



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

Processo nº 35078.000814/2006-29
Recurso nº 253.073 Voluntário
Acórdão nº **2301-02.041 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de maio de 2011
Matéria NFLD. Diferenças apuradas entre GFIP e GPS
Recorrente COOPERATIVA EDUCACIONAL DO MARANHÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 31/01/2006

DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer as disposições da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, no que diz respeito a prescrição e decadência.

Havendo pagamento antecipado do tributo exigido no lançamento, aplica-se o prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

COOPERATIVA - DIFERENÇAS - GFIP X GPS

A cooperativa, por força do parágrafo único do artigo 15 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 é equiparada a empresa em relação às contribuições previdenciárias devidas no tocante aos segurados que lhe prestam serviços.

Não trazendo a autuada nos autos qualquer fato modificativo, impeditivo ou extintivo do direito do Fisco de exigir tais contribuições há se manter a autuação na parte em que não atingida pela decadência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 03/2001, anteriores a 04/2001, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto da Relator(a). Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pela aplicação do inciso I, Art. 173 do CTN, para os fatos geradores não homologados tacitamente até a data do pronunciamento do Fisco com o início da fiscalização; b) em negar provimento ao recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do Relator(a).

Marcelo Oliveira- Presidente.

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

EDITADO EM:

Participaram, do presente julgamento, a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano Gonzales Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira (presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito nº 35.420.783-0, lavrada em 03/04/2006, a qual exige contribuições previdenciárias sobre parte de segurado empregado, do cooperado, da empresa, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e de terceiros - não recolhidas integralmente apurados dos sistemas informatizados do INSS (CNISA, CCORGFIP E CVALDIV), analisados e confrontados com GFIP's apresentadas pela autuada, deduzidos os recolhimentos efetuados através das Guias de Previdência Social (GPS's) do período.

A ora recorrente, devidamente intimada, apresentou sua impugnação alegando, em breve síntese, que o lançamento é improcedente, pois o recolhimento foi feito pelo regime cooperativista que tem tratamento tributário diferenciado (art. 50, XVIII; 174, § 2º; 187, VI; 192, VIII, todos da Constituição Federal - CF) e não de empregador, sendo vedada a interferência do Poder Público em suas atividades.

Diante das alegações da autuada a Secretaria da Receita Previdenciária determinou que os autos retornassem à fiscalização a fim de que fosse *“esclarecido se os segurados constantes das referidas folhas de pagamentos e GFIPs são tratados pela Cooperativa como empregados, ou se houve descaracterização do tratamento encontrado com verificação dos pressupostos indicativos de vínculo empregatício (pessoa/idade, subordinação, não eventualidade, além da remuneração).”*

A fiscalização, por meio da informação de fl. 133 esclareceu que *“não houve descaracterização de vínculos empregatícios, tão somente, foi reproduzido o declarado em GFIP'S pelo contribuinte, respeitando-se as categorias 1 (segurados empregados) e 13 (contribuintes individuais) declaradas pelo mesmo.”*

A autuada foi devidamente intimada da mencionada informação (fl. 151), porém não se manifestou nos autos, conforme certificado pela autoridade administrativa (fl. 152)

A Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DECISÃO - NOTIFICAÇÃO Nº 09-401.4/0196/2006 manteve a autuação na sua integralidade.

A autuada apresentou recurso voluntário repisando os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade e dele conheço.

Decadência

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

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.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 5596664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 na respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula vinculante 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”

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafo da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, *in verbis*:

“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.

§1º A Súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.).”

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, nos termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilidade pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Afastado, pois, o prazo previsto originalmente no citado artigo 45, cabe agora verificar o prazo aplicável, se aquele do 150, § 4º ou 173, inciso I, ambos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Temos adotado a posição doutrinária e jurisprudencial no sentido de que havendo **pagamento antecipado** por parte do contribuinte, em relação ao fato gerador posto em discussão, deve incidir o prazo decadencial quinquenal previsto no mencionado artigo 150, § 4º. Nesse sentido a decisão proferida pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, na sistemática de recurso repetitivo, nos autos do Recurso Especial 973.733/SC, a qual deve ser atendida, por força do disposto no artigo 62-A Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. 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.

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos

ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

No caso dos autos a autoridade fiscal apurou que havia diferenças de contribuições previdenciárias que não foram recolhidas, conforme afirmado às fl. 104, especificamente no item 3 do Relatório Fiscal. Não há dúvidas, pois, de que deve incidir o prazo quinquenal do artigo 150, § 4º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Sabendo-se que na espécie o período verificado está compreendido entre fevereiro de 2000 a janeiro de 2006 e que a ora recorrente foi intimada da NFLD em 03 de abril de 2006, verifica-se que está decaído o período de fevereiro de 2000 a março de 2001.

Mérito

No caso desses autos, verifica-se que a autoridade fiscalizadora apurou diferenças recolhidas pela autuada em relação a segurados empregados e contribuintes individuais. Não houve qualquer descaracterização de relação entre cooperados e cooperativa, como bem esclareceu a informação fiscal às fl. 133.

O parágrafo único do artigo 15 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, determina que as cooperativas são equiparadas à empresa para fins de recolhimento de contribuição previdenciária em relação a segurado que lhe presta serviço.

A recorrente, por sua vez, não trouxe elementos nesses autos que pudessem modificar, extinguir ou impedir o direito do Fisco de exigir as contribuições ora lançadas, mas tão somente fixou sua defesa na diferenciação que a ordem jurídica reconhece para as cooperativas, o que, como visto, não alcança as contribuições previdenciárias em relação a segurados que lhe prestam serviços.

Diante dessas considerações, voto no sentido de **CONHECER** o recurso voluntário e **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO** reconhecendo a decadência nos termos do artigo 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional e excluir do lançamento o período de fevereiro de 2000 a março de 2001, sendo, no mais, mantida a autuação na sua integralidade.