



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

Processo n° 10630.001540/2010-28
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2403-01.315 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CONSELHEIRO PENA PREFEITURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE NA LAVRATURA DO AIOP - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula n° 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AIOP - SÚMULA VINCULANTE STF N° 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os

artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

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

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

No presente caso, o fato gerador ocorreu entre as competências 01/2005 a 123/2008, a ciência do AIOP ocorreu em 15.07.2010, dessa forma, já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 06/2005, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 06/2005, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN. Votou pelas conclusões o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Jhonatas Ribeiro da Silva, Marcelo Magalhães Peixoto e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausente o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza..

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 95 a 98, interposto pela Recorrente – CONSELHEIRO PENA PREFEITURA contra Acórdão nº 02-30.954 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Em Belo Horizonte - MG, fls. 88 a 92, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação principal, Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP nº. 37.271.634-2, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 292.205,78.

O crédito previdenciário se refere às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social referente às contribuições correspondentes à parte dos segurados, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, contribuintes individuais e transportadores autônomos.

Conforme ainda o Relatório Fiscal, às fls. 62 a 64:

1.2. O débito apurado refere-se a:

1.2.1. Seguridade Social, correspondente a:

a) **contribuição descontada dos empregados:**

a.1) **R\$201.879,05** (Duzentos e um mil, oitocentos e setenta e nove reais e cinco centavos), **valor consolidado** - referente aos **descontos das contribuições previdenciárias dos segurados** – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, conforme planilhas anexas no processo principal;

a.2) Os segurados e os valores dos descontos previdenciários contidos na planilha “E5 NDGFIP FP”, não foram declarados na GFIP.

b) **contribuição NÃO descontada dos empregados, do contribuinte individual e do Transportador Rodoviário Autônomo;**

b.1) **R\$ 90.326,73** (noventa mil, trezentos e vinte e seis reais e setenta e três centavos), **valor consolidado** – referente aos **valores não descontados dos segurados, os quais foram informados zero na Folha de Pagamento e na GFIP ou informados a menor. Esse valor refere-se, ainda, aos segurados não declarados na GFIP** – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, apurados por meio da DIRF, RAIS e Notas de Empenho para

os quais não pudemos afirmar ter existido o desconto da contribuição previdenciária, uma vez que esses documentos não trazem essa informação. Portanto, o valor cobrado pela contribuição previdenciária dos segurados apurados via DIRF, RAIS e Notas de Empenhos, foram calculados pela fiscalização de acordo com as faixas salariais de cada um e índices vigentes em cada período. As planilhas: “C2 DGFIP sem CCI”; “C2 PCI/CCI DGFIP A MENOR”; “C3 NDGFIP NE”, “E2 DGFIP sem CS”, “E2 CS DGFIP A MENOR”, “E3 NDGFIP/DIRF-NE”, “E3 NDGFIP/RAIS”, “T2 PCI/CCI DGFIP A MENOR”, “T3 NDGFIP NE”, estão anexas ao processo principal, AIOP Empresa – DECAB 37.271.633-4.

O Relatório Fiscal também informe ter sido feita a Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP:

07. A falta de recolhimento das importâncias descontadas do segurado, no prazo legal, configura, em tese, crime contra a Seguridade Social, com previsão no Código Penal (Decreto-lei n.º 2.848/40), art. 168-A, § 1º, I, com a redação dada pela Lei n.º 9.983/2000, para os atos praticados a partir de 15/10/00, motivo pelo qual será objeto de Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

A Recorrente teve ciência do TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, às fls. 50 a 51, na qual consta o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 0610300.2010.00067.

O período objeto do auto de infração, conforme o Relatório Discriminativo do Débito - DD, às fls. 06, é de 01/2005 a 12/2008.

A Recorrente teve ciência do AIOP em 15.07.2010, conforme Aviso de recebimento – AR n.º RJ174861186BR, às fls. 77.

A Recorrente apresentou Impugnação tempestiva, às fls. 80 a 83.

A Recorrida analisou a autuação e a impugnação, julgando procedente a autuação, nos termos do Acórdão n.º 02-30.954 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Em Belo Horizonte - MG, fls. 88 a 92, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

RECOLHIMENTOS EFETUADOS PELO CONTRIBUINTE ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL.

No Relatório de Documentos Apresentados - RDA e no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA estão demonstradas todas as GPS apresentadas e constantes como recolhidas pelo contribuinte nos sistemas da Receita Federal do Brasil, e como estes valores, recolhidos antes do início do procedimento fiscal, foram apropriados pela fiscalização.

PERÍCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 95 a 98, reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em apertada síntese:

Em sede Preliminar.

(i) da perícia requerida em primeira instância – ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa

A não realização da perícia requerida pelo Município acarreta nulidade dos procedimentos adotados, cerceando o direito ao contraditório e ampla defesa

Do Mérito.

(ii) Da não declaração em GFIP

A recorrente na tentativa de cumprir o determinado nos incisos I a VII da IN 15/2006, efetuou em 2008 a correção das GFIPs das competências 01/2005, 10/2005, 11/2005, 13/2006, 08/2007, 10/2007, 11/2007, 12/2007, 13/2007, 01/2008, 02/2008, 03/2008, 04/2008.

Ocorreu que esta correção foi realizada de forma errônea, gerando uma divergência entre os valores informados após a retificação e os valores realmente recolhidos pelo município à Receita Federal do Brasil.

Tempestivamente à época da ocorrência dos fatos geradores o Município efetuou o repasse no valor correto à Receita Federal e também informou corretamente os valores repassados referentes às remunerações pagas aos segurados obrigatórios da Previdência Social na qualidade de segurados empregados, contribuintes individuais e transportadores rodoviários autônomos. Assim não a que se falar em omissão deste ente em relação a falta de fornecimento de informações, pois o que ocorreu foi uma falha no entendimento de quem retificou as GFIPs fazendo-o de forma incorreta, tentando atender aos dispositivos legais assessórios à compensação dos créditos a que o município tinha direito de reaver por determinação judicial em sede liminar em mandado de segurança

Em 2010, após a realização de uma auditoria efetuada pela Receita Federal do Brasil, foi constatado que as GFIPs não foram retificadas corretamente, fato este que gerou a falsa impressão de que não haviam sido realizados os recolhimentos devidos ou que eles haviam sido feitos com valores aquém do necessário.

Tanto é que a primeira correção efetuada de forma errônea quanto a retificação realizada após a auditoria no intuito de corrigir os erros decorrentes da primeira retificação podem ser visualizados no sistema da Receita Federal do Brasil, onde são recebidos e armazenadas as informações enviadas pelo município.

(iii) Do pedido de perícia

Pugna provar o alegado por meio de todas as provas lícitas e principalmente requer que seja efetivada perícia para apuração das retificações efetivadas nas informações prestadas a este órgão sob pena cerceamento de defesa.

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

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**(A) Da regularidade do lançamento.**

Analisemos.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOP, de contribuições destinadas à Seguridade Social referente às contribuições correspondentes à parte dos segurados, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, contribuintes individuais e transportadores autônomos.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOP nº 37.271.634-2 que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD nº 37.178.379-8)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão de TIAF – Termo de Início da Ação Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*
- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DD - Discriminativo do Débito

c. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);

d. RDA – Relatório de Documentos Apresentados.

e. RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados.

f. *FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);*

g. *TIPF - Termo de Início do Procedimento Fiscal;*

h. *TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal;*

i. *REFISC – Relatório Fiscal.*

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

“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.”

Analisando-se o AIOP nº 37.271.634-2, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

(B) Alegações diversas de inconstitucionalidade.

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

(C) Da Decadência.

Analisemos.

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

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

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

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

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

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a

administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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

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

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

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

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

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (g.n.)”

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

“Art.150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade

administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, **será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)”*

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

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

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

*“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.**” (STJ. 1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda., ago/08.) (g.n.)*

278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão:
27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) . (g.n.)

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência exposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese presente, verifica-se que o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, disposto às fls. 30 a 32, apresenta nas competências 01/2005 a 12/2008, objeto do presente AIOP, pagamentos realizados pela Recorrente a homologar pela Auditoria-Fiscal.

Observa-se que o Relatório Fiscal, às fls. 63, aponta a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP.

Não obstante a formalização da RFFP, entendo que nessa etapa do processo administrativo-fiscal em que ocorre a formalização da RFFP apenas, em tese, se aponta a configuração de dolo, fraude ou simulação.

Desta forma, por óbvio, enquanto não houver um pronunciamento judicial acerca da conduta da Recorrente em relação à hipótese dos autos, nesta etapa do processo administrativo-fiscal não resta materialmente configurada as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o que implica o não afastamento da hipótese de aplicação da regra decadencial insculpida no art. 150, § 4º, CTN.

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 11. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2009. p. 1036.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte, além de não se materializar as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação do AIOP pela Recorrente, às fls. 77, se deu em 15.07.2010 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no seguinte período: 01/2005 a 12/2008.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 06/2005, inclusive.

(i) da perícia requerida em primeira instância – ofensa ao princípio do contraditório e ampla defesa

A não realização da perícia requerida pelo Município acarreta nulidade dos procedimentos adotados, cerceando o direito ao contraditório e ampla defesa

Analisemos.

Não vislumbro cerceamento do direito de defesa e tampouco ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa em função da decisão de primeira instância denegar o pedido de perícia às fls. 91:

Quanto à solicitação para apresentação de provas saliente-se que estas devem ser apresentadas na impugnação, consoante inciso III do artigo 16, do Decreto 70.235/72, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, excetuadas as condições previstas nos §§ 4º e 5º do referido artigo 16, as quais não ocorreram no presente caso.

Pugna, ainda, o sujeito passivo pela realização de perícia para apuração das retificações efetivadas nas informações prestadas à Receita Federal do Brasil.

No que tange à produção de diligência ou perícia, incumbe ressaltar que estes procedimentos, antes de qualquer outra razão, tem por finalidade firmar o convencimento do julgador, ficando a seu critério indeferir o seu pedido se entendê-las desnecessárias, conforme art. 18 do Decreto 70.235/72.

No caso em comento, não vislumbramos necessidade de realização da perícia requerida, posto que os elementos constantes nos autos e nos sistemas da RFB já nos dão a convicção necessária ao julgamento da lide.

Além disto, a impugnante não observou as disposições contidas no inciso IV do art. 16 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972. Assim sendo, considera-se não formulado o pedido de perícia, de acordo com o que preceitua § 1º do referido art. 16.

O Julgador de primeira instância decidiu fundamentadamente pela não realização de diligência ou perícia pois entendeu desnecessárias ao deslinde da questão porque os elementos presentes nos autos e nos sistemas da RFB forneceram elementos suficientes ao julgamento, nos termos do art. 18, Decreto 70.235/1972:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

DO MÉRITO

(ii) Da não declaração em GFIP

Analisemos.

Conforme já esclarecido em sede de decisão de primeira instância, às fls. 91, no Relatório de Documentos Apresentados – RDA, às fls. 30 a 32, estão listadas por competência todas as GPS apresentadas e constantes como recolhidas pela Recorrente e devidamente apropriadas nos sistemas da RFB e também no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA, às fls. 33 a 46, mostra-se como tais recolhimentos foram apropriados no crédito lançado pela Auditoria-Fiscal.

Desta forma, todos os recolhimentos tempestivamente efetuados pela Recorrente foram considerados pela Fiscalização no presente AIOP.

Em relação aos recolhimentos que porventura tenham sido recolhidos posteriormente, os mesmos serão apropriados e considerados pela Unidade de Jurisdição da RFB quando da execução do presente processo.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(iii) Do pedido de perícia

Analisemos.

Quanto à solicitação de prova pericial, verificamos que a mesma encontra-se em desacordo com o previsto na legislação.

Decreto 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...).

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Como o pedido de perícia não possui os requisitos previstos na legislação, considero-o não formulado.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de CONHECER do recurso, NAS PRELIMINARES dar provimento parcial para reconhecer a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 06/2005, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro