



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

Processo nº 18108.000342/2007-71
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.452 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIÃO SOCIAL CAMILIANA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 28/11/2006

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, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para aplicar a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, porém reduzindo o valor da multa ao estabelecido no art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, nas competências em que a correspondente obrigação principal estiver alcançada pela decadência, vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora) e Heitor de Souza Lima Junior, que lhe deram provimento integral. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

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: 37.011.624-0, lavrado contra o contribuinte identificado acima, em decorrência do descumprimento da obrigação acessória de Fundamento Legal 68 (apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias).

Conforme informações contidas no relatório fiscal, nas competências de 1/1999 a 12/2000 a interessada não informou os valores referentes ao salário utilidade consistente em bolsas de estudo concedidas aos empregados e seus filhos, verba que não goza de isenção de contribuições previdenciárias de acordo com o disposto no art. 28, §9º, da Lei nº 8.212/91.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Previdenciária em São Paulo/SP julgado o lançamento procedente, fls. 35.

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

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 69, o Colegiado, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência total por qualquer critério previsto no CTN.

Portanto, em sessão plenária de 29/04/2010, acolheu-se a preliminar de decadência total, prolatando-se o Acórdão nº 2403-000.043, assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - BOLSA DE ESTUDOS - SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - VALORES NÃO INCLUÍDOS EM GFIP - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "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".

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

No presente caso, Verifica-se que em 10/10/2006 foi dada ciência à recorrente do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, enquanto que a cientificação do Auto de Infração pela recorrente se deu em 28/11/2006 e o Auto de Infração, código de fundamentação legal 68, entre as competências 01/1999 a 12/2000.

Dessa forma, na presente hipótese de não inclusão de valores na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP, constata-se que já se operara a decadência do direito de lançar a multa por descumprimento de obrigação acessória no período de 01/1999 a 12/2000, nos termos do artigo 150, § 4o, CTN.

Cientificada, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração alegando contradição, uma vez que no acórdão embargado decidiu-se acolher a preliminar de decadência total no período de 01/1999 a 12/2000, nos termos do art. 150, §4º, do CTN e, no entanto, na conclusão do mesmo, houve o acolhimento da decadência total por qualquer dos critérios previstos no CTN. Tais embargos foram acatados, restando o Acórdão 2403-000.205, fls. 85, assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

*PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - EMBARGOS -
CONTRADIÇÃO FUNDAMENTAÇÃO E CONCLUSÃO*

Demonstrada a existência de contradição no Acórdão embargado, devem ser acolhidos os embargos a fim de correção da contradição.

Em que pese a fundamentação do Acórdão ter reconhecido a decadência de todo o crédito com fundamento na regra contida no art. 150, § 4o, CTN, houve uma incorreção de digitação pois, na conclusão do acórdão, houve o acolhimento da decadência total por qualquer dos critérios previstos no CTN.

EMBARGOS ACOLHIDOS.”

O processo foi encaminhado, para ciência da Fazenda Nacional, em 09/11/2010 para cientificação em até 30 dias, nos termos da Portaria MF nº 527/2010. A Fazenda Nacional interpôs, tempestivamente, em 01/12/2010, o Recurso Especial. Em seu recurso visa a aplicação do art. 173, I, do CTN à hipótese dos autos.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-102, da 4ª Câmara, de 28/01/2011.

O recorrente traz como alegações, que:

- não houve pagamento antecipado no presente feito, mesmo porque se trata de auto de infração (penalidade), cujo lançamento será sempre de ofício, não por homologação,
- se o crédito tributário decorre de penalidade infligida ao sujeito passivo porque descumpriu dever instrumental (fazer ou não-fazer

determinada prestação) a que estava obrigado, entremostra-se 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.

- no que tange às multas derivadas da inobservância de obrigações acessórias, tendo em conta a inviabilidade de antecipação de pagamento, o único regime jurídico que afigura compatível quanto ao cômputo do período decadencial é aquele previsto no art. 173, 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;

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."

- ainda que não se tratasse de lançamento de ofício, o termo inicial da decadência desloca-se para o fato gerador, nos termos do artigo 150, §4º do CTN, tão-somente quando for lançamento por homologação e o contribuinte efetuar recolhimento antecipado do tributo.

Cientificado dos Acórdãos nºs 2403-000.043 e 2403-000.205, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, em 29/04/2011, o contribuinte apresentou, em 12/05/2011, portanto tempestivamente, suas contrarrazões, onde alega que:

- a decisão atacada encontra-se lastreada no entendimento da mais alta Corte Judiciária da Federação, qual seja, o Supremo Tribunal Federal, que aprovou o enunciado da Súmula Vinculante nº 8 - que trata da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 – e que tem efeito vinculante sobre a administração pública, e por consequência, nos julgados no âmbito do contencioso administrativo fiscal.
- nos termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

- A partir daí, apresenta os argumentos do Relator no voto do acórdão recorrido, conceituando-os como *“irrefutáveis para a sustentação da decisão, afastando qualquer hipótese de reforma”*.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial por contrariedade interposto pelo Procurador é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 864. 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 28/11/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia. Os fatos geradores omitidos referem-se ao período de 01/1999 a 12/2000, dessa forma, a luz do art. 173, I do CTN, encontrar-se-iam decadentes as multas aplicadas pelos fatos geradores até 11/2000.

CONCLUSÃO:

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

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Dirirjo do brilhante voto da Ilustre Conselheira Relatora, apenas para ressaltar que, tratando-se de multa por descumprimento de obrigação acessória, analisando-se as obrigações de uma forma global, pode haver competências em que, embora a obrigação acessória seja mantida, a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência. Nesses casos, há que ser ressaltado o direito do Contribuinte ao cálculo mais benéfico da multa por descumprimento da obrigação acessória, já que esta é mantida, desatrelada da obrigação principal.

Assim, dou provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para que seja aplicada a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, porém reduzindo-se o valor da multa ao estabelecido no art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, nas competências em que a correspondente obrigação principal estiver alcançada pela decadência.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo