



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17460.000965/2007-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.692 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de abril de 2021
Recorrente WIKA DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. DESCUMPRIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA GERAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 108. APLICÁVEL.

Tratando-se de lançamento de ofício decorrente do descumprimento de obrigação acessória previdenciária, aplica-se a contagem de prazo decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do mesmo Código.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Cláudia Borges de Oliveira, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário decorrente do descumprimento da obrigação acessória de preparar folhas de pagamento dentro dos padrões e normas exigidos, deixando de incluir parcelas integrantes e não integrantes da remuneração (CFL-30).

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 16-16.208 - proferida pela 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I - DRJ/SPOI - transcritos a seguir (processo digital, fls. 85 a 97):

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração - AI n.º 35.906.722-0 lavrado contra a empresa acima identificada, uma vez que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração de fls. 02, a mesma deixou de preparar folhas de pagamentos das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com os padrões estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social — INSS, pois, foram verificados, na contabilidade, pagamentos efetuados a segurados empregados anteriormente ao respectivo registro e, conseqüentemente, anteriores à frequência dos mesmos em folhas de pagamento, o que configura infração ao disposto no art. 32, inciso I da Lei n.º 8.212/91 c/c art. 225, I, §9º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

2. O referido relatório fiscal informa ainda que não foram constatadas reincidências ou quaisquer outras circunstâncias agravantes.

3. De acordo com o Relatório Fiscal da Aplicação Multa (fls. 03), foi aplicada a multa no valor de R\$ 1.156,95 (um mil, cento e cinquenta e seis reais e noventa e cinco centavos) com fundamento no art. 283, inciso I, alínea "a" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048 de 06/05/1999 e com valor atualizado pela Portaria MPS n.º 342 de 16/08/2006, publicada no DOU de 17/08/2006.

4. Além destes relatórios, foram ainda anexadas pela Fiscalização cópias dos seguintes documentos: "CORESP - Relação de Co-Responsáveis" (fls. 04); "VÍNCULOS - Relação de Vínculos" (fls. 05); "IPC - Instrução Para o Contribuinte" (fls. 06/07); "Mandado de Procedimento Fiscal - MPF" (fls. 08); "Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD" (fls. 09); "Termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF" (fls. 10); "Comprovante dos Correios" (fls. 11); "29ª e 45ª Alterações contratuais" (fls. 12/36).

DA IMPUGNAÇÃO

5. Inconformada com a presente autuação, a empresa, tempestivamente, apresentou a impugnação de fls. 38/61, acompanhada de documentos de fls. 37 e 62/78 (Cópia de envelope de envio da impugnação; Procuração; 46ª Alteração Contratual) conforme despacho de fls. 80, alegando em síntese o seguinte:

DOS FATOS

5.1. Apresenta às fls. 40 um resumo do presente Auto de Infração e afirma que o mesmo não deve prosperar como restará demonstrado.

DOS FUNDAMENTOS JURÍDICOS \

A) PRELIMINARMENTE - DÁ NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, DA DECADÊNCIA E DA PRESCRIÇÃO.

5.2. Discorre a respeito da natureza tributária das contribuições, dentre estas as contribuições sociais. E, entende que ocorreu a extinção do presente crédito tributário em razão da decadência de acordo com o exposto às fls. 40/58.

B) DA RELEVAÇÃO DA MULTA

5.3. Reitera que o AI não deve prosperar por completa ilegalidade.

5.4. Transcreve às fls. 58/59 o art. 32, I da Lei n.º 8.212/91 e o art. 225, I, §9º do RPS, e afirma que a Fiscalização lavrou outras sanções administrativas que só poderiam ser aplicadas mediante demonstração dos documentos guarnecidos nos referidos dispositivos legais. Portanto, a multa deve ser relevada, nos termos do

art. 291, do RPS, transcrito às fls. 59/60, para que não se caracterize locupletamento ilícito.

5.5. Por fim, declara que: "Logo, superado a insurgência da fiscalização quando do momento da demonstração das folhas de salários para ulterior fiscalização, conforme constante do Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal, a multa deve ser relevada nos termos da legislação previdenciária em vigor".

DO PEDIDO

5.6. Ante o exposto, requer a procedência da impugnação, a declaração de nulidade e o arquivamento do presente Auto de Infração.

DAS PROVAS

5.7. Protesta provar o alegado por todos os meios em direito admitidos.

Julgamento de Primeira Instância

A 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 85 a 97):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 12/2006

Ementa: INFRAÇÃO. PREPARAR FOLHA DE PAGAMENTO EM DESACORDO COM AS NORMAS LEGAIS.

A empresa é obrigada a preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas a todos os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social (Artigo 32, inciso I₅ da Lei n.º 8.212/91).

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

O prazo decadencial para o lançamento do crédito previdenciário é de 10 (dez) anos nos termos do art. 45 da Lei n.º 8.212/91.

PRESCRIÇÃO. PRAZO. INÍCIO DA CONTAGEM.

O prazo de prescrição é de 10 (dez) anos nos termos do art. 46 da Lei n.º 8.212/91 e conta-se a partir da constituição definitiva do crédito, isto é, da data em que não mais admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito, em procedimento administrativo.

PROTESTO POR PROVAS.

Indefere-se o pedido pela produção posterior de provas, quando não são atendidas as exigências contidas na norma de regência do contencioso administrativo fiscal vigente à época da impugnação

Lançamento Procedente.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 102 a 127):

1. Aduz que os fatos geradores ocorridos anteriormente a janeiro de 2001 não poderiam ter sido objeto de lançamento, por ter se operado a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário.

2. Ressalta, genericamente, que cumpridos os requisitos previstos no Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16, § IV, não cabe ao Fisco impedir a produção de provas na seara recursal, nada mais acrescentando aos autos.

3. Manifesta que dita penalidade deverá ser relevada, cancelando-se o lançamento em debate.

4. Traz jurisprudência perfilhada à sua pretensão.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 25/2/2008 (processo digital, fl. 99 e 128), e a peça recursal foi interposta em 26/3/2008 (processo digital, fls. 100, 101 e 128), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Prejudicial de mérito

Prazo decadencial

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte. Nessa perspectiva, vale consignar que, em 20/6/2008, foi publicado o enunciado da Súmula Vinculante n.º 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91. Por conseguinte, conforme vinculação estabelecida no art. 2º da Lei n.º 11.417, de 19 de dezembro de 2006, o lapso temporal que a União dispõe para constituir crédito tributário referente a CSP não mais será o reportado decênio legal, e sim de 5 (cinco) anos, exatamente, dentro dos contornos dados pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

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.

[...]

§ 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

[...]

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.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra especial, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Portanto, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos não excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos não excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia

do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, da contribuição apurada; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

Em tal raciocínio, por meio dos Enunciados n.ºs 99, 106 e 148 de suas súmulas, este Conselho já delineou casos de aplicação das regras especial e geral respectivamente, nestes termos:

Súmula CARF n.º 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 n.º 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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 148:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Igualmente pertinente, tocante à regra geral vista, a inércia do Fisco, a qual supostamente consumaria a decadência, terá por referência o prazo final para a entrega da correspondente GFIP. Isto, porque, antes de citada data, embora o fato gerador já tenha se aperfeiçoado, eventual autuação será tida por arbitrária, já que o contribuinte tem a faculdade de corrigir eventuais impropriedades, por ventura, declaradas. Portanto, o prazo decadencial estabelecido no CTN, art. 173, inciso I, terá por termo inicial o 1º de janeiro do ano seguinte àquele em que ditas declarações foram ou deveriam ter sido apresentadas.

GFIP – Prazo de apresentação

Regra geral, desde janeiro de 1999, os contribuintes estão obrigados a prestar informações sociais previdenciárias mediante a apresentação de GFIP - constitutiva de crédito tributário a partir de 3 de dezembro 2008 - até o 7º (sétimo) dia do mês subsequente ao da ocorrência dos respectivos fatos geradores, exceto quanto à competência 13, cuja transmissão se dará até 31 de janeiro do ano seguinte. Ademais, caso a repartição bancária não funcione na referida data, reportado termo final será antecipado para o dia de expediente bancário imediatamente anterior. É o que se infere do que está posto na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991,

com as alterações implementadas pelas Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997 e Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009; regulamentada pelo Decreto n.º 3.048, de 6 de maio de 1999, cujas normas de aplicação constam da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, e Manual DA GFIP/SEFIP (Atualização: 10/2008. P. 12). Confira-se:

Lei n.º 8.212, de 1991:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS: (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 2º A declaração de que trata o inciso IV do caput deste artigo constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

[...]

§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV do caput deste artigo ainda que não ocorram fatos geradores de contribuição previdenciária, aplicando-se, quando couber, a penalidade prevista no art. 32-A desta Lei.

Decreto n.º 3.048, de 1999:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

[...]

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto n.º 3.265, de 1999)

§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

[...]

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se, no que couber, aos demais contribuintes e ao adquirente, consignatário ou cooperativa, sub-rogados na forma deste Regulamento.

IN RFB n.º 971, de 2009:

Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a:

[...]

VIII - informar mensalmente, à RFB e ao Conselho Curador do FGTS, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e outras informações de interesse da RFB e do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, na forma estabelecida no Manual da GFIP;

[...]

§ 11. Para o fim do inciso VIII do caput, considera-se informado à RFB quando da entrega da GFIP, conforme definição contida no Manual da GFIP.

MANUAL DA GFIP/SEFIP (_versao_84.pdf. Acesso em: 21 de maio de 2020):

6 - PRAZO PARA ENTREGAR E RECOLHER

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:

[...]

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

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Tratando-se das competências de 1996 a 1998, sendo a mais recente agosto de 1998, o prazo decadencial visto na regra geral estabelecida no CTN, art. 173, inciso I, teve sua contagem iniciada em 1º/1/1999 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Por conseguinte, a razão está com a Recorrente, pois a ciência do respectivo lançamento somente ocorreu em 28/12/2006, posteriormente à expiração do período decadencial, o qual já tinha se operado em 1/1/2004 (processo digital, fls. 3 e 12).

Conclusão

Ante o exposto, dou provimento ao recurso interposto, extinguindo-se o crédito tributário decaído, restando prejudicada a análise das demais razões de defesa apresentadas pela Recorrente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz