



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

**Processo n°** 12045.000498/2007-58  
**Recurso n°** 149.310 Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-01.198 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de setembro de 2010  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** CENTRO DE PROCESSAMENTO DE DADOS DO ESTADO DE MATO GROSSO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 01/03/2000 a 30/06/2004

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PAF. NFLD. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.  
I - Não há que se falar em nulidade quando os elementos fáticos e jurídicos que levaram a autuação estão minuciosamente expostos no bojo do lançamento, que fielmente cumpriu com as exigências legais que lhe são atinentes; DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. TRIBUTO SUJEITO A HOMOLOGAÇÃO. ART. 150, § 4 DO CTN.

I - Em se tratando de tributo sujeito à homologação, a decadência reger-se-á pela regra do art. 150 § 4º do CTN, independente de ter havido ou não recolhimento por parte do contribuinte, salvo na hipótese de haver dolo, fraude ou simulação; II - Se torna indiscutível a aplicação da regra contida no § 4º do art. 150, quando constatado que o lançamento refere-se a diferença entre o valor devido e o recolhido pelo contribuinte, e ainda não constatado nenhuma das situações previstas *in fine* do citado dispositivo legal.

NFLD. BATIMENTO GFIP X GPS. INCONSTITUCIONALIDADE. SUMULA N° DO 2º CC.

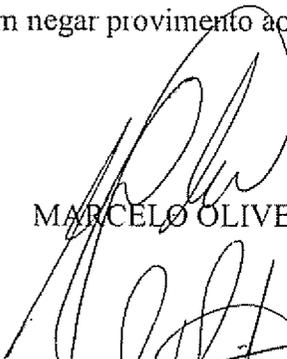
I - Correta lavratura de NFLD em decorrência da constatação de divergências entres os valores informados pela própria empresa em GFIPs e os realmente recolhidos em GPS.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

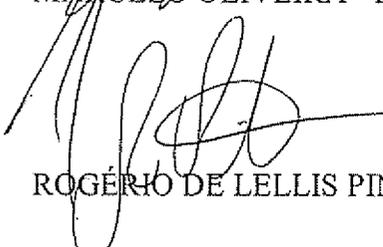
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para, nas preliminares, excluir - pela regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN - as contribuições apuradas até a competência 02/2000, anteriores a 03/2000, nos

termos do voto do relator. Acompanharam a votação por suas conclusões os Conselheiros Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Marcelo Oliveira; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Rogério de Lellis Pinto, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa **CENTRO DE PROCESSAMENTO DE DADOS DO ESTADO DO MATO GROSSO**, contra decisão exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária-SRP, a qual julgou procedente a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD, lavrada em razão da apuração de divergências entre os valores declarados pelo contribuinte em GFIP e os efetivamente recolhidos em GPS, apurados através do confronto dos dados das referidas guias com os da folha de pagamento.

A empresa sustenta que a fiscalização não teria realizado a análise detalhada da documentação apresentada, aplicando o conceito de massa salarial a todos os valores apurados em folha de pagamento, sem considerar os diversos recolhimentos efetuados pela empresa.

Diz que os valores lançados não podem ser aferidos mediante exercícios aritméticos, o que a seu ver levaria a nulidade da autuação.

Argumenta que os valores constituídos são basicamente oriundos da tributação do 13º salário que, por determinação governamental, eram pagos nos mês da data de aniversário de cada trabalhador, sendo que teria havido os recolhimentos das contribuições aqui exigidas, para encerrar requerendo o provimento do seu recurso.

A extinta SRP apresentou resposta ao recurso, onde pugna pela manutenção do débito.

Eis o essencial ao julgamento.

É o relatório. 



## Voto

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade conheço do recurso interposto.

Inicialmente sustenta o contribuinte, em preliminar, que a NFLD seria nula, em síntese porque não reuniria os requisitos essenciais para sua validade, sendo-lhe impossível aferir o montante do tributo e as razões que levaram a autuação, o que faz sem razão alguma.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a estreita observância à legislação de regência, de forma que todo o procedimento fiscal instaurado abarque os requisitos legais exigidos. Não é menos certo, que a inobservância a legislação que rege o lançamento fiscal, ou ainda de seus requisitos, implica invariavelmente em nulidade do procedimento administrativo, eis que na maioria das vezes sugere cerceamento do direito de defesa, impondo o seu reconhecimento pela própria Administração. Ocorre que não é o caso do lançamento em espeque, já que se reveste de todas as formalidades legais.

A ampla defesa não se mostra agredida no caso destes autos, na medida em que o procedimento fiscal traz em seu bojo todos os elementos necessários para a perfeita compreensão do débito, sua origem, e seus fundamentos legais. Os anexos que constam dos autos, nos mostram os percentuais adotados para efeito dos cálculos, e indicam o caminho e os critérios seguidos pela fiscalização, bastando para se confrontar e afastar as arguições recursais a sua mera análise perfunctória.

Em verdade, a NFLD, ora atacada, foi lavrada em conformidade com os ditames legais que a regulam, sendo certo que os documentos juntados ao procedimento fiscal pelos auditores permitem a total compreensão da origem do crédito levantado, pois particularizam minuciosamente a exigência lançada, não se vislumbrando qualquer ofensa ao direito de defesa do sujeito passivo, como exaustivamente alegado pela empresa, estando correto o levantamento em todos os seus termos.

Ademais, o lançamento encontra-se satisfatória e exaustivamente fundamentado, conforme se pode aferir do anexo denominado Fundamentos Legais do Débito, que traz toda a legislação que apóia e autoriza a postura da fiscalização. Por outro lado, a autuação não carece de precisão na sua motivação, tendo sido lavrada em razão das divergências entre os valores lançados em GFIPS e confirmados em folhas de pagamento e aqueles efetivamente recolhidos por meio de GPS, motivo esse claramente exposto no REFISC, não havendo nada que impedisse ao contribuinte de se defender adequadamente.

De igual sorte, os valores lançados estão devidamente demonstrados, sendo que o DAD de fls. 4 e s., indica por competência o quanto foi apurado, os recolhimentos considerados, e a diferença existente entre os valores recolhidos e os efetivamente devidos, justamente a situação motivadora da autuação.

Desta forma, rejeito a preliminar de nulidade.

Embora não tenha sido suscitado pelo contribuinte, creio que há questão preliminar que deve ser conhecida de ofício por esta Câmara, tendo em vista que parte do crédito tributário encontra-se decaído, em razão dos prazos extintivos constantes do CTN.



É sabido que a questão do prazo decadencial das contribuições sociais foi objeto de constantes e ácidas discussões tanto no âmbito doutrinário, quanto jurisprudencial. Analisando a matéria, o E. STJ, por meio de seu plenário, fixou seu entendimento, em decisão unânime, reconhecendo a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, que fixa o prazo de 10 anos para a decadência das contribuições sociais, determinando a prevalência do prazo quinquenal previsto no CTN.

Na esteira do entendimento exarado pelo STJ, o Egrégio Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária, e também de forma unânime, reconheceu o mesmo vício de constitucionalidade que pairava sobre as diretrizes insertas no art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, entendendo que os prazos decadenciais das contribuições sociais, onde se incluem as previdenciárias, devem respeitar os limites temporais do CTN, norma geral a quem a Constituição atribui a prerrogativa de tratar o tema.

Eliminando as divergências interpretativas que pudessem impedir a aplicação prática dos prazos decadenciais fixados na norma Codificada em relação às contribuições previdenciárias, o STF acabou por editar a súmula vinculante nº 8, impondo a sua observância pelas demais instâncias judiciais e administrativas. A referida súmula restou vazada 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”.*

Assim é que, hoje, resta inequívoca que a decadência das contribuições previdenciárias, encontram-se reguladas pelas normas e prazos fixados pelo Código Tributário Nacional, não devendo, portanto, qualquer observância às inconstitucionais previsões do art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91.

Se encontra-se resolvida a aplicação do CTN no que tange a decadência das contribuições previdenciárias, o mesmo não se pode dizer em relação a qual regra deve ser aplicada, ou seja, em todas as situações a do § 4º do art. 150, cuja contagem (para fins de homologação) se dá a partir da ocorrência do fato gerador, ou se o art. 173, I, que diz que o referido cálculo se inicia a partir do 1º dia do exercício seguinte aquele em que o débito poderia ser constituído.

Em verdade, as contribuições previdenciárias são inegavelmente tributos sujeitos a homologação por parte do Fisco, na medida em que a legislação previdenciária confere ao próprio contribuinte o dever de antecipar o recolhimento dos valores que lhe são reputados, justamente a situação definida no *caput* do art. 150 do CTN.

Vale mencionar que mesmo em se tratando de tributos ditos homologáveis, parte da doutrina vem reconhecendo, na esteira da jurisprudência do próprio STJ (Resp 757922/SC), que a regra prevista no § 4º do art. 150 do CTN, somente se aplicaria naquelas situações onde o contribuinte efetivamente tenha efetuado algum recolhimento, sobre o qual caberia então ao Fisco pronunciar-se em 05 anos, sob pena de, transcorrido esse prazo, não mais poder constituir o débito remanescente.

Para os defensores dessa tese, portanto, a contagem do prazo para que a Fazenda Pública efetue a referida homologação a partir da ocorrência do fato gerador, somente ocorre naquelas hipóteses em que o contribuinte tenha efetuado algum recolhimento. Do contrário, não havendo antecipação alguma por parte do contribuinte, não haveriam valores a

serem homologados, e por consequência, incidindo a partir de então regra geral de decadência fixada no art. 173 do *Códex*.

Não obstante esse raciocínio, filio-me aqueles que acreditam que o fator preponderante para a aplicação da regra contida no mensurado § 4º do art. 150, diz respeito ao próprio regime jurídico do tributo, de forma que o fato da legislação conferir o dever de antecipação do recolhimento do tributo ao contribuinte, sem qualquer prévia verificação do Fisco, nos é suficiente para a incidência do mencionado dispositivo legal, sendo, em verdade, regra a regular a situação telada.

Desta feita, temos que a nosso ver, e na linha do que diz o abalizado professor Alberto Xavier, *in Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro*, 3ª Ed. Pág. 100, “o que é relevante, pois, é saber se, em face da legislação, o contribuinte tem ou não o dever de antecipar o pagamento,” (...) “a linha divisória que separa o art. 150 § 4º do 173 do CTN está, pois, no regime jurídico do tributo (...)”.

No entanto, vale reconhecer, ainda que este Relator não entenda ser necessário o prévio recolhimento de tributo para fins da incidência da regra contida no art. 150 § 4º do CTN, que esse recolhimento houve no caso em tela, já que a autuação decorreu apenas das divergências entre valores apurados em GFIPs e folhas de pagamento e os recolhimentos em GPS, estes foram inferiores, e ainda, nas competências decaídas houveram créditos considerados a favor do contribuinte, de forma que houve um prévio recolhimento.

Assim, nos termos anteriormente expostos, tendo o lançamento sido levado ao conhecimento do contribuinte em 19/12/2005 (fls. 1), entendo que as contribuições até a competência de 11/2000 são inexigíveis, posto ter ocorrido a sua homologação tácita.

No mérito, penso que não tem razão o contribuinte quanto a questão relativa ao 13º salário, tendo em vista que conforme muito bem explanado na decisão singular, não foram verificados aleatoriamente.

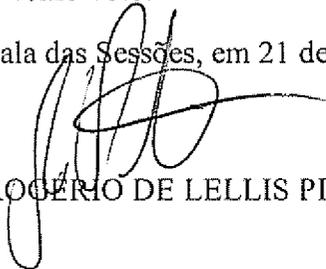
Nesse sentido, conforme restou demonstrado nos autos e especialmente pelo julgador singular “*todos os pagamento de 13º salário efetuados no mês de aniversário do trabalhador, não se traduziam em adiantamentos, de tal forma que no período em que esta situação ocorria não existia folha de 13º salário que permitisse deduzir esses adiantamentos*”.

Assim é que nos parece indiscutivelmente correta à autuação, sendo que a tributação do 13º salário se deu em conformidade com os valores apurados em folha de pagamento, e o lançamento reporta-se a todas as diferenças entre as informações constantes da GFIP e os respectivos recolhimentos em GPS, tudo confirmado em folha de pagamento.

**Diante do exposto**, voto no sentido de conhecer do recurso do contribuinte, para rejeitar a preliminar de nulidade, e de ofício reconhecer a extinção das contribuições até a competência de 11/2000, e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2010

  
ROGÉRIO DE LELLIS PINTO - Relator





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 12045.000498/2007-58  
Recurso nº: 149.310

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.198

Brasília, 18 de novembro de 2010

  
MÁRIA MADALENA SILVA  
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência  
 Com Recurso Especial  
 Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional