ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.003928/2010-22

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	15504.003928/2010-22
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-004.451 – 2ª Turma**
Sessão de	27 de setembro de 2016
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECADÊNCIA
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	SUPERINTENDÊNCIA DE LIMPEZA URBANA DE BELO HORIZONTE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 22/03/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PERÍODO ALCANÇADO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I DO CTN.

Em se tratando de Auto de Infração de Obrigação Acessória, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de auto de infração, DEBCAD: 37.211.901-8, lavrado contra o contribuinte identificado acima, em decorrência do descumprimento da obrigação acessória de Fundamento Legal 78 (apresentar GFIP com informações incorretas ou omissas).

Conforme informações contidas no relatório fiscal, o crédito tributário lançado decorre de infração à Lei n° 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei 9.528, de 10/12/97 e redação dada pela MP n° 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n° 11.941, de 27/05/2009, por ter a Superintendência de Limpeza Urbana de Belo Horizonte apresentado as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, das competências 01/2005 a 12/2005, com informações incorretas ou omissas. O Auto-de-Infração-AI foi lavrado em 22/03/10, tendo o autuado dele tomado ciência em 25/03/2010.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG julgado o lançamento procedente.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 157, o Colegiado, por unanimidade de votos, deu parcial provimento ao recurso, para reconhecer a decadência do crédito tributário referente às competências 01 e 02/2005, com base na regra do art. 150, §4º do CTN.

Portanto, em sessão plenária de 21/01/2014, deu-se parcial provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2403-002.401, assim ementado:

> *"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005*
>
> *NULIDADE. INEXISTÊNCIA*
>
> *Quando o lançamento preenche os requisitos legais, não há que se falar em nulidade.*
>
> *DECADÊNCIA.*
>
> *O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra qüinqüenal da decadência do Código Tributário Nacional.*
>
> *Tratando o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário e havendo recolhimentos aplica-se a regra do § 4º do artigo 150 do CTN.*
>
> *Recurso Voluntário Provido em Parte.*
>
> *Crédito Tributário Mantido em Parte."*

O processo foi encaminhado, para ciência da Fazenda Nacional, em 08/01/2015 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 15/01/2015, o Recurso Especial. Em seu

recurso visa a reforma do acórdão recorrido a fim de que o prazo decadencial seja apurado de acordo com o disposto no art. 173, I, do CTN.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho s/nº da 4ª Câmara, de 11/02/2016.

O recorrente traz como alegações, que:

- no lançamento de ofício, a Fazenda Pública tem o prazo de um lustro para promover o lançamento, contado na forma prescrita no art. 173, I, do CTN, *verbis*:

  "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;"

- no tocante aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, – em que há atuação do contribuinte no cálculo e pagamento antecipado do tributo devido sem prévio exame da autoridade administrativa - como é o caso das contribuições previdenciárias - o marco inicial para contagem do curso decadencial, em regra, é a data da ocorrência do fato gerador, ressalvada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, § 4.º, do CTN.

- ainda no terreno dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, existe duas situações factíveis que operam reflexos diversos em relação à contagem do prazo decadencial: a primeira, em que o contribuinte efetua o pagamento a menor, tempestivamente, devendo as diferenças ser lançadas nos cinco anos seguintes contados da ocorrência do fato gerador, conforme reza o art. 150, § 4º; e a segunda ocorre quando o contribuinte não promove nenhum pagamento, caso em que o lançamento de ofício deve ocorrer no quinquênio seguinte, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser constituído o crédito, nos termos do art. 173, I, do CTN, isto porque, ante a ausência total de pagamento por parte do contribuinte, não haveria o que a Administração homologar, pois a homologação não pode atuar sobre o nada, tornando imperativo o lançamento de ofício dos montantes devidos na forma do art. 149 do CTN, e não por homologação, o que atrai inexoravelmente a incidência da regra estampada no art. 173, I, do CTN.

- No caso do presente auto, o crédito tributário decorre de penalidade infligida ao sujeito passivo porque descumpriu dever instrumental (fazer ou não-fazer determinada prestação) a que estava obrigado, tornando óbvia a inviabilidade da ocorrência de qualquer pagamento antecipado de sua parte, já que a quantia devida encontra sua origem no ato emanado da autoridade fiscal, em lançamento de ofício, e portanto, deverá ser disciplinado pelo art. 173, I, do CTN.

Cientificado do Acórdão nº 2403-002.401, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, em 12/04/2016, o contribuinte apresentou, em 26/04/2016, portanto tempestivamente, suas contrarrazões, onde alega que:

- - o STF sedimentou o entendimento na Súmula Vinculante nº 8 de que os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que preveem o prazo de 10 anos de decadência para os créditos tributários oriundos de relações previdenciárias, são inconstitucionais, devendo ser aplicada a essa situação a regra geral quinquenal para a fixação da decadência para constituição de qualquer crédito tributário ou não tributário, e assim, certo de que os lançamentos dos tributos previdenciários são por homologação, entende a doutrina que se aplica aos casos a regra do dia a quo definida no art. 150,§4º do CTN, que estabelece o início da contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador do tributo.

- - a tese da Fazenda Nacional que alega que, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória previdenciária, aplica-se ao caso a sistemática do art. 173, I, do CTN não deve prosperar, pois é uma interpretação que desfavorece o contribuinte, e, dessa forma, viola o art. 112 do CTN, que determina a aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte para a legislação tributária que estabelece infrações.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial pelo Procurador é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 179. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

DO MÉRITO

A questão objeto do recurso, refere-se ao acatamento da preliminar referente ao prazo de decadência, para o fisco constituir os créditos objeto deste Auto de Infração de obrigação acessória, considerando que a Câmara *a quo* apreciou a decadência a luz do art. 150, §4º do CTN.

Em primeiro lugar, devemos considerar que se trata de auto de infração, que ao contrário das NFLD ou dos AI de obrigações principais, constitui obrigação acessória de "fazer" ou "deixar de fazer", sendo irrelevante a existência ou não de recolhimentos antecipados. Porém, antes de identificar o período abrangido pela decadência, exponha a tese que adoto sobre o assunto.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n º 8, senão vejamos:

> ***Súmula Vinculante nº 8****"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".*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Assim, prescreve o artigo em questão:

> *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.*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento 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."*

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, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

> ***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. (grifo nosso)*

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173, I ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para

que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, conforme descrito anteriormente, trata-se de lavratura de Auto de Infração por não ter a empresa cumprido obrigação acessória, mais especificamente, informar no documento GFIP fatos geradores de contribuições previdenciárias. Dessa forma, não há que se falar em recolhimento antecipado devendo a decadência ser avaliada a luz do art. 173, I do CTN.

Neste ponto, apenas esclareço a inaplicabilidade da súmula 99 do CARF, considerando que a regra ali expressa, visa deixar claro que rubricas pagas pelo empregador na condição de salário indiretos serão apreciadas a luz do art. 150, §4º do CTN, sempre que demonstrado recolhimento antecipado/parcial sobre o mesmo fundamento legal. Entretanto, como já enfatizado estamos falando de obrigação acessória, dessa forma, não há que se falar de recolhimento antecipado.

Note-se que, a apreciação da decadência a luz do art. 173 do CTN que descreve: "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", deve levar em consideração que a data limite para entrega da GFIP. Nesse sentido, convém verificar nos normativos próprio da GFIP - Manual da GFIP, versão 8.4, qual a data para apresentação:

> *A GFIP/SEFIP é utilizada para efetuar os recolhimentos ao FGTS referentes a qualquer competência e, a partir da competência janeiro de 1999, para prestar informações à Previdência Social, devendo ser apresentada mensalmente, independentemente do efetivo recolhimento ao FGTS ou das contribuições previdenciárias, quando houver:*
>
> *a) recolhimentos devidos ao FGTS e informações à Previdência Social;*
>
> *b) apenas recolhimentos devidos ao FGTS;*
>
> *c) apenas informações à Previdência Social.*
>
> ***O arquivo NRA.SFP, referente ao recolhimento/declaração, deve ser transmitido pelo Conectividade Social até o dia sete do mês seguinte àquele em que a remuneração foi paga, creditada ou se tornou devida ao trabalhador** e/ou tenha ocorrido outro fato gerador de contribuição ou informação à Previdência Social. Caso não haja expediente bancário, a transmissão deve ser antecipada para o dia de expediente bancário imediatamente anterior.*
>
> ***O arquivo NRA.SFP, referente à competência 13, destinado exclusivamente à Previdência Social, deve ser transmitido até o dia 31 de janeiro do ano seguinte ao da referida competência.***

Dessa forma, tanto a entrega da GFIP da competência dezembro como do 13º salário, em matéria previdenciária, somente vence no dia 07 e 31 do mês subsequente, ou seja, aproximadamente 07 e 31 de janeiro do ano seguinte (a depender se é dia útil ou não). Nesse

sentido, a competência dezembro e 13º salário, só terá o prazo para lançamento (autuação) iniciado no dia 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado o tributo ou aplicada a multa correspondente.

Por fim, esclareço que a decisão aqui refletida não afronta, de forma alguma, decisão do STF, uma vez que a súmula nº 08 declara a inconstitucionalidade do art. 45 da lei 8212/91, passando a decadência a ser apreciada a luz do disposto no CTN, conforme foi analisado no corpo desse voto.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 22/03/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 25/03/2010. Os fatos geradores omitidos referem-se ao período de 01/2005 a 12/2005, dessa forma, a luz do art. 173, I do CTN, não há decadência a ser declarada.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso ESPECIAL DO PROCURADOR para DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira