



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

Processo n° 15983.000969/2007-16
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.450 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RESTAURANTE BUFFET ROMA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 18/12/2007

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: 37.145.491-3, lavrado contra o contribuinte identificado acima, em decorrência do descumprimento da obrigação acessória, com fulcro no art. 32, inciso IV, § 3º da Lei 8.212/91, de acordo com interpretação do Decreto 4.729/03, que deu nova redação ao artigo 284 do Regulamento da Previdência Social.

Conforme informações contidas no relatório fiscal, a autuada informou indevidamente em GFIP, a condição de optante do SIMPLES, no período de 04/1999 a 05/2003, fls. 08, incorrendo em erro de campo. Aduz, ainda, que consta no Sistema de Vedações e Exclusões - SIVEX, a emissão do Ato Declaratório nº0135920 excluindo-a com efeitos a partir de 01/1999.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II/SP julgado o lançamento procedente, fls. 47.

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

No Acórdão de Recurso Voluntário, o Colegiado, nas preliminares, por maioria de votos, reconheceu a decadência no período compreendido entre 04/1999 a 11/2002, inclusive, com base no art. 150, §4º do CTN, e, no mérito, por unanimidade de votos, determinou o recálculo da multa, de acordo com o determinado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte.

Portanto, em sessão plenária de 24/08/2011, deu-se parcial provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2403-000.693, assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/06/2007

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. GFIP. DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO. RECÁLCULO DA MULTA COM OBSERVÂNCIA DO ART. 32-A DA LEI N. 8.212/91. APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos dos arts. 150, §4º, havendo antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação.

Aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN, para aplicar a multa do art. 32-A da Lei n. 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

O processo foi encaminhado, para ciência da Fazenda Nacional, em 22/11/2011 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 29/11/2011, o Recurso Especial. Em seu recurso visa o afastamento do critério adotado pelo acórdão recorrido, no que tange ao reconhecimento da decadência do crédito tributário por incidência do art. 150, §4º do CTN e o recálculo da multa de mora por aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/91.

Ao Recurso Especial foi dado parcial seguimento, conforme o Despacho nº 2400-021, da 4ª Câmara, de 16/01/2012 (deu-se seguimento em relação ao critério adotado para aplicação da decadência e negou-se seguimento quanto ao cálculo da multa de mora).

O recorrente traz como alegações, que:

- não houve pagamento antecipado, mesmo porque se trata de auto de infração (penalidade), cujo lançamento será sempre de ofício, não por homologação, e que, por conta disso, aplica-se como termo inicial da decadência o disposto no art. 173, inciso I do CTN, que assim dispõe:

“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;”

- ainda que não se tratasse de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência desloca-se para o fato gerador, nos termos do art. 150, §4º do CTN, tão-somente quando for lançamento por homologação e o contribuinte efetuar recolhimento antecipado do tributo, conforme doutrina de Ricardo Alexandre, in “Direito Tributário Esquemático”, verbis:

“É interessante notar que, na sistemática do lançamento por homologação, tem-se o único caso em que o prazo decadencial é contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. Entende-se que não se justificaria esperar um prazo razoável para o início da contagem de prazo (conforme ocorre na regra geral) porque a antecipação do pagamento provoca imediatamente o Estado a verificar sua correção, de forma que a inércia inicial já configura cochilo.

Justamente por isso, tem-se por correto o posicionamento do STJ, no sentido de que a regra do art. 150, § 4º, não é aplicável nos casos em que o contribuinte não faz, até a data do vencimento, pagamento algum, devendo, neste caso, o prazo decadencial ser contado na forma definida na regra geral prevista no art. 173, I, do CTN.”

- No presente caso, tratando-se de lançamento de multa, por meio de auto de infração, cujo lançamento será sempre de ofício, e não por homologação, não existe o dispositivo legal que autorize deslocar o termo inicial da decadência para o fato gerador, devendo ser aplicada a regra geral do art. 173, I do CTN.

- no direito tributário, a obrigação acessória é independente da obrigação principal, podendo, pelo simples fato da sua inobservância, converter-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, e, sendo assim, a penalidade independe da existência de tributo a ser recolhido.
- somente se for o caso de execução, os processos referentes à NFLD e auto de infração serão analisados conjuntamente.

Cientificado do Acórdão nº 2403-000.693, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, em 21/11/2012, o contribuinte não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial interposto pelo Procurador é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 142. 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 n.º 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 18/12/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 19/12/2007. Os fatos geradores omitidos referem-se ao período de 04/99 a 05/2003, dessa forma, a luz do art. 173, I do CTN, encontrar-se-iam decadentes as multas aplicadas pelos fatos geradores até 11/2001.

CONCLUSÃO:

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira