



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16095.000034/2008-98
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.985 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 18 de junho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MB MAO DE OBRA TEMPORARIA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1999 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN. Todavia, em se tratando de Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA, não há que se falar em antecipação de pagamento, uma vez que se trata de obrigação de fazer e não de recolhimento insuficiente, atraindo assim, a aplicação automática do art. 173, I do CTN.

INEXISTÊNCIA DE VÍCIO. CONSTITUIÇÃO DO VÍCIO.

Não há que se falar em cerceamento de defesa ou em nulidade quando as provas dos autos possibilitam a defesa do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2403-002.796, proferido pela 3ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.035.447-8, por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV e parágrafo 6º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, e no artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, tendo em vista que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração de fl. 45, o Contribuinte apresentou GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), no período de 09/1999 a 11/1999, 07/2001 a 11/2003, 02/2004 a 07/2004, 09/2004 a 12/2004, 12/2005, 05/2006 a 07/2006, e 12/2006, com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 55/56.

A DRJ/SDR, às fls. 65/76, julgou improcedente a impugnação e procedente em parte a autuação, para excluir de ofício as competências 09/1999 a 11/1999, e 07/2001 a 11/2001, por decadência, passando o seu valor total de R\$ 3.644,75 para R\$ 3.107,00.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 79/82.

A 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 106/111, preliminarmente, **RECONHECEU A DECADÊNCIA**, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN, do período até 11/2002 e, no mérito, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1999 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAR GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES. ART. 32, IV, PARÁGRAFO 6º. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. OBSCURIDADE NO LANÇAMENTO QUANTO A BASE DE CÁLCULO APURADA PELA FISCALIZAÇÃO.

O auto de infração deve ser revestido de todas as formalidades legais, bem como contar as informações necessárias para que o contribuinte identifique a matéria tributável bem como a base de cálculo das contribuições previdenciárias sob exigência.

Recurso Voluntário Provido.

Às fls. 113/116, a Fazenda Nacional apresentou Embargos de Declaração alegando contradição e omissão no acórdão proferido pela Turma ordinária, porém, conforme Despacho de fls. 119/120, os Embargos restaram rejeitados.

Às fls. 122/135, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias: 1. **Decadência**. Alega a União que o r. acórdão desafiado e o referido paradigma divergem a respeito da contagem do prazo decadencial das obrigações acessórias. Enquanto o r. acórdão desafiado entende que sempre se aplica o prazo fixado no CTN, art. 150, § 4º, **o r. acórdão paradigma, com mais razão, pontifica que o lançamento de ofício, em razão da ausência de pagamento do tributo, desloca a contagem do prazo decadencial para o disposto no CTN, art. 173, inciso I.** 2. **Cerceamento de defesa**. Arguiu a Fazenda Nacional que o acórdão ora guerreado mostra-se dissonante da jurisprudência na medida em que decreta uma nulidade sem a comprovação de prejuízo. **É patente o fato de que o contribuinte exerceu plenamente a sua defesa, inclusive, não tendo se insurgido contra suposta obscuridade na descrição dos fatos geradores.** Porém, a r. decisão recorrida, em que pese a ausência de alegação, vislumbrou a citada nulidade. Atente-se, pois, para os acórdãos que refutam por inteiro a possibilidade de reconhecimento de nulidade sem prejuízo (*pas de nullité sans grief*). 3. **Vício formal versus vício material**. Alega a PGFN que o acórdão recorrido, ao dar provimento ao recurso reconhecendo a nulidade por vício material, sob o fundamento de que o Fisco deixou de informar quais valores constantes nas folhas de pagamento não foram oferecidos à tributação e nem foram especificadas as inconsistências verificadas, caracterizando o cerceamento do direito de defesa, divergiu frontalmente da jurisprudência pacífica do CARF a respeito da correta exegese do CTN, art. 142, c/c o Decreto nº 70.235/72, art. 11 e 59. A recorrente afirma que do exame do Decreto n.º 70.235/72, artigos 10 e 11 e do CTN, artigo 142, vê-se que neles constam os requisitos necessários à constituição do crédito tributário pelo lançamento. E, que tais requisitos possuem natureza formal, ou seja, determinam como auto de infração deve exteriorizar-se. **Portanto, se o lançamento não obedece às formalidades necessárias ou indispensáveis a sua existência, ou seja, se não está de acordo com as disposições de ordem legal para a sua feitura, é certo que o vício é formal.**

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 185/193, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida as divergências em relação às seguintes matérias: 1. **Decadência**. 2. **Cerceamento de defesa**. 3. **Vício formal versus vício material**.

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, à fl. 196, o Contribuinte permaneceu inerte, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.035.447-8, por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV e parágrafo 6º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, e no artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, tendo em vista que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração de fl. 45, o Contribuinte apresentou GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), no período de 09/1999 a 11/1999, 07/2001 a 11/2003, 02/2004 a 07/2004, 09/2004 a 12/2004, 12/2005, 05/2006 a 07/2006, e 12/2006, com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

O Acórdão recorrido, preliminarmente, **RECONHECEU A DECADÊNCIA** e, no mérito, **DEU PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise as seguintes divergências: 1. **Decadência**. 2. **Cerceamento de defesa**. 3. **Vício formal versus vício material**.

I - DECADÊNCIA

Pois bem, para tratar da decadência do direito da Fazenda Nacional em lançar de ofício o imposto em questão é preciso analisar o fato gerador deste tributo. No presente caso trata-se de Contribuição Previdenciária, cujo auto de infração discute o descumprimento de obrigação principal, a empresa recorrente deixou de recolher a contribuição devida sobre a remuneração de seus empregados.

Estamos tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, onde parte da obrigação foi omitida pelo contribuinte e lançada de ofício pela Receita Federal, ensejando a dúvida entre a aplicação do disposto no art. 150, §4 ou 173, I, do CTN. Para elidir esta discussão necessário se faz que se observem outros requisitos.

Contudo, embora minha simpatia com a tese esposada pela Fazenda Nacional no tocante a aplicação do art. 173, I, nos casos de lançamento de ofício, no caso em tela, por força do artigo 62 do RICARF havendo orientação firmada no RE 973.733-SC, me filio ao atual entendimento do STJ, **no qual ficou definido que havendo o adiantamento de pelo menos parte do pagamento do imposto, este atrai a aplicação do art. 150, § 4 do CTN**.

Observe-se a Ementa do referido julgado:

AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC). Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 02/03/2010 Data da Publicação/Fonte DJe 16/03/2010

1. **O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte**, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, **é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte ...**

(...)

5. **À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC**, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008). 6. Agravo regimental desprovido.

A doutrina também se manifesta neste sentido:

O prazo para homologação é, também, o prazo para lançar de ofício eventual diferença devida. O prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que cancela o cálculo realizado pelo contribuinte. **É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, no caso de entender que é insuficiente, fazer o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de cancelá-lo pela homologação.** Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, portanto, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. - A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN". (PAULSEN, Leandro, 2014). Grifo nosso.

Embora o contribuinte tenha de fato omitido parte das receitas em sua declaração e isso tenha ensejado o lançamento de ofício, é preciso que se observe **se houve adiantamento do pagamento do imposto devido ou de parte dele.**

Nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na **análise da existência de pagamento antecipado de parte da contribuição exigida**, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4.º, do CTN. Em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva.

Contudo, em se tratando de obrigação acessória, aplica-se o artigo 173, I do CTN. Isso por que não há que se falar em prévio pagamento ou recolhimento do tributo, já que este se refere a uma obrigação de fazer, que deixou de ser executada pelo Contribuinte no momento oportuno.

2. CERCEAMENTO DE DEFESA PARA DECLARAÇÃO DE VÍCIO

Não há que se falar nos autos em cerceamento de defesa, motivo pelo qual a nulidade aplicada pelo acórdão recorrido não deve subsistir.

O demonstrativo da aplicação da multa, fls. 46/48, constante dos autos é suficiente para trazer ao Contribuinte as informações necessárias para se defender da imputação fiscal que lhe foi imposta.

Registro aqui a perda de objeto a respeito da terceira matéria que corresponde a natureza do vício, uma vez que tendo este sido afastado não há que se falar em sua natureza.

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes