo com o Vocabulário Jurídico do Prof. De Plácido e Silva (27ª Ed., Forense, Rio de Janeiro, 2007, p. 480), o termo “dispensa” tem o seguinte significado:

“Derivado de dispensar, do latim dispensare (distribuir), é tomado, modernamente, na acepção de isenção de encargo ou da prática de ato a que se estava obrigado (...)”.

Extrai-se desta definição que, ao se dizer que alguém está “dispensado” de realizar algo, significa afirmar que esta pessoa estava obrigada a ter certa conduta e agora já não está mais. Ou seja, a pessoa desincumbiu-se de uma obrigação.

Ora, como se sabe, as Autoridades Fiscais estão obrigadas a realizar o lançamento tributário ao se depararem com a ocorrência de fatos geradores. O parágrafo único do artigo 142 do CTN, já transcrito alhures, é expresso nesse sentido. Isto é, a atividade de lançamento é vinculada (deve ser feita nos termos da lei) e obrigatória (não há opção por parte das Autoridades Fiscais), sob pena de responsabilidade funcional.

E mais: é princípio básico de Direito Público, seara na qual se insere o Direito Tributário, que à Administração Pública apenas é dado fazer aquilo que a lei determina seja feito. Vale conferir os ensinamentos do mestre Celso Antônio Bandeira de Mello (Cf. *Curso de Direito Administrativo*, 17ª Ed., Malheiros, São Paulo, 2004, p. 95), *in verbis*:

“O princípio da legalidade, no Brasil, significa que a Administração nada pode fazer senão o que a lei determina”.

Em outras palavras, as Autoridades Fiscais devem realizar o lançamento quando a lei assim o determinar. Havendo comando legal determinando que haja a prática do lançamento, é obrigatório que as Autoridades Fiscais o façam. De outro lado, se não houver lei que determine a realização do lançamento, este **NÃO** pode ser feito. Em suma, não existe discricionariedade na atividade de lançamento; não podem as Autoridades Fiscais “optar ou não por lançar”. Ou bem há obrigação de lançar por parte do Fisco, ou esta conduta está proibida, sob pena de violação do princípio da legalidade, que pauta toda a atividade administrativa.

Transplantando todas estas considerações ao presente caso, ao se verificar que, pelo atual arcabouço normativo tributário, as Autoridades Fiscais estão “dispensadas” de realizar o lançamento de ofício quando há declaração dos débitos em GFIP, chega-se à conclusão de que inexistente comando legal para que o lançamento de ofício seja feito em tal hipótese. Caso o seja, tem-se clara hipótese de nulidade do lançamento, uma vez que ausente o suporte legal.

Dito de outra forma, só existem duas possibilidades: ou o lançamento de ofício é obrigatório, mesmo já existindo a declaração em GFIP; ou o lançamento de ofício é proibido ao já haver declaração em GFIP. Parece claro que esta última alternativa é aquela eleita pelo legislador tributário.

Em que pese este julgador já ter claro para si que os autos de infração em análise não merecem prosperar, já que feitos na contramão da legislação tributária e sem qualquer comando legal que determinasse sua realização, bem como em contrariedade com o posicionamento do STJ, proferido em sede de recurso repetitivo, cabe ponderar mais uma razão pela qual não devem prevalecer. Trata-se do princípio da eficiência da Administração Pública, estampado no artigo 37 da CF, *ipsis litteris*:

“Art. 37. A Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos

Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...)”

Ensina o Prof. Hely Lopes acerca do princípio da eficiência da administração o seguinte, *in verbis*:

*“O princípio da eficiência exige que a atividade administrativa seja exercida com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, **exigindo resultados positivos para o serviço público** e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros.*

(...)

*A eficiência funcional é, pois, considerada em sentido amplo, abrangendo não só a produtividade do exequente do cargo ou da função como a perfeição do trabalho e sua adequação técnica aos fins visados pela Administração, para o quê se avaliam os resultados, confrontam-se os desempenhos e se aperfeiçoa o pessoal através de seleção e treinamento. Assim, a verificação da eficiência atinge os aspectos quantitativo e qualitativo do serviço, para aquilatar do seu rendimento efetivo, **do seu custo operacional e da sua real utilidade para os administrados e para a Administração**. Tal controle desenvolve-se, portanto, na triplica linha administrativa, econômica e técnica.”⁷*

Depreende-se desta lição que a atividade administrativa deve ser exercida da forma mais ágil e menos custosa possível, visando o bem da sociedade. Oportuno, outrossim, trazer a lição de Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martínez López sobre o assunto, nos seguintes termos, *ipsis litteris*:

*Diante de tais observações, é possível se inferir a ligação entre o princípio da eficiência e o princípio da economia processual, eis que este último ‘preconiza o máximo resultado na atuação do direito com o mínimo emprego possível de atividades processuais’. (...) Portanto, se a exigência puder ser efetuada por mais de um meio processual, **a Administração deve optar pelo menos oneroso**.*

A eficiência surge como parâmetro objetivo de medição da finalidade pública no exercício da atividade administrativa”.

Inferre-se desse excerto doutrinário que o princípio da eficiência da Administração Pública liga-se ao princípio da economia processual, pelo qual a administração deve pautar sua atuação em processos administrativos e judiciais pela forma que for mais rápida e simples. Ou seja, na exigência de créditos tributários, o Fisco deve atuar da forma mais ágil, simples e barata possível.

É dizer, a manutenção de autos de infração como os que são objeto do presente caso atenta contra o princípio da eficiência e, por que não, o próprio interesse público, já que apenas trará custos desnecessários ao Tesouro. O cancelamento do lançamento, portanto, além de medida de direito, é benéfico ao Erário e traz eficiência à Administração Pública.

E mais: a manutenção de autos de infração cuja lavratura não é mais permitida aos Agentes Fiscais e que estão fadados ao cancelamento no Poder Judiciário afronta o princípio da Moralidade, também orientador da Administração Pública, conforme o já citado artigo 37 da CF.

De acordo com este princípio, novamente nas palavras de Celso Antônio Bandeira de Mello, *“a Administração e seus agentes têm de atuar na conformidade de princípios éticos. Violá-los implicará violar o próprio Direito, configurando ilicitude que assujeita a conduta viciada a invalidação, porquanto tal princípio assumiu foros de pauta jurídica, na conformidade do art. 37 da Constituição. Compreendem-se em seu âmbito, como é evidente, os chamados princípios da lealdade e boa-fé, tão oportunamente encarecidos pelo mestre espanhol Jesús Gonzáles Peres em monografia preciosa. Segundo os cânones da lealdade e da boa-fé, a Administração haverá de proceder em relação aos administrados com sinceridade e lhaneza, sendo-lhe interdito qualquer comportamento astucioso, eivado de malícia, produzido de maneira a confundir, dificultar ou minimizar o exercício de direitos por parte dos cidadãos.”* (MELLO, Celso Antônio Bandeira de, *Curso de direito administrativo*. 17ª. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2004, pág. 109)

Tem-se assim que a Administração Pública deve agir com lealdade, transparência e boa-fé com os administrados, evitando quaisquer sinais de conduta maliciosa ou malandra. Ou seja, deve a Administração Pública abster-se de práticas que afrontem o senso moral comum do cidadão.

Ora, se o próprio Fisco já reconheceu que não cabe a lavratura de auto de infração quando os débitos já estão confessados em GFIP, de tal modo que os Agentes Fiscais não mais devem lavrá-los; e se o Poder Judiciário já formou jurisprudência pacífica, de observância obrigatória pelo CARF, no sentido que estes lançamentos de ofício são inócuos; então é atentatório à moral e à boa-fé que os autos de infração sejam mantidos hígidos.

Há de se questionar: é correto, justo e sensato que autos de infração que já não podem mais ser lavrados e que estão destinados ao cancelamento pelo Poder Judiciário sejam mantidos no âmbito do CARF? A resposta moral é que não. E a resposta jurídica já foi amplamente demonstrada nas linhas anteriores.

Em sendo assim, afigura-se de direito o cancelamento dos autos de infração, não apenas pela ausência de supedâneo legal, mas também pela afronta aos princípios da Eficiência da Administração Pública e da Moralidade, ambos também positivados na Lei n. 9.784.

Nesse particular, e por fim, cumpre deixar claro que a Fazenda Nacional poderá, por óbvio, se valer da GFIP e realizar a cobrança dos débitos cujo lançamento de ofício ora se propõe cancelar. Isto porque, como dito à exaustão, a GFIP é instrumento de confissão de dívida e suficiente à cobrança dos débitos nela informados.

À guisa de conclusão, e resumindo o quanto já exposto, entende-se pela improcedência do lançamento em tela pelos seguintes motivos:

- a) As normas jurídicas legais e infralegais são claras ao determinar que a GFIP representa confissão de dívida e instrumento suficiente à exigência do crédito tributário;

- b) As normas jurídicas trazidas pela Medida Provisória n. 449/2008, as quais reforçaram ainda mais o caráter constitutivo da GFIP e a impossibilidade de se realizar o lançamento de ofício quanto aos débitos lá informados, são procedimentais e, portanto, aplicam-se de imediato, inclusive quanto a fatos geradores passados, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN, conforme reconhecido pelo STJ e pela CSRF. Assim, atingem os fatos geradores englobados nesta autuação;
- c) Independentemente da retroação das normas da Medida Provisória n. 449/2008, desde 1997 havia regras jurídicas que davam à GFIP o condão de constituir o crédito tributário e de ser instrumento bastante para sua exigência, afastando o lançamento de ofício;
- d) O STJ, por meio de sua primeira Seção e em caso julgado pelo rito do artigo 543-C do CPC, já pacificou o entendimento de que a GFIP constitui o crédito tributário, ficando proibidas as Autoridades Fiscais de procederem ao lançamento de ofício dos débitos declarados em mencionada obrigação acessória;
- e) Os casos julgados no STJ pelo rito do artigo 543-C do CPC são de observância obrigatória no âmbito do CARF;
- f) O cancelamento do lançamento de ofício lavrado sem lei que o sustente atende ao princípio da eficiência da Administração Pública, pois evita gastos desnecessários do Poder Público com a realização e manutenção de lançamentos fadados ao insucesso no Poder Judiciário, bem como ao princípio da Moralidade da Administração Pública, já que seria destituída de lealdade e boa-fé a conduta de manter autuações que os Agentes Fiscais já não podem mais lavrar e que serão anuladas no Poder Judiciário; e
- g) A GFIP informa ao Fisco o montante do débito apurado originalmente e o valor final do débito a pagar. Com isso, assim como é indevido o lançamento de ofício em virtude da glosa de compensações, o Fisco pode proceder à imediata cobrança dos débitos confessados em GFIP e cujo lançamento de ofício se cancela.

Por todo o exposto, não merece prosperar a autuação no que tange aos valores declarados em GFIP.

DO MÉRITO DOS DEMAIS LEVANTAMENTOS

Com relação ao mérito dos demais levantamentos DAL, FND, LCF, LTC, ND1 e ND2, o contribuinte não apresenta, em momento algum, contraprova fática da existência dos fatos ensejadores da incidência da contribuição previdenciária, ou mesmo a incongruência da apuração da base de cálculo.

Ante o exposto, não constando nos autos elementos que possam infirmar o mérito de tais lançamentos, há de se manter os débitos neles presentes, desde que não abarcados pela decadência, conforme já exposto acima.

RECÁLCULO DA MULTA DE MORA

Quanto à aplicação da multa, mister tecer algumas considerações.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*Art. 35-A. Nos casos de **lançamento de ofício** relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).* (sem destaques no original)

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna. Impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

DESCARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

A fiscalização imputou responsabilidade solidária à empresa BERTIN LTDA., alegando que anteriormente à 2004 a empresa autuada até então era controlada pela COOPARDO, momento em que se operou a transferência de uma quantidade significativa de ações, passando, desta feita, o controle para a empresa imputada como responsável solidária, razão pela qual restaria configurado grupo econômico.

Contudo, em se tratando de caracterização de grupo econômico na seara fiscal, independentemente dos fundamentos expostos, tem-se que o mero fato de as empresas **pertencerem ao mesmo grupo econômico não é suficiente a ensejar a solidariedade no pólo**

passivo de uma demanda fiscal, fazendo-se imprescindível a **demonstração da prática conjunta do fato gerador** pelos demais responsáveis tributários.

O Superior Tribunal de Justiça já possui entendimento pacífico neste sentido, tendo se manifestado em vários precedentes, assim como dispõe em recente julgado:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE PASSIVA. REEXAME DE PROVAS EM RECURSO ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. Não caracteriza a solidariedade passiva em execução fiscal o simples fato de duas empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico.

Precedentes do STJ

2. Para verificar as alegações da parte agravante de existência de solidariedade entre o banco e a empresa de arrendamento, em contraposição ao que foi decidido pelo Tribunal de origem, é necessário o revolvimento de matéria de provas, o que é inadmissível em recurso especial, conforme a Súmula 7/STJ.

3. Agravo regimental não provido.

(AgRg no Ag 1240335/RS, Rel Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/05/2011, Dje 25/05/2011)

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. PRECEDENTES: AGRG NO ARESP 21.073/RS, REL MIN HUMBERTO MARTINS, DJE 26.10.2011 E AGRG NO AG 1.240.335/RS, REL MIN. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJE 25.05.2011. REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. A jurisprudência dessa Corte firmou o entendimento de que o simples fato de duas empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a solidariedade passiva em execução fiscal.

2. Tendo o Tribunal de origem reconhecido a inexistência de solidariedade entre o banco e a empresa arrendadora, seria necessário o reexame de matéria fático-probatória para se chegar a conclusão diversa, o que encontra óbice na Súmula 7 desta Corte, segundo a qual a pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial.

3. Agravo Regimental do MUNICÍPIO DE GUAÍBA desprovido.

(AgRg no Ag 1415293/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/06/2012)

O grupo econômico restou caracterizado, segundo a fiscalização, através da transferência de ações por parte da COOPARDO à empresa BERTIN LTDA. Conforme relata, até então a empresa era controlada pela referida cooperativa, passando agora, através das transferências de ações, o controle para a responsável tributária imputada.

Neste aspecto, a autoridade fiscal não esmiuçou detalhes cruciais para identificação e caracterização de grupo econômico. A mera transferência de ações não atesta que a prática comum do fato gerador, de que efetivamente a responsável solidária tenha realizado atos em comum para a ocorrência do fato gerador.

A inexistência de elementos probatórios suficientes a ensejar a dita caracterização, impede que se estabeleça uma relação jurídica de solidariedade por não estar devidamente comprovada a prática comum do fato gerador.

Este é o entendimento que prevalece neste Conselho:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Anocalendario: 2004, 2005

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Atribui-se a responsabilidade solidária a terceira pessoa quando comprovado o nexó existente entre os fatos geradores e a pessoa a quem se imputa a solidariedade passiva, nos termos do art. 124, inciso I do CTN.

(CARF. 1ª SEJUL, 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Processo nº. 10240.001582/2009-19. Conselheiro Relator Antônio Bezerra Neto. Sessão de 23/02/2011)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/12/2003

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. APLICAÇÃO DO ARTIGO 124, I, DO CTN, ALÍQUOTA. TAXA SELIC.

São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN.

Entende-se por pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal as que participem e colaborem, entre si, da mesma situação que leve à constituição do fato gerador da obrigação tributária, como os co-gestores.

Documento assinado digitalmente em 200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/12/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MARCELO MAGALHAES PEIXOTO, Assinado digitalmente em 04/02/2015 por IVACIR JULIO DE SOUZA, Assinado digitalmente em 03/02/2015 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI
Impresso em 05/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O benefício da aposentadoria especial será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei 8,212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa.

Embargos Acolhidos.

Crédito Tributário Mantido.

(CARF. 2ª SEJUL, 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Processo nº. 36582.0020.36/2004-11. Conselheiro Relator Damião Cordeiro de Moraes. Sessão de 19/08/2010)

Nessa esteira, o entendimento presentemente exarado também encontra guarida na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, conforme julgados a seguir destacados:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ.

1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.

2. A pretensão da recorrente em ver reconhecido o interesse comum entre o Banco Bradesco S/A e a empresa de leasing na ocorrência do fato gerador do crédito tributário encontra óbice na Súmula 7 desta Corte.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS PERTENCENTES AO MESMO CONGLOMERADO FINANCEIRO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 124, I, DO CTN. NÃO-OCORRÊNCIA. DESPROVIMENTO.

1. "Na responsabilidade solidária de que cuida o art. 124, I, do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, o que por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas" (HARADA, Kiyoshi. "Responsabilidade

tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador").

2. Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.

3. Recurso especial desprovido.

(REsp nº. 834.044/RS - 2006/0065449-1 – Ministra Denise Arruda – Data do Julgamento em 11/11/2008)

Portanto, uma vez não comprovada a efetiva participação da empresa solidária BERTIN LTDA. na consecução da prática comum dos fatos geradores em epígrafe, não se vislumbram as hipóteses que permitam a imputação de responsabilidade a terceiros.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe **Parcial Provisório**, para, preliminarmente, (i) reconhecer a decadência das competências de 01/1999 a 09/2001 e, no mérito, (ii) excluir do pólo passivo da autuação BERTIN LTDA., imputada como responsável solidária, ante a ausência de demonstração de prática comum do fato gerador; (iii) Excluir o levantamento DGI; (iv) bem como para determinar o recálculo da multa de mora em relação ao valor remanescente, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09 (art. 61 da Lei 9.430/96).

Marcelo Magalhães Peixoto.

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Redator Designado

A tese apresentada pelo relator, à qual me oponho, é a da nulidade do lançamento em decorrência da impossibilidade/proibição de se proceder ao lançamento de ofício acerca de valores declarados em GFIP.

Início minha divergência apoiado em jurisprudência que estabelece que a declaração de nulidade de atos processuais depende da demonstração do efetivo prejuízo, o que não foi verificado.

REsp 1440298 / RS

RECURSO ESPECIAL2014/0050267-6

Data do Julgamento 07/10/2014

*Ementa PROCESSUAL CIVIL E **TRIBUTÁRIO**. OFENSA A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. INVIABILIDADE DE ANÁLISE, NA VIA ESPECIAL, POR ESTA CORTE. INDEFERIMENTO DE PROVA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO MAGISTRADO. **AUSÊNCIA DE PREJUÍZO**. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. PIS. COFINS. DESONERAÇÃO. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO LEGAL VIOLADO. SÚMULA 284/STF. LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE, EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA, NO CASO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO, POR SUJEITO INTEGRANTE DA CADEIA ECONÔMICA, QUE NÃO ESTÁ SUBMETIDO AO PAGAMENTO NÃO-CUMULATIVO DO PIS E DA COFINS, NOS TERMOS DAS LEIS 10.637/2002 E 10.833/2003. PRECEDENTES. ART. 17 DA LEI 11.033/2004.*

APLICAÇÃO NÃO RESTRITA AO REPORTO. PRECEDENTES. INCOMPATIBILIDADE ENTRE A APURAÇÃO DE CRÉDITO E A TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA. PRECEDENTES DO STJ.

...

III. O STJ consolidou o entendimento no sentido de que a declaração de nulidade de atos processuais depende da demonstração do efetivo prejuízo, o que não ocorreu, na hipótese, em observância ao princípio pas de nullité sans grief. Precedentes: STJ, AgRg no REsp 1.294.465/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, DJe de 26/08/2014; AgRg no REsp 1.434.880/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de

06/08/2014; EREsp 1.121.718/SP, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, CORTE ESPECIAL, DJe de 01/08/2012.

Outro ponto de divergência é quanto à tese da impossibilidade/proibição de se proceder ao lançamento de ofício acerca de valores declarados em GFIP.

Entendo aqui presente, por parte do relator, uma inversão de valores.

Entendo que cabe ao fisco cobrar os valores devidos pelos contribuintes e responsáveis.

Proibir o fisco de cumprir tal missão é a inversão de valores à qual me referi acima.

Concordo com o entendimento esposado pelo relator de que a GFIP representa confissão de dívida e instrumento suficiente à exigência do crédito tributário.

Ocorre que existe a possibilidade material de, por algum evento, o fisco não dispor das declarações entregues ou dispor das declarações com alguma incorreção (exemplos: incêndio nos computadores que acabaram de receber as declarações; algum problema relacionado ao processamento das declarações).

Entendo em harmonia com o acima apresentado as decisões e a súmula do STJ.

Súmula 436: "A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providencia por parte do Fisco".

Os termos utilizados na súmula e nas decisões são “dispensada qualquer providência”, “desnecessidade de lançamento de ofício”, isto é, a proibição ao lançamento de ofício não está presente.

Entendo que no caso presente o que se está cobrando é o devido tributo, em benefício da sociedade e sem prejuízo a qualquer parte.

Concluo divergindo, pelas razões acima expostas, tanto da nulidade quanto da proibição ao lançamento de ofício.

Carlos Alberto Mees Stringari.

Declaração de Voto

Conselheiro Ivacir Julio de Souza - Relator

Na forma do caput do art. 25 da Lei n 11.457, de 16 de março de 2007, a partir da data fixada no § 1º do art. 16 (1º(primeiro) dia do 13º(décimo terceiro) mês subsequente ao da publicação desta Lei), os procedimentos fiscais e os processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições **previdenciárias**, passaram a ser regidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Entretanto, conforme o comando do § 2º, II do art. 25 do mesmo diploma legal, o disposto no inciso I do caput deste artigo não se aplica aos processos de compensação:

"Art. 25. Passam a ser regidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

I - a partir da data fixada no § 1º do art. 16 desta Lei, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º desta Lei;

II - a partir da data fixada no caput do art. 16 desta Lei, os processos administrativos de consulta relativos às contribuições sociais mencionadas no art. 2º desta Lei.

§ 1º O Poder Executivo poderá antecipar ou postergar a data a que se refere o inciso I do caput deste artigo, relativamente a:

I - procedimentos fiscais, instrumentos de formalização do crédito tributário e prazos processuais;

II - competência para julgamento em 1ª (primeira) instância pelos órgãos de deliberação interna e natureza colegiada.

§ 2º O disposto no inciso I do caput deste artigo não se aplica aos processos de restituição, compensação, reembolso, imunidade e isenção das contribuições ali referidas. (..) "

Dispondo o Decreto 70.235 sobre o Processo Administrativo Fiscal-PAF, o sobredito comando **excetua as compensações** de contribuições previdenciárias das hipóteses de **constituição de contencioso sob o rito em comento**:

*"Art. 1º Este Decreto **rege o processo administrativo** de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal."*

Cumpre observar que nos itens 15 e 16 da Nota Técnica Cosit n 21, de 2012, a Administração registra que se a compensação não obedece à lei, desnecessário efetuar novo lançamento se a dívida já fora confessada:

"15. (...)

Se a compensação não obedece à lei, não é homologada, mas a dívida já terá sido confessada para o Fisco por força do § 2º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991.."

16. A declaração que habilita o Fisco a exigir a respectivo crédito é a que informa fatos geradores , base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária , e consiste no lançamento por homologação previsto no art. 150 do CTN. A dívida confessada inclui também o valor objeto da compensação glosada ou não homologada."

No mesmo diapasão, por relevante, alhures , em 06/2008, a Coordenação Geral de Fiscalização - Cofis, realizando Seminário para a categoria, abordou o tema, e sem excetuar as quantias informadas à título de compensação, por duas vezes registrou que , **" os valores informados em DCTF e GFIP não se sujeitam ao lançamento de ofício**, e não se submetem as disposições do Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive no que se refere ao contraditório."

"Coordenação-Geral de Fiscalização - Cofis

Seminário Nacional de Procedimentos Fiscais - 06.2008

6.2.1.8 DCTF, GFIP, DComp, Parcelamento e Lançamento

A RFB instituiu declarações, com caráter de confissão de dívida, aplicáveis aos tributos passíveis de lançamento por homologação. Uma dessas declarações é a DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, cujos valores informados, se não recolhidos nos prazos previstos na legislação, são passíveis de cobrança amigável e de inscrição em Dívida Ativa.

Da mesma forma, também a GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP é considerada confissão de dívida para as contribuições previdenciárias, à luz do § 7º do art. 33 da Lei nº 8.212/91.

Assim, os valores informados em DCTF e GFIP não se sujeitam ao lançamento de ofício, não se aplicando, portanto, as disposições do Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive no que se refere ao contraditório.

Atualmente, outro instrumento utilizado amplamente como confissão de dívida é a Declaração de Compensação – Dcomp, sendo também instrumento hábil e suficiente para exigência dos débitos indevidamente compensados, conforme disposto no art. 17 da Medida Provisória nº 135/03, convertida na Lei nº 10.833/03. Portanto, antes da formalização da exigência faz-se necessário analisar se o débito em questão não foi confessado via Dcomp.

Por conseguinte, em princípio, não devem ser objeto de lançamento de ofício os valores informado em Dcomp, assim como em DCTF ou GFIP. " (grifos de minha autoria)

Não obstante, ressalte-se que o Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/1999), defini em seu art. 225, **que a GFIP constitui termo de confissão de dívida.** Atenta a isso, a então Secretaria da Receita Previdenciária – SRP, editou a Instrução Normativa INSS/DC nº 3/2005 estabelecendo normas previstas na sessão I - **Constituição do Crédito Tributário Mediante Confissão de Dívida**, nos art. 634 e 635 da referida Instrução . Algum tempo depois , nova redação dada pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006, com ênfase nos §§§ 4º, 5º e 6º, o caput do art. 634 trazia que este débito em documento próprio, denominado Débito Confessado em GFIP - **DCG**, **daria início à cobrança automática independente da instauração de procedimento fiscal ou notificação ao sujeito passivo:**

"§ 4º O DCG será emitido caso as divergências contidas na intimação de que trata o § 1º deste artigo, não sejam regularizadas no prazo previsto no documento.

§ 5º Considera-se constituído o crédito tributário apurado nos termos do caput a partir do momento da declaração da obrigação tributária, mediante a entrega da GFIP, independentemente da emissão do DCG.

§) "6º O DCG dispensa o contencioso administrativo e será encaminhado à Procuradoria-Geral Federal (PGF), para fins de inscrição na Dívida Ativa e cobrança judicial, caso não seja regularizado no prazo nele previsto. (Nova redação dada pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006

Relevante destacar que não se concedera à Autoridade Administrativa a faculdade de lançar ou não o Débito Confessado em GFIP – **DCG**. Concordando sujeito e verbo da oração, na redação do § 1 do art. 634º o que ficara facultado à Secretaria da Receita Previdenciária - SRP, foi intimar ou não o sujeito passivo a regularizar as divergências eventualmente constatadas:

"§ 1º É facultado à SRP, antes da emissão do DCG, intimar o sujeito passivo a regularizar as divergências apuradas na forma do caput. (Nova redação dada pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006) . Abaixo, a íntegra dos arts. 634 e 635:

***Art. 634** O sistema informatizado da SRP, ao constatar débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP, poderá registrar este débito em documento próprio, denominado Débito Confessado em GFIP - DCG, o qual dará início à cobrança automática independente da instauração de procedimento fiscal ou notificação ao sujeito passivo. (Nova redação dada pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)*

§ 1º É facultado à SRP, antes da emissão do DCG, intimar o sujeito passivo a regularizar as divergências apuradas na forma do caput. (Nova redação dada pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)

§ 2º A intimação prevista no § 1º será encaminhada ao sujeito passivo, a critério da SRP, por via postal, com ou sem Aviso de Recebimento, ou por meio eletrônico, e conterà: (Nova redação dada pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)

I - o prazo para regularização; (Incluído pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)

II - o endereço eletrônico para acesso aos relatórios com detalhamento dos valores apurados e obtenção de instruções para regularização da situação; e (Incluído pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)

III - o endereço da DRP ou da UARP onde o sujeito passivo poderá comparecer, caso manifeste interesse em obter informações adicionais. (Incluído pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)

§ 3º (Revogado pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)

§ 4º O DCG será emitido caso as divergências contidas na intimação de que trata o § 1º deste artigo, não sejam regularizadas no prazo previsto no documento.

§ 5º Considera-se constituído o crédito tributário apurado nos termos do caput a partir do momento da declaração da obrigação tributária, mediante a entrega da GFIP, independentemente da emissão do DCG.

§ 6º O DCG dispensa o contencioso administrativo e será encaminhado à Procuradoria-Geral Federal (PGF), para fins de inscrição na Dívida Ativa e cobrança judicial, caso não seja regularizado no prazo nele previsto. (Nova redação dada pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)

Seção II

Lançamento de Débito Confessado em GFIP (LDCG)

Art. 635. Quando o sujeito passivo, ou seu mandatário, espontânea e expressamente, ratificar os valores confessados na GFIP e não recolhidos, o crédito previdenciário poderá, desde que não tenha sido emitido o DCG, ser cobrado por meio do documento eletrônico denominado “Lançamento de Débito Confessado em GFIP (LDCG)”, facultada a lavratura de LDC, à critério da SRP. (NR)

§ 1º (Revogado pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)

§ 2º Caso a obrigação tributária incluída no LDCG não seja quitada nem parcelada no prazo de 30 (trinta) dias, bem como no caso de rescisão de parcelamento, o processo administrativo de lançamento, instruído com seus relatórios anexos e comprovante de entrega da correspondência que comunica ao sujeito passivo a sujeição de inclusão no Cadastro Informativo de Créditos Não-Quitados do Setor Público Federal - CADIN, será encaminhado à PGF, para fins de inscrição do crédito tributário em dívida ativa e cobrança. (Nova redação dada pela IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006)”

A IN INSS/SRP nº 14, de 30/08/2006, revogada pela IN/RFB/971, de 2009, trouxe os arts. 460 e 461 que desde então regulam a matéria na mesma forma do previsto nas revogadas Instruções:

" DOS DOCUMENTOS DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:

I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;

II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;

III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;

IV - Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;

V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e

~~*VI - Lançamento de Débito Confessado em GFIP (LDCG), é o documento que registra o débito decorrente de ratificação espontânea e expressa do sujeito passivo referente aos valores confessados na GFIP, não recolhidos nem incluídos em DCG. (Revogado pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)*~~

~~Seção I~~

~~*Da Constituição do Crédito Tributário Mediante Confissão de Dívida (DCG e LDCG)*~~

Da Constituição do Crédito Tributário Mediante Confissão de Dívida (DCG) (Redação dada pela Instrução Normativa RFB n 1.027, de 20 de abril de 2010)

Art. 461. O sistema informatizado da RFB, ao constatar débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP, poderá registrar este débito em documento próprio, denominado Débito Confessado em GFIP (DCG), o qual dará início à cobrança automática independente da instauração de procedimento fiscal ou notificação ao sujeito passivo.

§ 1º É facultado à RFB, antes da emissão do DCG, intimar o sujeito passivo a regularizar as divergências apuradas na forma do caput.

§ 2º A intimação prevista no § 1º será encaminhada ao sujeito passivo, a critério da RFB, por via postal, com ou sem Aviso de Recebimento, ou por meio eletrônico, e conterà:

I - o prazo para regularização;

II - o endereço eletrônico para acesso aos relatórios com detalhamento dos valores apurados e obtenção de instruções para regularização da situação; e

III - o endereço da unidade da RFB onde o sujeito passivo poderá comparecer, caso manifeste interesse em obter informações adicionais.

§ 3º O DCG será emitido caso as divergências, contidas na intimação de que trata o § 1º, não sejam regularizadas no prazo previsto no documento.

§ 4º Considera-se constituído o crédito tributário apurado nos termos do caput a partir do momento da declaração da obrigação tributária, mediante a entrega da GFIP, independentemente da emissão do DCG.

§ 5º O DCG dispensa o contencioso administrativo e será encaminhado à PGFN, para fins de inscrição na Dívida Ativa e cobrança judicial, caso não seja regularizado no prazo nele previsto. "

De tudo que foi exposto, dar provimento ao lançamento de ofício se mostra temerário tendo em vista que nas hipóteses em que noutras circunstâncias em que constatarem-se que as compensações eram de ser glosadas e a autoridade agiu no rigor da lei, inscrevendo de plano os valores então confessados diretamente em dívida ativa, a presente decisão, ainda que no mérito não confira êxito a autuada, torna o procedimento paradigma para que os não contemplados com o procedimento em comento reclamem tratamento isonômico ou seja permitir que, mediante impugnação se constitua o contencioso facultando-lhes guerrear, inclusive no judiciário, depois do trânsito em julgado nas instâncias administrativas fatos geradores, sem dúvida, incontestes "*ab initio*".

As razões expostas impõem acompanhar o i. Relator, não por motivos do mérito mas na preliminar de nulidade, em face de que cumprir o legalmente estabelecido com imparcialidade e exatidão, não obstante se apresentar como obrigação de ofício, são determinações reiteradas no art. 41, IV do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Ressalto, contudo, que meu convencimento não quer, de modo algum, suscitar que entendimento diverso possa estar ferindo o sobredito regimento:

"Art. 41. São deveres dos conselheiros, dentre outros previstos neste Regimento:

(...)

IV - cumprir e fazer cumprir, com imparcialidade e exatidão, as disposições legais a que estão submetidos"

Ivacir Julio de Souza.