



---

## Solução de Consulta nº 279 - Cosit

**Data** 02 de junho de 2017

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CUMPRIMENTO NA VIGÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL QUE SUSPENDE A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Decisão judicial proferida em caráter liminar que suspende a exigibilidade do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias ou contribuições devidas a terceiros não dispensa o sujeito passivo da obrigação de informar, no campo próprio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (Gfip), os valores das contribuições cuja exigibilidade foi suspensa.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 113, §§ 2º e 3º, e art. 175, parágrafo único; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 32, inciso IV; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 47, inciso VIII; Instrução Normativa RFB nº 880, de 2008, que aprova o Manual da Gfip, Capítulo IV, item 7.

## **Relatório**

Consulta apresentada com base no art. 46 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e na forma da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. A dúvida que a motivou refere-se ao cumprimento de obrigação acessória relativa a tributo cuja exigibilidade foi suspensa por decisão judicial que concedeu tutela antecipada contra a exigência de contribuições sobre verbas salariais de natureza indenizatória.

2. A Consulente informa que propôs ação judicial contra a União “visando a afastar a cobrança de contribuições previdenciárias, inclusive as devidas a terceiros, sobre as seguintes verbas indenizatórias: terço constitucional de férias, auxílio-doença (primeiros quinze dias de afastamento do empregado) e aviso prévio indenizado [...]”. E obteve decisão provisória favorável, na forma de antecipação de tutela.

3. Apesar de entender que “a desobrigação de cumprimento da obrigação principal (recolhimento de contribuição previdenciária) não implica, necessariamente, a das obrigações acessórias a ela relacionadas”, disse estar em dúvida se está ou não obrigado a declarar os valores cuja exigibilidade foi suspensa pela decisão judicial; e que “a própria Receita Federal já manifestou entendimentos conflitantes, seja no que concerne à manutenção do dever de declarar em Gfip, seja quanto à forma de fazê-lo”. Citou, a fim de evidenciar o suposto conflito, a Solução de Consulta (SC) n.º 438, de 2009, da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 8ª Região Fiscal; a Solução de Divergência (SD) Cosit n.º 1, de 2012, da Coordenação-Geral de Tributação; e o Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac n.º 6, de 2015, da Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança, dos quais se destacam estes trechos, respectivamente:

#### **Solução de Consulta 438/2009/SRRF08**

ACÇÃO JUDICIAL. LIMINAR. CONTRIBUIÇÃO. EXIGIBILIDADE SUSPENSA. GFIP. INFORMAÇÕES. Caso a liminar deferida suspenda a exigibilidade da contribuição previdenciária que está sendo discutida, o empregador / contribuinte deve declarar as Gfip de forma a refletir os exatos termos daquele provimento judicial. Na hipótese de a medida liminar vier a ser revogada ou modificada, as Gfip deverão ser retificadas de forma a contemplar os termos da nova decisão prolatada. Constituindo-se como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, a Gfip deve conter informações que reflitam os valores efetivamente devidos à Previdência Social e que serão recolhidos mediante GPS.

#### **Solução de Divergência Cosit n.º 1/2012**

Durante o curso de ação judicial em que se discute a obrigação previdenciária, a Gfip deve ser preenchida normalmente, de modo a evidenciar o valor da contribuição devida de acordo com a lei, e não aquele do qual a empresa se julga devedora.

A decisão judicial liminar, favorável ao contribuinte, não dispensa o cumprimento de obrigações acessórias, mas apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário enquanto se analisam as razões do pedido ou do recurso.

#### **Ato Declaratório Executivo Codac n.º 6/2015**

Art. 1º As empresas adquirentes de produção rural de produtor rural Pessoa Física impossibilitadas de efetuar a retenção prevista no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, devido a liminares ou decisões proferidas em ações judiciais deverão, quando do preenchimento da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), observar os seguintes procedimentos:

I - quando o produtor rural pessoa física possuir liminar ou decisão proferida em ações judiciais que impossibilitar a retenção das contribuições previdenciárias e também das contribuições devidas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (Senar), a adquirente não deverá lançar na GFIP o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida desse produtor.

II - quando o produtor rural pessoa física possuir liminar ou decisão proferida em ações judiciais que impossibilitar a retenção apenas das contribuições previdenciárias, a adquirente deverá proceder da seguinte forma:

a) lançar na GFIP o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida desse produtor;

b) lançar no campo Compensação o valor da contribuição patronal calculada pelo Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (Sefip); [...]

4. Afirmou, com base nos atos citados, que “na hipótese de a decisão judicial alcançar as contribuições a terceiros, como no caso da Consultante, a orientação é no sentido de não informação dos valores na SEFIP, uma vez que o campo Compensações, que seria uma opção de lançamento dos valores, não abrange as contribuições a terceiros”. E ainda, que se declarar na Gfip as contribuições suspensas, sem o correspondente recolhimento, estará impedido de obter Certidão Negativa de Débito.

5. Disse ainda ter recebido orientação da própria Receita Federal (em atendimento presencial) para não incluir na Gfip as contribuições cuja exigibilidade foi suspensa pela decisão judicial. E assim, amparado por essa orientação e pela decisão judicial, deixou de recolher as contribuições contra as quais se insurgiu, e de cumprir as obrigações acessórias a elas correspondentes, como determina o inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Porém, como persistem dúvidas quanto à correção do procedimento, formulou questões que são aqui reproduzidas com adaptações:

5.1 na vigência da tutela provisória o contribuinte está dispensado da obrigação de informar na Gfip os valores das contribuições cuja exigibilidade foi suspensa?

5.2 Se não estiver dispensado da obrigação, deverá informar tais valores no campo “compensação”?, ou no campo próprio da Gfip, destinado às demais contribuições incidentes sobre a remuneração de trabalhadores?

5.3 Se o contribuinte deixou de informar na Gfip os valores das contribuições cuja exigibilidade foi suspensa, por entender que a tutela antecipada o eximia da obrigação, e suceder que essa decisão venha a ser revogada, estará obrigado a retificar as Gfip apresentadas no período?

## Fundamentos

6. Inicialmente, deve-se observar que a finalidade da Consulta é buscar a correta interpretação de dispositivo da legislação tributária quando dúvida fundada o justificar. Quanto à questão 5.1, que justificou a Consulta, não decorre de dúvida sobre a interpretação da legislação, mas sim de suposta divergência de entendimento entre a SC 438/2009, da 8ª Região Fiscal, a SD 1/2012, da Cosit, e o ADE 6/2015, da Codac. A consultante afirmou estar ciente de que são distintas as obrigações principal e acessória, e que não se desobriga desta por ter sido aquela afastada, provisoriamente, pela decisão judicial. Apesar disso afirmou que vem procedendo de forma contrária, com base em orientações da própria Receita Federal. Esta Solução visa, pois, a afastar tais equívocos.

7. O art. 8º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, diz que “Na solução da consulta serão observados os atos normativos, as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as Soluções de Consulta Interna da Cosit e os demais atos e decisões a que a legislação atribua efeito vinculante”.

8. O § 2º do art. 113 do Código Tributário Nacional diz que “A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas,

nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”; e o § 3º diz que “A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

9. O inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, impõe à empresa a obrigação de declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) “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”. E a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, estabelece a mesma regra no inciso VIII do art. 47.

10. Tratando especificamente da questão objeto da Consulta, o Manual da Gfip/Sefip, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 16 de outubro de 2008, traz esta orientação no item 7 (pág. 125):

Caso o empregador/contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP normalmente de acordo com a legislação. Não deve elaborar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende ser devido. Caso a decisão judicial altere a obrigação, o empregador/contribuinte deverá retificar as GFIP/SEFIP de acordo com a sentença, sendo passível de autuação a falta de correção após a referida decisão. O referido procedimento aplica-se também às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, arrecadadas pela RFB.

11. É certo, portanto, que não há obscuridade ou omissão que impeça ou dificulte a correta interpretação dos dispositivos que tratam da questão objeto da Consulta; tampouco a abstração do inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212 (que é própria da espécie) autoriza interpretação pela qual se conclua pela dispensa da obrigação em certas situações ou em determinadas circunstâncias.

12. Não há entendimentos conflitantes entre a SC 438/2009, da 8ª Região Fiscal, a SD Cosit nº 1/2012, e o ADE Codac nº 6/2015, como afirmou a Consulente. A SD Cosit nº 1/2012 foi editada para solucionar a divergência que havia entre a SC 438 (que afirmava não estar sujeita a declaração em Gfip a obrigação tributária com exigibilidade suspensa, e nesse ponto foi reformada) e a SC 43/2011, da 6ª Região Fiscal, que afirma o contrário, isto é, que a obrigação tributária com exigibilidade suspensa por decisão liminar deve ser declarada até decisão final sobre a matéria. E quanto ao ADE nº 6/2015, não se aplica à hipótese objeto da Consulta, pois a contribuição *sub judice*, de que trata o Ato, é devida pelo produtor rural pessoa física e não pela empresa declarante. O resultado do julgamento do mérito da ação não se aplica à empresa adquirente do produto rural (e por isso obrigada à retenção), mas sim sobre o produtor rural de quem o produto foi adquirido.

13. Quanto à questão objeto da Consulta, deve-se considerar que a decisão judicial favorável à empresa consulente foi proferida em caráter liminar, sem ouvir a RFB e sem avaliar com profundidade os elementos constitutivos do crédito tributário cuja exigibilidade foi suspensa. Portanto, se o contribuinte deixar de declarar a obrigação tributária cuja exigibilidade foi suspensa, estará antecipando a seu favor o resultado do julgamento de mérito.

14. Por outro lado, o ato de declarar obrigação tributária com exigibilidade suspensa e não recolher o tributo correspondente não impede a expedição de certidão negativa de débito (com a devida ressalva) nem impõe qualquer penalidade ao contribuinte. Ao contrário,

representa submissão à lei tributária e disposição para cumprir a obrigação principal tal como declarada, em caso de revogação da decisão liminar. E “se o Judiciário decretar, em decisão definitiva, a improcedência do crédito, retifica-se a declaração e nenhuma falta será imputada ao contribuinte” (SD Cosit n.º 1, item 9, parte final).

15. A obrigação acessória é, por definição, prestação que se realiza no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributo (CTN, art. 113, § 2º). Porém, tratando-se de contribuição previdenciária, a prestação adquire viés constitucional; e uma vez realizada em conformidade com a legislação aplicável, viabiliza a concretização de direitos sociais, inclusive o direito à previdência social previsto no art. 6º da Constituição.

16. A hipótese é de decisão judicial provisória por força da qual a empresa suspendeu o pagamento de contribuições previdenciárias (e das devidas a terceiros) incidentes sobre as verbas que enumerou. E durante a vigência dessa decisão suspendeu também o cumprimento de obrigações acessórias relativas àquelas contribuições. Trata-se, porém, de obrigações distintas e, por isso, a decisão relativa à obrigação principal não se aplica à obrigação acessória, como se depreende do princípio contido no parágrafo único do art. 175 do CTN (a despeito de se tratar no presente caso de suspensão de exigibilidade do crédito tributário): “A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente”.

17. Portanto, embora suspensa a obrigação de pagar a contribuição, subsiste a obrigação de informar na Gfip (inclusive em relação à obrigação suspensa) “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”, por determinação do art. 32, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991. Uma vez que essa obrigação não foi afetada pela decisão judicial, seu cumprimento deve se dar regularmente, como se esta não existisse. A Gfip não tem campo especial para declaração de valores com exigibilidade suspensa; as declarações que foram apresentadas sem esses valores devem ser retificadas.

18. Eventual cobrança ou necessidade de emissão de certificação de regularidade fiscal deve ser resolvida com a apresentação da decisão judicial provisória junto ao Centro de Atendimento da unidade da RFB para que este suspenda a exigibilidade do crédito tributário no Sistema de Cobrança. Cabe também à unidade da RFB formalizar e-dossiê e enviá-lo para a área responsável pelo acompanhamento da Ação Judicial que suspendeu o crédito tributário.

## Conclusão

Com base no exposto, conclui-se que a decisão judicial proferida em caráter liminar, ou que antecipe os efeitos da tutela, suspende a exigibilidade do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias e às devidas a terceiros, mas não dispensa o sujeito passivo da obrigação de informar, no campo próprio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (Gfip), os valores das contribuições cuja exigibilidade foi suspensa. As Gfip apresentadas sem esses valores devem ser retificadas.

*Assinado digitalmente*  
RONAN DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador-Geral de Tributação.

*Assinado digitalmente*  
MIRZA MENDES REIS  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenadora da Copen

## **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se no Diário Oficial da União e na internet, na forma dos incisos I e II, respectivamente, do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê ciência ao consulente.

*Assinado digitalmente*  
FERNANDO MOMBELLI  
Auditor Fiscal da RFB  
Coordenador-Geral de Tributação