



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

Processo n° 10580.005433/2007-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.207 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de março de 2016
Matéria DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL
Recorrente PRIMO SCHINCARIOL INDÚSTRIA DE CERVEJAS E REFRIGERANTES S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/1998 a 30/06/2002

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. SÚMULA 99 DO CARF. RECOLHIMENTO PARCIAL. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

Súmula CARF nº 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.

No caso de lançamento das contribuições sociais, em que para os fatos geradores efetuou-se antecipação de pagamento, deixa de ser aplicada a regra geral do art. 173, inciso I, para a aplicação do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, CONHECER do Recurso Voluntário e DAR PROVIMENTO PARCIAL, para reconhecer que sejam excluídos, em razão da decadência, os valores apurados até a competência 11/2001, inclusive, mantendo-se o lançamento referente ao período de 12/2001 a 06/2002, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

André Luís Mársico Lombardi – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi (Presidente), Luciana Matos Pereira Barbosa (Vice-Presidente), Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Theodoro Vicente Agostinho, Rayd Santana Ferreira, Maria Cleci Coti Martins e Artindo da Costa e Silva.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação da recorrente, mantendo o crédito tributário lançado.

Adotamos trechos do relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 140/144), que bem resumem o quanto consta dos autos:

“[...] 1. Trata-se de crédito lançado através da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) DEBCAD nº 37.059.537-8 contra PRIMO SCHINCARIOL IND DE CERV E REFRIG DO NORDESTE S/A, referente às competências 11/99 a 01/02, 05/02 e 06/02 (...).

2. Em 25/01/2002, conforme Ata de Assembléia Geral Extraordinária, a empresa fiscalizada incorporou a sociedade ASA BRANCA MINERAL LTDA, CNPJ 03.095.118/0001-39, empresa localizada no Estado de Pernambuco, cujo início de atividade deu-se em 10/03/1999. De acordo com a legislação vigente, infrações cometidas ou eventuais débitos provenientes da empresa incorporada devem ser apurados contra a empresa incorporadora. Esta NFLD destina-se a apurar as contribuições devidas pela empresa incorporada, em razão de insuficiência de recolhimento constatada a partir do exame da documentação da Asa Branca Mineral.

3. De acordo com o Relatório da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, fls. 83/88, os valores que integram a presente Notificação referem-se às contribuições dos segurados empregados, às contribuições patronais devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados e contribuintes individuais, mais a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, a destinada a outras entidades (terceiros), e a diferença de acréscimos legais sobre contribuições previdenciárias recolhidas em atraso, dos seguintes levantamentos:

4. ABC - Asa Branca - Contribuintes individuais sem Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Este levantamento, elaborado com base na escrituração contábil da Asa Branca, destina-se à apuração das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações de segurados contribuintes individuais, registradas nas Contas 4.2.02.03.011 (Manutenção e Conservação) e 4.2.02.03.018 (Serviços de Terceiros - PF).

5. ABD - Asa Branca - DRTV Serviços. Este levantamento, elaborado com base na escrituração contábil da Asa Branca, destina-se à apuração das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações de segurados empregados,

registradas na Conta 1.1.02.07.008 (DRTV Serviços). A fim de identificar a real natureza dos lançamentos contábeis, foram solicitados à empresa, através do competente termo de intimação, os documentos que os embasaram. Como tais documentos não foram apresentados, sendo um dos motivos da lavratura do Auto de Infração DEBCAD nº 37.059.532-7, a fiscalização considerou como remuneração de empregados os valores identificados no Relatório de Lançamentos - RL, fls. 26/31. Para fins de cálculo das contribuições dos segurados empregados envolvidos neste levantamento, foi aplicada a alíquota mínima.

6. ABG - Asa Branca - folha com GFIP. Este levantamento destina-se à apuração de diferenças de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações de segurados empregados constantes das GFIP da Asa Branca.

