



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.002528/2009-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.687 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente ASSOCIACAO ITAQUERENSE DE ENSINO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O Relatório Fiscal e os Anexos do AI oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação.

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. STF.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66). Tratando-se de Auto de Infração lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, 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. O lançamento foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE.

A retroatividade benigna aplica-se a fato pretérito quando indicado corretamente o dispositivo legal o qual se pretende aproveitar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, João Victor Ribeiro Aldinucci e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Conforme relatório da decisão recorrida, trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa retro identificada, por meio do Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.117.589-5, no montante de R\$ 4.924.874,21 (quatro milhões, novecentos e vinte e quatro mil e oitocentos e setenta e quatro reais e vinte e um centavos), consolidado em 30/06/2009, referente a contribuições destinadas a terceiros (Salário Educação, Inkra, Sesc e Sebrae), incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), relativas a competências de 01/2004 a 13/2007.

O Relatório Fiscal, de fls. 128 a 130, informa que:

- o débito lançado foi apurado, mediante exame dos seguintes livros e documentos, analisados no decorrer da ação fiscal, apresentados pelo contribuinte à fiscalização, quando para tanto intimado, através do “Termo de Início da Ação Fiscal” - TIAF: a) Relação Anual de Informações Sociais - RAIS - Anos Calendário de 2004 a 2007; b) Folhas de Pagamento de empregados - de 01/2004 a 12/2008 e 13º Salário; c) Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social - GFIP, de 01/2004 a 12/2008; e, d) Livros Diário dos exercícios de 2004 e 2005;

- foram realizados trabalhos de verificação e confronto dos valores das contribuições sociais devidas com as efetivamente declaradas e recolhidas, tendo sido apurados débitos, por meio dos levantamentos AJ C e FPA;

- com relação ao levantamento AJC (Ajuda de Custo) - no exame das rubricas constantes das folhas de pagamento, se identificou que, para as filiais localizadas em Fernandópolis/SP (CNPJ 63.054.266/0004-80) e Descalvado/SP (CNPJ 63.054.266/0006-41), houve o pagamento de ajuda de custo em mais de uma competência para os mesmos empregados, devendo integrar o salário de contribuição, o que não foi considerado pela empresa;

- o levantamento FPA (débito não declarado em GFIP) - se refere a diferença de valores de remunerações informadas em folhas de pagamento com as declaradas em GFIP, na Matriz (CNPJ 63.054.266/0001-37) e nas filiais - CNPJ 63.054.266/0003-07, 63.054.266/0004-80, 63.054.266/0005-60 e 63.054.266/0006-41; a não declaração em GFIP constitui omissão de fato gerador, existindo indícios, em tese, de crime de sonegação de contribuições sociais, previsto no art. 337-A incisos I e III, do Código Penal - Decreto-Lei n.º 2.848, de 07/12/1940 - com redação dada pela Lei n.º 9.983, de 17/07/2000;

- constituem fatos geradores das contribuições lançadas: os valores das remunerações pagas aos segurados empregados constantes das folhas de pagamento e RAIS, abrangendo o período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008 e não declarados em GFIP, estando estes discriminados no Relatório de Lançamentos;

- os valores devidos a Previdência Social oriundos de remunerações pagas aos segurados empregados declarados em GFIP's e não recolhidos em época própria não foram

considerados nesta ação fiscal, por equivalerem a confissão de dívida e sua cobrança estar a cargo da DERAT - Delegacia de Arrecadação da Receita Federal do Brasil;

- a base legal que ensejou o presente lançamento encontra-se na legislação constante do relatório FLD - Fundamentos Legais do Débito, que integra este A1. Complementam o Relatório Fiscal, e encontram-se anexos ao AI: IPC - Instruções para o Contribuinte; DAD - Discriminativo Analítico de Débito; DSD - Discriminativo Sintético de Débito; DSE - Discriminativo Sintético por Estabelecimento; RL - Relatório de Lançamentos; RDA - Relatório de Documentos Apresentados; RADA - Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados; FLD - Fundamentos Legais do Débito; REPLEG - Relatório de Representantes Legais; e, VÍNCULOS - Relação de Vínculos.

Foram juntados, também, pela fiscalização: MPF - Mandado de Procedimento Fiscal; TIAF - Termo de Início da Ação Fiscal; TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos; Termos de Intimação Fiscal; Termos de Prosseguimento de Ação Fiscal; e, TEPF - Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal.

Foram juntados, pela fiscalização, ao AI n.º 37.1 17.588-7 (Processo 19515002529/2009-32), cópias de alguns documentos da empresa, entre os quais se destacam folhas de pagamento e GFIP's da matriz e das filiais objeto de lançamento por meio deste AI.

E, consta, às fls. 132, termo de juntada de processo, segundo o qual, em 30/06/2009, este processo foi pensado ao processo de n.º 19515002529/2009-32.

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com a autuação, da qual foi cientificada, pessoalmente, em 30/06/2009 (fls. 03), a empresa apresentou, em 29/07/2009, a impugnação de fls. 133 a 144, com documentos anexos às fls. 145 a 167 (Procuração, e cópias de documento de identificação do subscritor da impugnação, de Ata de Assembléia Geral Extraordinária de 31/10/2007, e do Estatuto Social adaptado às Leis 10.406/2002 e 11.127/2005, aprovado pela Assembléia Geral Extraordinária de 11/01/2007), na qual deduz as alegações a seguir sintetizadas.

Das considerações iniciais:

Informa a empresa que o relatório fiscal, de forma concisa, descreve que o lançamento se refere a contribuições previdenciárias devidas referentes ao período de janeiro de 2004 a dezembro de 2008 não declaradas em GFIP e destacadamente reembolso de despesas, e que referida exigência não poderia prosperar.

Do cerceamento ao direito do exercício da ampla defesa:

Segundo a impugnante, a afirmação de forma unilateral e genérica de que teria deixado de recolher valores devidos à Previdência Social, sem, contudo, demonstrar a origem e a natureza da contribuição e os segurados beneficiários da previdência social, impediria a perfeita identificação da obrigação inadimplida, sendo que o obscurantismo do ato administrativo o inquinaria de nulidade.

Sustenta que todo ato administrativo, além da obrigação de possuir fundamentação legal, sob pena de violar os princípios da legalidade e da motivação, celebrados pelos artigos 37 e 150, inciso I da Constituição Federal de 1988, e artigos 97, inciso I, e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, deve possuir descrição correta, ou seja, identificar com clareza o ato praticado, permitindo ao administrado a prática de ampla defesa

administrativa de seus direitos, também constitucionalmente assegurados pelo inciso LV do artigo 5º da Constituição Federal de 1988.

Para ela, a infração cometida, a fundamentação jurídica e a base impositiva deveriam estar indicadas de forma precisa, de modo a respaldar a validade da autuação, possibilitando, com sua identificação, o exercício da ampla defesa na esfera administrativa.

Alega, então, que houve, no caso, violação aos artigos 2º e 50, inciso II da Lei n.º 9.784, de 29/01/1999, e conclui que padece de vício de nulidade a constituição do crédito sem a identificação dos segurados beneficiários, bem como dos fatos geradores.

Da decadência:

Afirma a empresa que o lançamento das contribuições previdenciárias é denominado por homologação, aplicável aos tributos em que o contribuinte antecipa o pagamento sem prévio exame do Fisco, dispondo o INSS de cinco anos para homologar o pagamento, e que, findo este prazo sem que o Fisco tenha se manifestado, se operariam os efeitos da decadência e se considera tacitamente homologado o pagamento antecipado, feito pelo sujeito passivo, extinguindo-se, conseqüentemente, o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

Informa que, nesta modalidade de lançamento, o prazo conta-se a partir da ocorrência do fato gerador e não a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que se extinguiu o seu direito de rever e homologar o lançamento, como ocorre nas hipóteses de lançamento direto (art. 173, I do CTN).

Segundo ela, a jurisprudência do STJ teria se reorientado, corretamente neste sentido, citando o “Resp 180.879-SP, STJ, 2ª Turma, unânime, 15-5-2001”, segundo o qual “havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador”.

Relata que a natureza tributária das contribuições dos artigos 149 e 195 da Constituição Federal foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, e que a Lei Ordinária n.º 8.212/91, em seus artigos 45 e 46, teria fixado o prazo de 10 (dez) anos para a constituição dos créditos oriundos das contribuições sociais e para a sua cobrança, contrariando as regras contidas no CTN.

Destaca que a Constituição de 1988 reservou à lei complementar a competência para disciplinar a matéria atinente à decadência tributária; e que a Lei n.º 5.172/66, recepcionada como lei complementar, estabelece o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a Fazenda Pública constituir e cobrar o crédito tributário sendo que as contribuições, sociais são espécies de tributos.

Alega que os dispositivos dos artigos 45 e 46 ferem o princípio da competência legislativa, pois, se o Constituinte outorgou competência ao legislador complementar para regular normas gerais de direito tributário, dentre as quais a decadência, somente o legislador complementar poderia disciplinar tal matéria, sob pena de inconstitucionalidade por inobservância do quorum especial e qualificado.

Faz menção, então, à Súmula Vinculante n.º 08, ressaltando os efeitos vinculantes introduzidos pela Emenda Constitucional n.º 45 de 30/12/2004, ao acrescentar o artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentada pela Lei n.º 1 1.417, de 19/12/2006.

E conclui que, no seu entendimento, restariam decadentes as exigências tributárias do período de 01/2004 a 06/2004.

Da multa:

Destaca, aqui, a empresa, algumas modificações introduzidas na Lei n.º 8.212/91 pela Medida Provisória n.º 449/2008, já convertida em lei, transcrevendo os artigos 32-A e 35, em sua nova redação, e informa que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, regulamenta os efeitos mais benéficos de forma retroativa.

E afirma que restou cristalino que não houve aplicação da penalidade mais benéfica, até mesmo diante dos valores conflitantes consignados no relatório fiscal.

Do pedido:

Para ela, assim, restaria demonstrada a necessidade de revisão do ato impugnado para declarar a sua nulidade.

A decisão da autoridade de primeira instância julgou improcedente a impugnação da Recorrente, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

Assumo: OUTROS TRIBUTOS ou CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO RECOLHIMENTO. A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições destinadas a terceiros a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados a seu serviço.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. O Relatório Fiscal e os Anexos do AI oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação. _

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE. STF. Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições de terceiros, mencionadas no artigo 3º da Lei n.º 11.457/07, será regido pelo Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172/66).

O lançamento das contribuições relativas às competências abrangidas pelo presente Auto de Infração foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. O cálculo para aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado no momento do pagamento, parcelamento ou execução do crédito, comparando-se a legislação vigente à época dos fatos geradores com os termos da Lei n.º 11.941/2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 01/02/2011 (fl. 190), o contribuinte apresentou tempestivamente, fl. 191 e segs., em 28/02/2011, o recurso voluntário repisa os argumentos já levantados em sede de impugnação em relação ao cerceamento ao direito do exercício da ampla defesa, decadência/prescrição e penalidade mais benéfica.

Diante do exposto, requer seja decretada a nulidade do presente lançamento de débito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Bianca Felícia Rothschild - Relatora

O recurso é **TEMPESTIVO**, eis que intimado da decisão no dia 01/02/2011, interpôs recurso voluntário no dia 28/02/2011, atendendo também às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser **CONHECIDO**.

CERCEAMENTO AO DIREITO DO EXERCÍCIO DA AMPLA DEFESA

Em linha com a decisão de primeira instância, entendo que os Relatórios Fiscais da Infração e da Aplicação da Multa e os anexos do AI ofereceram as condições necessárias para que o contribuinte conhecesse o procedimento fiscal e apresentasse suas alegações de defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, não há que se falar em declaração de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

DECADÊNCIA

Insurge-se o Recorrente que, no seu entendimento, restariam decadentes as exigências tributárias do período de 01/2004 a 06/2004.

É de se ressaltar, no caso, que, no presente Auto de Infração (AI), lavrado e cientificado à empresa em 30/06/2009, foram lançadas, por meio dos levantamentos FPA e AJC, contribuições destinadas a terceiros, nas competências 01/2004 a 13/2007.

