



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13527.000127/2008-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-008.331 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de setembro de 2020
Recorrente SO BABY CLINICA INFANTIL URGÊNCIAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/08/2005

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA TERCEIROS. SÚMULA STF VINCULANTE Nº 8.

Para fins de cômputo do prazo de decadência das contribuições previdenciárias e para terceiros, na hipótese de pagamento antecipado, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 1966, exceto quando comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, casos em que se aplica o artigo 173, inciso I da Lei nº 5.172, de 1966.

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. NFLD. LANÇAMENTO POR BATIMENTO. GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E DE INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL. GFIP. GUIA DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. GPS. INSTRUÇÃO PROBATÓRIA.

O art. 37, caput, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação vigente ao tempo do lançamento, e o art. 243, caput, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, exigem apenas a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem. Mesmo que se considere o texto normativo do art. 9º, caput, do Decreto nº 70.215, de 1972, a norma a ser dele extraída revela que a instrução do auto de infração ou da notificação de lançamento demanda apenas a juntada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e, no caso concreto, a juntada ao processo das GFIPs e das GPSs é dispensável diante da discriminação clara e precisa dos elementos extraídos de tais documentos em poder da empresa. GFIPs e GPSs, assim como as folhas de pagamento, são documentos de emissão da própria contribuinte e que devem ser mantidos em arquivo pela empresa, a significar ausência de qualquer prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa em razão de a fiscalização não ter instruído o lançamento como cópias de tais documentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência: a) nas competências 05/2000 e 07/2000 do levantamento DAL – Diferença de Ac. Legais; e b) nas competências 03/2000, 04/2000 e

05/2000 do levantamento DCG – Débito Confessado em GFIP, exclusivamente para o crédito lançado na rubrica 1T Ad rat 25 anos. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Matheus Soares Leite que davam provimento parcial em maior extensão para reconhecer a decadência nas competências de 01/2000 a 06/2000 para o crédito lançado na rubrica 15 Terceiros do levantamento DCG – Débito Confessado em GFIP.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 250/256) interposto em face de Decisão-Notificação da Delegacia da Receita Previdenciária em Salvador (e-fls. 229/235) que julgou procedente o lançamento veiculado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.608.015-3 (e-fls. 03/65), no valor total de R\$ 36.948,81 e competências 01/2000 a 08/2005, cientificada em 15/12/2005 (e-fls. 129). Do Relatório Fiscal (e-fls. 70/74), extrai-se:

(...) A NFLD nº 35.608.015-3 e o presente relatório referem-se apenas às contribuições patronais, declaradas em GFIP pelo contribuinte, relativas apenas aos fatos geradores decorrentes de folha de pagamento de salários e não recolhidas à Seguridade Social na época própria, conforme responsabilidade por lei imputada à empresa.

Na impugnação (e-fls. 141/147), em síntese, se alegou:

(a) Tempestividade.

(b) Não apresentação de provas. Cerceamento de defesa. Ausência de certeza.

A seguir, transcrevo da Decisão-Notificação (e-fls. 229/235):

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO INCIDÊNCIA. COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO. DIVERGÊNCIA ENTRE GUIAS DE RECOLHIMENTO E GFIP.

Cabe à empresa o recolhimento das contribuições sociais devidas à Previdência Social - parte segurado e parte da empresa, incidentes sobre a remuneração dos seus empregados e contribuintes individuais a seu serviço, tal como declarada em GFIP, com a inteligência da Lei 8.212/1991, arts. 20; 22, I, II e III e arts. 57, §§ 6º e 7º e 58 da Lei 8.212/1991.

A fiscalização é competente para apurar a falta de recolhimento e diferenças das contribuições devidas, bem como as divergências de valores informados na GFIP e nas guias de recolhimento do INSS, e, assim, lançar o crédito correspondente.

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 01/02/2008 (e-fls. 244/247) e o recurso voluntário (e-fls. 250/256) interposto em 04/03/2008 (e-fls. 274 e 278), em síntese, alegando:

- (a) Admissibilidade. O recurso é tempestivo, uma vez protocolado antes do trintídio oferecido pela legislação. O recurso deve ser processado independentemente de depósito recursal (RE 388.359).
- (b) Não apresentação de provas. Cerceamento de defesa. Ausência de certeza. Segundo o Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF, foram examinados Folhas de Pagamento, Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), Comprovantes de Recolhimento e "outros elementos". Como tais documentos não foram carreados aos autos, não se assegurou a mais ampla defesa possível dentro da legalidade (Constituição, art. 5º, LV). Os relatórios apresentados com a NFLD não substituem a juntada de provas, uma vez que elaborados pela autoridade lançadora. A fé pública, a presunção de legalidade e legitimidade não se aplicam ao ato vinculado de lançamento tributário, restando ofendido o princípio da motivação. Desacompanhada de provas, a NFLD é nula por violar os princípios do contraditório e da ampla defesa. A decisão recorrida não se manifestou sobre a ausência de provas a fundar o lançamento, tendo apenas invocado relatórios anexos à NFLD como suficientes. Mas, a recorrente não nega a presença dos relatórios, apenas afirma que não podem ser a única prova, sendo esta a nulidade apontada. Além disso, a afirmação do item 19.1 da Decisão-Notificação é ilógica, pois a recorrente jamais teve a intenção de confessar ao afirmar que na eventualidade de as provas serem carreadas aos autos deve ser reaberto o prazo para defesa. Persistindo o vício, há nulidade e falta da certeza necessária ao lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação na sexta-feira dia 01/02/2008 (e-fls. 244/247), o recurso interposto em 04/03/2008 (e-fls. 274 e 278) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Não mais se exige depósito recursal (Súmula Vinculante nº 21 do STF; e Lei nº 11.727, de 2008, art. 42, I). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Não apresentação de provas. Cerceamento de defesa. Ausência de certeza. Embora no Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal (e-fls. 69) tenha constado como assinalado "Outros Elementos", o Relatório Fiscal é claro sobre os documentos considerados para a apuração dos valores lançados:

O valor originário do débito apurado corresponde, assim, em cada competência, ao montante das contribuições sociais devidas e declaradas pelo contribuinte por intermédio da GFIP, abatidas deste montante as parcelas correspondentes às contribuições sociais recolhidas mediante Guia da Previdência Social - GPS, conforme consta no relatório Discriminativo Analítico do Débito - DAD, bem como no Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA.

Os valores que serviram de base de cálculo das contribuições patronais, bem como os valores lançados a título de contribuições dos segurados e deduções de salário-família/maternidade constantes no Relatório de Lançamentos - RL, são exclusivamente aqueles expressos nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, atinentes às competências sobreditas, em que o contribuinte informa à Previdência Social a massa salarial que serve de base de cálculo das contribuições, bem como o valor das deduções a cada competência.

GFIPs e GPSs são documentos produzidos pela própria empresa, estando em seu poder. Logo, é totalmente dispensável a juntada aos autos de tais documentos, bastando a minuciosa descrição dos elementos deles extraídos, tal como efetado nos relatórios anexos da NFLD.

Note-se que o art. 37, *caput*, da Lei nº 8.212, de 1991, vigente ao tempo do lançamento e o art. 243, *caput*, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, exigem apenas a discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem.

Além disso, ao tempo da lavratura da NFLD, havia norma a determinar a aplicação subsidiária do Decreto nº 70.215, de 1972, apenas ao processo administrativo decorrente da lavratura da NFLD, mas não à lavratura da NFLD (Portaria MPS nº 520, de 2004, arts. 1º e 43).

De qualquer forma, mesmo que se considere o texto normativo do art. 9º, *caput*, do Decreto nº 70.215, de 1972, a norma a ser dele extraída revela que a instrução do auto de infração ou da notificação de lançamento demanda apenas a juntada dos elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito e, no caso concreto, a juntada ao processo das GFIPs e das GPSs é dispensável diante da discriminação clara e precisa dos elementos extraídos de tais documentos em poder da empresa.

Portanto, o fato de as GFIPs e as GPSs não terem sido carreadas aos autos não ofende a legalidade, eis que respaldada pelas normas em tela.

Reitere-se que GFIPs e GPSs, assim como as folhas de pagamento, são documentos de emissão da própria contribuinte e que devem ser mantidos em arquivo pela contribuinte (Lei nº 8.212, art. 32, § 11; e CTN, art. 195, parágrafo único), a significar ausência de qualquer prejuízo ao contraditório ou à ampla defesa em razão de a fiscalização não ter instruído o lançamento como cópias de tais documentos.

A impugnação não evidencia que a empresa tenha tido intenção de reconhecer os fatos imputados pela fiscalização, limitando-se a sustentar preliminar de nulidade e conjecturar que caberia reabertura do prazo de defesa na hipótese de as provas serem trazidas aos autos.

Não há, como já demonstrado, qualquer vício ou irregularidade, não prosperando a alegação a alegação de nulidade e falta de certeza do lançamento.

Devemos ponderar, contudo, que o lançamento foi cientificado em 15/12/2005 (e-fls. 129) e envolve as competências 01/2000 a 08/2005.

Uma vez afastado o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pela Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários e para terceiros (Lei nº 8.212, de 1991, art. 94; Lei nº 9.766, de 1998, art. 1º, caput; e Lei nº 11.457, de 2007, art. 3º, § 3º) deve observar o regramento traçado no Código Tributário Nacional - CTN.

Nos termos do Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda, o pagamento antecipado da contribuição previdenciária, ainda que parcial, suscita a aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, salvo nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, as quais atraem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN, por força da parte final do § 4º do art. 150 do CTN. No mesmo sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n. 973.733/SC, afetado à sistemática dos recursos repetitivos, pacificou o entendimento segundo o qual, no caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte e sem a constatação de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o §4º do artigo 150 do CTN. Sobre o tema podemos ainda invocar as Súmulas CARF nº 72, 99 e 106, *in verbis*:

Súmula CARF nº 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula CARF nº 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Súmula CARF nº 106

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Em face do art. 173, I, do CTN, considerando-se a data de vencimento das competências, não há decadência a ser declarada.

Em face do art. 150, §4º, do CTN, podem ser atingidas pela decadência as competências 01/2000 a 11/2000, considerando-se a data do fato gerador e a ciência do lançamento em 15/12/2005 (e-fls. 129).

Não detecto no Relatório Fiscal (e-fls. 70/74) a imputação de dolo, fraude ou simulação.

No lançamento de ofício, não se apurou contribuições de segurados devidas e não recolhidas (DAD, e-fls. 06/19; e Relatório Fiscal, e-fls. 70/74).

O Relatório de Documentos Apresentados – RDA (e-fls. 35) revela o pagamento de GPSs 2100 para as competências 01/2000 a 11/2000, mas apenas com recolhimento de contribuições previdenciárias.

Ainda que com atraso (e-fls. 35), as GPSs das competências 01/2000 a 11/2000 foram recolhidas antes do início de fluência do prazo do art. 173, I, do CTN a configurar a antecipação de pagamento tão somente em relação às contribuições previdenciárias, eis que nada foi recolhido a título de contribuição para terceiros (RDA, e-fls. 35; e RADA, e-fls. 39/40).

O DAD (e-fls. 06/19) explicita que para as competências 01/2000 a 11/2000 houve lançamento de contribuições para terceiros nas competências 01/2000 a 06/2000 e para as quais não há qualquer antecipação de pagamento, sendo aplicável o prazo do art. 173, I, do CTN.

O DAD (e-fls. 06/19) explicita ainda que para as competências 01/2000 a 11/2000 houve lançamento de contribuições previdenciárias apenas nas competências 03/2000, 04/2000 e 05/2000 e somente na rubrica 1T Ad rat 25 anos, para as quais se aplica o prazo do art. 150, § 4º, do CTN.

O DAD (e-fls. 06) e o DAL – Diferença de Acréscimos Legais (e-fls. 53) revelam ainda que para o período de 01/2000 a 11/2000 houve lançamento de diferença de acréscimos legais nas competências DAL 05/2000 e 07/2000 (competências de pagamento), a corresponder a competências de guia 04/2000 a 06/2000.

Assim, em relação às competências de guia 04/2000 a 06/2002, a análise conjunta do DAL, do DAD, do RDA e do RADA evidencia o recolhimento de contribuições previdenciárias sem o adequado recolhimento dos acréscimos legais. Como os recolhimentos envolveram apenas antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias, restou atraído o prazo do art. 150, § 3º, do CTN em relação às competências 05/2000 e 07/2000 do levantamento DAL, estas competências de pagamento (05/2000 e 07/2000) e não competências de guia (04/2000 a 06/2002).

Diante disso, em relação às contribuições para terceiros do levantamento DCG – DÉBITO CONFESSADO EM GFIP, não há decadência a ser declarada, por ser aplicável o art. 173, I, do CTN, uma vez que para essas contribuições não houve antecipação de pagamento.

Mas, em relação às contribuições previdenciárias (rubrica 1T Ad rat 25 anos) do levantamento DCG – DÉBITO CONFESSADO EM GFIP nas competências 03/2000, 04/2000 e 05/2000 deve ser declarada a decadência.

Por fim, em relação ao levantamento DAL, por este envolver diferenças advindas da antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias, se aplica o art. 150, § 4º, do CTN, impondo-se o reconhecimento da decadência do crédito lançado nas competências 05/2000 e 07/2000 do levantamento DAL – Diferença de Ac. Legais, não havendo decadência em relação às contribuições para terceiros lançadas no período de 01/2000 a 06/2000.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para declarar **a decadência do crédito** lançado nas competências 05/2000 e 07/2000 do levantamento DAL – Diferença de Ac. Legais **e do crédito** lançado na rubrica 1T Ad rat 25 anos nas competências 03/2000, 04/2000 e 05/2000 do levantamento DCG – DÉBITO CONFESSADO EM GFIP.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro