



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

Processo n° 10630.001542/2010-17
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° 2403-01.317 – 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 - INOBSERVÂNCIA DE PRECEITO FUNDAMENTAL À VALIDADE DA AUTUAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APRECIAÇÃO 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 processo conexo referente à obrigação principal.

No presente caso, o fato gerador ocorreu entre as competências 01/2005 a 123/2008, a ciência do AIOA 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.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS OMISSÕES OU INCORREÇÕES

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a declaração - GFIP a que se refere a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, com a redação da MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, com incorreções ou omissões. A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

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

Processo nº 10630.001542/2010-17
Acórdão n.º **2403-01.317**

S2-C4T3
Fl. 384

Marcelo Magalhães Peixoto e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausente o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza..

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls. 48 a 50, interposto pela Recorrente – CONSELHEIRO PENA PREFEITURA contra Acórdão nº 02-30.956 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Em Belo Horizonte - MG, fls. 366 a 363, que julgou procedente a autuação por descumprimento de obrigação acessória, Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA nº. 37.271.632-6, às fls. 01, com valor consolidado de R\$ 7.000,00.

A Recorrente está sendo autuada por descumprimento de obrigação acessória - CFL 78 – por apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP (Lei 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei 9.528, de 10/12/1997, e redação da MP 449, de 04/12/2008) com informações Incorretas ou omissas, conforme previsto na Lei 8.212, de 24/07/91, art. 32-A, inciso II, na redação da Lei 11.941/2009.

As informações incorretas/omissas da GFIP ocorreram no período de janeiro de 2005 a dezembro de 2008, em relação aos segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de segurados empregados e Contribuintes Individuais, conforme demonstrado nas planilhas anexas do Relatório Fiscal da Infração.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração as infrações foram constatadas na ação fiscal, efetuando-se o exame das Guias da Previdência Social - GPS, em confronto com as GFIP do mesmo período, onde ficou constatado existirem recolhimentos de contribuições, anteriores ao início do procedimento fiscal em valores superiores As contribuições declaradas na GFIP. Por meio do Termo de Intimação Fiscal - TIF 001/2010, o sujeito passivo foi intimado para sanar aos erros decorrentes da diferença de recolhimentos existentes entre os valores declarados na GFIP e os recolhidos em GPS, todavia a correção não foi feita dentro do prazo legal da intimação, razão para não se dar a redução de 25% da multa aplicada (parágrafo 2º do art. 32-A da Lei 8212/91).

Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no artigo 290 do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto no 3.048/99 e nem a redução prevista na Lei 8.212/91, no art. 32-A, § 20, I e II, acrescentado pela MP 449/08.

A multa total a ser aplicada foi calculada conforme previsto na Lei 8.212, de 24/07/1991, artigo 32-A, inciso II, acrescentado pela Lei 11.941/2009.

A multa do CFL 78, é aplicada por competência, e o cálculo é de R\$20,00 por cada grupo de dez, ou fração, informações omissas/com erro, e o valor total da multa, é o somatório dos valores da multa aplicada por competência. Nas competências em que o valor da multa não atingir o valor mínimo previsto em lei, que é de R\$500,00 (quinhentos reais), será considerado este valor, em lugar da multa que foi calculada.

O Relatório Fiscal do processo referente à obrigação principal AIOP nº 37.271.633-4 informa que em relação às compensações efetuadas pela Recorrente com fulcro em Mandado de Segurança Individual no processo 2007.38.13.003519-0 – 1ª Vara Federal de

Governador Valadares, a Fiscalização não efetuou qualquer glosa, permanecendo portanto tais compensações válidas:

2.2. Esse município impetrou Mandado de Segurança Individual, **Processo 2007.38.13.003519-0 – 1ª. Vara – GVS**, requerendo a concessão de medida liminar, para que se pudesse efetuar a compensação da cota patronal das contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos feitos aos agentes políticos, prefeitos, vice-prefeito e vereadores, em face da inconstitucionalidade da Lei 9.506/97. No pleito requereu, também, que a autoridade impetrada se abstivesse de exigir a retificação da GFIP, bem como fosse afastada a prescrição quinquenal relativa ao período de 02/1998 a 12/2002. Todavia, em 26/07/07, em juízo de cognição sumária, o juízo de 1ª. Instância indeferiu o pedido de liminar. Em 10/04/08, no exame do mérito, esse mesmo juízo **concedeu parcialmente a segurança requerida, reconhecendo o direito à compensação dos valores relativos à contribuição previdenciária dos agentes políticos**, indevidamente recolhidos. O processo está em fase de **recurso que foi recebido somente no efeito devolutivo**.

2.3. Desta forma, em que pese o município de Conselheiro Pena possuir parcelamentos do **período de 02/98 a 10/2002 dos agentes políticos (prefeito, vice-prefeito e vereadores)**, o que, em tese, impediria a compensação desses valores; em face da efetivação de referida compensação amparada por sentença judicial, a qual continua válida, pois o recurso foi recebido somente no efeito devolutivo, não nos julgamos competentes para glosar o valor de **R\$993.109,87** (novecentos e noventa e três mil, cento e nove reais e oitenta e sete centavos), referentes às contribuições previdenciárias dos agentes políticos no período de 02/1998 a 09/2004, compensados em **02/2005; 11 e 12/2006; 01 a 03 e 07 a 12/2007; 01 a 08/2008**.

2.4. Salientamos que a sentença somente reconheceu o direito à compensação, prevalecendo as demais obrigações legais a serem cumpridas; todavia o município de Conselheiro Pena não efetuou a correção da GFIP do período compensado, que é uma das condições elencadas no art. 6º, incisos I a VII, da Instrução Normativa nº 15, de 12/09/2006, alterada pelas IN MPS/SRP nº 18, de 10/11/2006 e IN MPS/SRP nº 23, de 30/04/2007, para que se proceda à posterior compensação. Contudo, nem mesmo a inobservância deste requisito, somado ao fato de existir parcelamento para o período de 02/1998 a 10/2002, se afigura suficiente para que os valores compensados sejam glosados, em face da sentença judicial vigente que autoriza a realização dessas compensações.

2.6. A Câmara na competência 11/2002, e a Prefeitura nas competências 12/2202; 01, 03, 09 e 10/2003, fizeram recolhimentos das contribuições previdenciárias em valores inferiores aos declarados na GFIP. Todavia, conforme esclarecido acima, não glosamos a compensação das contribuições dos agentes políticos em face da sentença judicial no processo **2007.38.13.003519-0 – 1ª. Vara – GVS**, que autorizou tais compensações, após análise do mérito.

O Relatório Fiscal do processo referente à obrigação principal AIOP nº 37.271.633-41 também informe ter sido feita a Representação Fiscal para Fins Penais – RFFP:

15.1.8. Foram elaboradas **duas Representações Fiscais para Fins Penais**; a primeira, em face da ausência de informação à Previdência Social, através da GFIP, e

ausência de recolhimento de contribuição descontadas dos segurados, no período de 01/2005 a 12/2008, o que configura, em tese, os ilícitos tipificados nos arts. 168-A e 337-A I, II e III da Parte Especial do Decreto-Lei nº 2.848, de 07/12/40 - Código Penal (artigo acrescentado pela Lei nº 9.983, de 14/07/00); e a segunda por, em tese, crime contra a ordem tributária, por ter deixado de recolher a contribuição para terceiros (SEST/SENAT), suprimindo tributo, mediante a omissão de informação às autoridades fazendárias, conforme previsão contida nos art. 1º e inciso I, da Lei 8.137/90.

A Recorrente teve ciência do TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, às fls. 08 a 09, na qual consta o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 0610300.2010.00067.

O **período objeto do auto de infração**, conforme o Relatório Fiscal da Infração, 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 nº RJ174861186BR, às fls. 31.

A **Recorrente apresentou Impugnação tempestiva**, às fls. 34 a 36.

A **Recorrida** analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente a autuação**, nos termos do **Acórdão nº 02-30.956 - 6ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Em Belo Horizonte - MG, fls. 41 a 45, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar GFIP com informações incorretas ou omissas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão de 1ª instância, **a Recorrente apresentou Recurso Voluntário**, fls. 48 a 50, reiterando os argumentos utilizados em sede de Impugnação, em apertada síntese:

Em sede Preliminar.

(i) Do cerceamento de defesa - da renúncia do contribuinte ao direito de impugnar administrativamente

A auditora dispôs no próprio Relatório Fiscal do Auto de Infração de Obrigação Principal a sua ciência acerca da sentença do Mandado de Segurança, processo nº 2007.38.13.003519-0 que teve curso na 1ª Vara Federal de Governador Valadares.

No Mérito.

(ii) Da não declaração em GFIP de remunerações pagas a segurados

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.

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.

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.

Da regularidade da lavratura do Auto de Infração

Não obstante a argumentação do Recorrente, não confiro razão ao mesmo pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Foi realizada auditoria-fiscal que resultou no lançamento do Auto de Infração de Obrigação Principal – AIOA, de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente a parte patronal e a de segurados.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOA nº 37.251.592-4 que, conforme definido nos artigos 460, 467 e 468 da IN RFB nº 971/2009, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal:

- Lei nº 8.212/91

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

- IN RFB nº 971/20095

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

Art. 467. Será lavrado Auto de Infração ou Notificação de Lançamento para constituir o crédito relativo às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007.

Art. 468. A autoridade administrativa competente para a lavratura do Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória, nos termos dos arts. 142 e 196 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), e art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, é o AFRFB que presidir e executar o procedimento fiscal.

Parágrafo único. Considera-se procedimento fiscal quaisquer das espécies elencadas no art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 1972, observadas as normas específicas da RFB.

(grifo nosso)

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional.

O artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os arts. 232 e 233, Decreto 3.048/1999:

Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

O art. 113, CTN, estabelece que:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O art. 115, CTN, estabelece que:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

O art. 122, CTN, estabelece que:

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

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

A autorização por meio da emissão de TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, bem como a intimação para que 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 VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

c. REFISC – Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.

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, cumpra-se 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.

Desta forma, **o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade** por cerceamento por preterição aos direitos de defesa, pela imprecisão e erros de capitulação da infração e da multa.

(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”

Cumprido 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.Hipótyese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) . (g.n.)

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial

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

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, no processo referente à obrigação principal AIOP nº 37.271.633-4, verifica-se que o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, disposto às fls. 54 a 56, 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 do processo referente à obrigação principal AIOP nº 37.271.633-4 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.

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, 2009. p. 1036.

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.

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 AIOA pela Recorrente, às fls. 31, se deu em 15.07.2010 e o período objeto do AIOA: 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) Do cerceamento de defesa - da renúncia do contribuinte ao direito de impugnar administrativamente

Analisemos.

No processo referente à obrigação principal AIOP nº 37.271.633-4, o Relatório Fiscal informa que em relação às compensações efetuadas pela Recorrente com fulcro em Mandado de Segurança Individual no processo 2007.38.13.003519-0 – 1ª Vara Federal de Governador Valadares, a Fiscalização não efetuou qualquer glosa, permanecendo portanto tais compensações válidas.

Desta forma, conforme o informado pela Fiscalização de que não houve a glosa de compensação, não prospera a argumentação da Recorrente no sentido de ter havido violação a princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa pela não apreciação da Impugnação do contribuinte.

Diante do exposto, não prospera a alegação da Recorrente.

DO MÉRITO

(ii) Da não declaração em GFIP de remunerações pagas a segurados

Analisemos.

Conforme já esclarecido no processo referente à obrigação principal AIOP nº 37.271.633-4 em sede de decisão de primeira instância, no Relatório de Documentos Apresentados – RDA, às fls. 54 a 56, 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 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.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de CONHECER do recurso, em dar provimento parcial ao recurso para, EM PRELIMINAR, 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