7. ABN - Asa Branca - folha sem GFIP. Este levantamento, elaborado com base no comparativo entre as GFIP e as folhas de pagamento da Asa Branca, destina-se à apuração de diferenças de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações de segurados empregados, não declaradas em GFIP.

(...)

9. Inconformado com a notificação, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, em 11/01/2007, de fls. 116/138, alegando, em síntese, que:

10. O direito do Fisco de lançar o crédito tributário correspondente ao período de 10/96 a 11/01 acha-se acolhido pela decadência, conforme o Código Tributário Nacional, e por isso, o lançamento não prospera incólume. [...]"

Como afirmado, a **impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente, tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, o recurso voluntário, no qual alega, em apertada síntese, a decadência dos valores apurados até a competência 11/2001, a teor no § 4º do art. 150 do CTN.**

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Luis Marsico Lombardi, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

A Recorrente alega que a autuação é improcedente até a competência 11/2001, em decorrência da decadência quinquenal, a teor do art. 150, § 4º, do CTN.

Pelos motivos a seguir delineados, tal alegação será acatada.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF¹, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). Resta definir se é o caso de aplicação do art. 173, I, ou do art. 150, § 4º², do referido codex.

É cediço que o pagamento antecipadamente realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, § 4º, do CTN em relação aos fatos geradores para os quais houve o pagamento antecipado. Assim, se há recolhimento em uma determinada competência e não em outra, àquela competência seria aplicável a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, mas não a esta, que seguiria o disposto no artigo 173, I, do CTN, quanto ao cálculo do prazo decadencial.

Ocorre que, quanto às contribuições previdenciárias, temos ainda a particularidade de ela ser integrada por diversas rubricas ou levantamentos, que são as parcelas integrantes da totalidade da remuneração. Por tal especificidade, indaga-se, de forma recorrente, se o fato gerador, e conseqüentemente o pagamento, deve ser analisado por rubrica/levantamento ou pela totalidade da remuneração no mês.

Antes, porém, é preciso justificar que a expressão fato gerador, está sendo utilizada aqui de forma equivalente à hipótese de incidência, indicando “tanto aquela figura conceptual e hipotética – consistente no enunciado descritivo do fato, contido na lei – como o

¹ Súmula Vinculante no 8 do STF: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

² Lei 5.172/1966 - Código Tributário Nacional (CTN):

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; (g.n.)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

.....
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.

próprio fato concreto que, na sua conformidade, se realiza, *hic et nunc*, no mundo fenomênico” (ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 54).

Pois bem. O Código Tributário Nacional define o fato gerador como a situação definida em lei como **necessária e suficiente** à sua ocorrência. Então, voltando à questão tratada, pergunta-se: qual é esta situação necessária e suficiente para a configuração da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária? Vejamos o quadro normativo para chegarmos a uma conclusão.

O art. 195, I, “a”, da CF, estipula os limites da instituição de contribuições previdenciárias, estabelecendo, assim, o seu arquétipo constitucional. Sem especificação muito pormenorizada do fato gerador das aludidas contribuições, dispõe que são devidas pela empresa e que incidem sobre “*a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados.*” Subordinado a tais ditames e concretizando a hipótese de incidência/fato gerador, os incisos I, II e III do art. 22 da Lei 8.212/1991 são repetitivos ao estipularem que a contribuição previdenciária das empresas incide “*sobre o total das remunerações*” pagas ou creditadas a qualquer título “*no decorrer*” ou “*durante o mês*”.

Do cotejamento dos referidos dispositivos, extraímos os elementos essenciais da hipótese de incidência/fato gerador, de sorte que podemos concluir que o legislador não atomizou o fato gerador da contribuição previdenciária tomando por base cada levantamento ou cada rubrica. Pelo menos não há menção expressa neste sentido.

Da mesma forma ocorre com a contribuição do segurado. Vejamos a contribuição dos segurados empregados e avulsos, a qual leva em consideração o denominado salário de contribuição mensal (art. 20 da Lei 8.212/91), que está definido no inciso I do artigo 28 da Lei 8.212/91 com critérios semelhantes aos da contribuição da empresa, naquilo que nos interessa. Para o referido dispositivo legal, o salário de contribuição corresponde à “*totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês*”.

Depreende-se da análise atenta do dispositivo legal que, novamente, o legislador congrega todos os rendimentos daquela competência em um único instituto – salário de contribuição. É verdade que o salário de contribuição representa a base de cálculo, e não propriamente o fato gerador, todavia, o corte temporal (mensal) e quantitativo (totalidade) da descrição indica, novamente, que **a situação necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador é o pagamento ou crédito da totalidade da remuneração, “no decorrer” ou “durante o mês”.**

Voltando para a contribuição da empresa, se consideramos que a Lei 8.212/91, ao estabelecer que a contribuição previdenciária incide “sobre o total das remunerações” pagas ou creditadas a qualquer título no “decorrer” ou “durante o mês” (art. 22, I, II e III, da Lei 8.212/1991) está definindo o seu fato gerador, podemos concluir que este fato gerador constitui-se da totalidade da remuneração no mês e não de cada parcela, rubrica ou levantamento isoladamente.

Se a definição do fato gerador apóia-se na totalidade da remuneração no decorrer do mês, conseqüentemente, todo e qualquer pagamento acaba por se referir à totalidade no mês, e não àquela rubrica ou levantamento específico – veja-se novamente a definição da alíquota para segurados empregados e avulsos. Assim, havendo alguma antecipação de pagamento, atraindo-se, para toda aquela competência, para todo aquele fato gerador, a aplicação do parágrafo 4º do art. 150 do CTN.

Destarte, estando comprovado que há recolhimentos a homologar, independentemente da rubrica ou levantamento a que se refira, nas situações em que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação, *o dies a quo* do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, §4º do CTN.

Verifica-se que **o lançamento fiscal em tela refere-se às competências 11/1999 a 06/2002 e foi efetuado em 27/12/2006**, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fls. 01/02).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores o Fisco já reconheceu que **a Recorrente efetuou antecipação de pagamento parcial para outras rubricas da contribuição previdenciária, conforme Relatório Fiscal (fls. 83/88), Relatório de Documentos Apresentados (RDA), fls. 40/42, Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA), fls. 43/60, e Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal (TEPF), fls. 77/78**. Esses documentos afirmam que houve o recolhimento parcial de contribuições devidas. Nesse sentido, a teor do enunciado da súmula 99 do CARF³, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, para considerar que os valores apurados até a competência 11/2001, inclusive, foram abrangidos pela decadência tributária.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores das contribuições não recolhidas em época determinada pela legislação vigente –, **a decadência será acatada em parte, excluindo-se os valores apurados nas competências 11/1999 a 11/2001, inclusive, já que o lançamento fiscal refere-se ao período de 11/1999 a 06/2002 e as competências posteriores a 11/2001 não foram abarcadas pela decadência tributária**.

Diante disso, reconhece-se parcialmente a preliminar de decadência tributária, excluindo as contribuições apuradas até a competência 11/2001, inclusive, a teor do art. 150, § 4º, do CTN. E mantêm-se as contribuições apuradas no período de 12/2001 a 06/2002.

Em tempo, a Recorrente afirma que as contribuições não atingidas pela decadência (período de 12/2001 a 06/2002) já foram recolhidas por meio de guias de recolhimento (GPS), sendo assim cabe ao Fisco na liquidação e execução do lançamento fiscal averiguar tais recolhimentos sinalizados pela Recorrente e, se for o caso, extinguir o restante do lançamento mantido.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que sejam excluídos, em razão da decadência, os valores apurados

³ Súmula 99 do CARF: 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.

até a competência 11/2001, inclusive, mantendo-se o lançamento referente ao período de 12/2001 a 06/2002, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)
André Luís Mársico Lombardi - Relator

CÓPIA