Tendo sido declarado inconstitucional, por meio de Súmula Vinculante, pelo STF, o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que previa o prazo decadencial de dez anos para a constituição do crédito relativo às contribuições previdenciárias, com o reconhecimento, pelos ministros do STF, de que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária - como a decadência, nos termos do artigo 146, inciso III, alínea "b" da Constituição Federal, deve ser observado. agora, pela Administração Pública. o prazo quinquenal previsto no Código Tributário Nacional (CTN) - Lei n.º 5.172. de 25/10/1966 ~ tanto para as contribuições previdenciárias como para as contribuições destinadas a terceiros. sendo ambas consideradas tributos.

Cabe observar que para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, como as contribuições em tela, aplica-se o prazo decadencial dos artigos 150, parágrafo 4º, ou 173, inciso I, do CTN, a seguir transcritos, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente.

No presente caso, ao se analisar conjuntamente os anexos "RDA - Relatório de Documentos Apresentados" e "RADA - Relatório de Apropriação de Documentos

Apresentados” dos AI’s 37.117.588-7, 37.117.589-5, 37.117.590-9 e 37.117.591-7, bem como o anexo “DAD - Discriminativo Analítico de Débito” e o Relatório Fiscal do presente AI, e tendo em vista o fato de que os valores recolhidos pela empresa e deduzidos das contribuições

apuradas pela fiscalização são separados apenas entre “Tot. INSS” e “Tot. Terc.” e o fato de

que não há, nos autos, prova de que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, se constatam as situações a seguir descritas.

a) Levantamento FPA - Estabelecimentos 63.054.266/0001-37, 63.054.266/0003-07. 63.054.266/0004-80. 63.054.266/0005-60 e 63.054.266/0006-41:

- abrange competências entre 01/2004 e 13/2007;

- quanto às competências 01/2004 a 05/2004, tem-se que nelas não houve pagamento antecipado (ainda que parcial) de contribuições destinadas a terceiros, aplicando-se a elas o disposto no artigo 173, inciso I do CTN, sendo que, dentre tais competências, nenhuma se encontra fulminada pela decadência - o prazo para lançar a competência 05/2004 terminou em 31/12/2009, data posterior à constituição do presente crédito, que se deu em 30/06/2009;

- quanto às competências 06/2004 em diante, tem-se que, de qualquer forma, não se encontram fulminadas pela decadência, seja pela aplicação da regra do artigo 173, inciso I do CTN, seja pelo disposto no artigo 150, parágrafo 4º do referido diploma legal, uma vez que a lavratura do presente AI e a sua ciência pela empresa ocorreram em 30/06/2009.

b) Levantamento AJC - Estabelecimentos 63.054.266/0004-80 e 63.054.266/0006-41:

- abrange competências entre 02/2004 e 11/2005;

- para este levantamento, não há antecipação de pagamento, tendo em vista que a Autuada não promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre o fato gerador AJUDA DE CUSTO, entendendo que tal rubrica não integra o salário de contribuição, de forma que se aplica, aqui, o disposto no artigo 173, inciso I do CTN;

Deste modo, constata-se não há, neste levantamento, qualquer competência fulminada pela decadência, uma vez que a competência mais antiga objeto de lançamento aqui é 02/2004, correspondendo o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”, no caso, a 01/01/2005, sendo que a decadência para lançar esta competência somente ocorreria em 01/01/2010 e que a constituição do crédito se deu anteriormente a tal data, mais especificamente, em 30/06/2009.

Deste modo, se constata que não há, neste AI, qualquer competência fulminada pela decadência. E, portanto, tem-se que não deve ser, aqui, atendido o pedido da empresa no que tange à decadência do período de 01/2004 a 06/2004.

DA APLICAÇÃO PENALIDADE MAIS BENÉFICA

Não tendo sido indicado claramente o dispositivo legal que se pretende aplicar de forma mais benéfica ao caso em tela, entendo que não procede a alegação da Recorrente neste aspecto.

Tendo em vista o acima, voto no sentido de **CONHECER** e **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Bianca Felícia Rothschild.