



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

Processo n° 10680.008316/2007-76
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.569 – 2ª Turma
Sessão de 23 de novembro de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado METAL METALÚRGICA APOLO LIMITADA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2001 a 31/10/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES. RUBRICAS DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA SUMULA CARF N. 99

Em se tratando de lançamento de contribuições sobre rubricas de pagamentos que compõem o conceito *latu* de remuneração correta a aplicação da regra decadencial a luz do art. 150, §4º do CTN, desde que comprovada a existência de recolhimento antecipado.

De acordo com a 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.*”

Nos termos da súmula nº 99 CARF, tratando-se de salário indireto e existindo recolhimento de contribuições patronais sobre o mesmo fato gerador (fundamento legal), o dispositivo a ser aplicado é o art. 150, § 4º, do CTN, independente se não ocorrer recolhimento específico sobre a mesma rubrica.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE UM MESMO FATO GERADOR. APLICAÇÃO DA REGRA DECADENCIAL. ART. 150, §4º DO CTN.

Em se tratando de lançamento de contribuições sobre diferenças de fatos geradores apurados pela fiscalização, correta a aplicação da regra decadencial a luz do art. 150, §4º do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

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 Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, nº 37.021.719-5, lavrado contra o contribuinte identificado acima, e tem por finalidade apurar e constituir as contribuições previdenciárias, correspondente às contribuições dos empregados, da empresa, do financiamento concedido em razão do grau de incidência laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (antigo SAT) e as destinadas a outras entidades (terceiros), referentes a valores pagos aos segurados empregados a título de: ABONO SALARIAL (FAB), competências 01/2004 a 03/2004 e 01/2005 a 03/2005; e, ADICIONAL SINDICAL 1/3 E 1/6 (FAD), competências 01/2004 a 10/2005, bem como valores pagos a contribuintes individuais, referentes a SERVIÇOS DE FRETE, TRANSPORTE (FRD), no período de 02/2001 a 04/2003

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgado o lançamento procedente, fls. 192 e seguintes.

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

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 156/161, o Colegiado declarou a decadência até a competência 12/2001 para o levantamento FRD e FAB e FAD e no mérito, em negar provimento ao recurso. Portanto, em sessão plenária de 06/7/2010, deu-se parcial provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2402-00.960, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2001 a 04/04/2003

CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - INOCORRÊNCIA Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2001 a 04/04/2003

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

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 o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

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.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.



O Acórdão foi recepcionado na Procuradoria da Fazenda Nacional em 10/1/2011, RM nº 10.296, fls. 163, considerando-se intimada 30 (trinta) dias após (§§ 7.º a 9.º do artigo 23, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/03/2007, D.O.U. de 19/03/2007). Recurso Especial apresentado em 13/1/2011, conforme RM nº 10.128, fls. 164, dentro, portanto, do prazo de 15 (quinze) dias estabelecido no artigo 68 do RI-CARF.

Em seu recurso visa a reforma do acórdão recorrido a fim de afastar a decadência declarada.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho 2400-047/2011, fls. 198, da Quarta Câmara, de 22/1/2010. A recorrente traz como alegações, que:

- Assevera a Fazenda Nacional que no acórdão ora impugnado o colegiado aplicou o art. 150, § 4.º do CTN, sob o fundamento de que a o recolhimento realizado sobre determinado fato gerador aproveita os demais
- É consenso na doutrina que em sede de tributo sujeito a lançamento, a aplicação do art. 150, §4º somente é possível quando o contribuinte, reconhecendo a ocorrência do fato gerador de determinado tributo, efetua pagamento, ainda que parcial, possibilitando ao fisco a conferência posterior dos valores recolhidos, contrapondo-se como os

efetivamente devidos, efetuando o lançamento de ofício de eventuais diferenças.

- Ressalte-se que não há que se falar em recolhimento das contribuições previdenciárias deidas pelo contribuinte como um todo, de modo que qualquer recolhimento efetuado, ainda que não se refira ao objeto do lançamento, possa influir na contagem do prazo decadencial deste de forma a ensejar a aplicação do art. 150, 4 do CTN. Este raciocínio não pode prevalecer, sob pena de fulminar as normas legais de regência e abrir ensancas para injustiças e inauditas lesões ao erário.
- Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para fins ora colimados, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança e não daqueles afetos a outros fatos.
- No caso, os valores relativos aos levantamentos de FAB - ABONO SALARIAL E FAD - ADICIONAL SINDICAL não foram adimplidos parcialmente, sendo forçoso concluir que inexistente pagamento antecipado quanto às contribuições exigidas, devendo ser aplicada na espécie, para fins de contagem da decadência, a regra encartada no art. 173, I do CTN.
- Ao final, requer o provimento do presente recurso para que se aplique a todas as competências objetos do lançamento a regra de contagem do prazo decadencial prescrita pelo artigo 173, I do CTN.

Cientificado do Acórdão nº 2402-00.960, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, o contribuinte não apresentou manifestação

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 274. 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 desta NFLD, considerando que a Câmara *a quo* aplicou a regra decadência a luz do art. 150, §4º do CTN.

Antes mesmo de apreciar a correta aplicação da regra decadencial no acórdão recorrido, passemos a considerações acerca do tema.

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 n.º 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 no relatório deste voto, trata-se de lavratura de NFLD com o objetivo de apurar e constituir as contribuições previdenciárias, incidentes sobre: **referentes a valores pagos aos segurados empregados a título de: ABONO SALARIAL (FAB) , competências 01/2004 a 03/2004 e 01/2005 a 03/2005; e, ADICIONAL SINDICAL 1/3 E 1/6 (FAD), competências 01/2004 a 10/2005, bem como valores pagos a contribuintes individuais, referentes a SERVIÇOS DE FRETE, TRANSPORTE (FRD) , no período de 02/2001 a 04/2003.**

Quanto ao levantamento sobre os fatos geradores FRD, frete, deixou claro a relatora do acórdão recorrido tratar-se de diferenças de bases de cálculo sobre pagamentos efetuados a contribuintes individuais, inclusive porque o próprio auditor descreveu como "diferenças, senão vejamos:

Quanto às contribuições referentes a diferenças de base de cálculo no caso dos pagamentos efetuados a contribuintes individuais fretistas, levantamento FRD — DIFERENÇAS DE FRETE, entendo que não há dúvidas que se trata de diferenças de contribuições, devendo prevalecer a regra insculpida no § 4º do art. 150 do CTN. Como o lançamento se deu em 07/12/2006, a decadência para esse levantamento ocorreu em 11/2001, inclusive.

Ademais, não fosse apenas a descrição pela autoridade fiscal de tratar-se de "diferenças" suficiente para o meu convencimento acerca da aplicação da decadência pelo art. 150, §4º do CTN, destaco, como reforço que, no período de 02/2001, 11/2001 (período este que a procuradoria busca restabelecer em seu recurso), existem, conforme Relatório RDA, fls. 38 GPS recolhidas, razão pela qual não há qualquer reparo a ser feito no acórdão recorrido em relação a regra decadencial aplicada a este levantamento.

Já quanto ao levantamento FDA e FAB, embora inicialmente concorde com a tese esboçada pela ilustre procuradora de que, em inexistindo recolhimento antecipado sobre a rubrica específica, inclusive tendo sido vencida quando do julgamento do acórdão recorrido, entendo que está questão encontra-se superada pela edição da súmula 99 do CARF. Referida súmula advém de posição unânime da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ao apreciar por diversas vezes a questão dos pagamentos indiretos firma entendimento de que em se tratando de salário indireto o recolhimento de qualquer montante sobre o mesmo fato gerador, mesmo que a outro título ou sobre outra rubrica, é suficiente para atender o comando legal de existência de pagamento antecipado, levando, por conseqüência a aplicação da regra esculpida no art. 150, § 4º do CTN.

Nesse sentido dispõe a súmula do CARF n. 99, aprovada na sessão de 09/12/2013, vejamos seu texto.

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.

Dessa forma, para identificar a aplicação da súmula, resta-nos, por fim, identificar a existência de pagamentos sobre os mesmos fatos geradores, que aqui de forma ampla, refere-se a existência de contribuições previdenciárias patronais sobre a Folha de Pagamento. No caso, em sendo demonstrada a existência de recolhimentos sobre o conceito *latu* de "salário de contribuição apurado pela remuneração dos empregados", e considerando que os adicionais, nada mais são, que um tipo especial de salário (mais conhecido como salário indireto que compõe o conceito de remuneração, é possível, pela aplicação da súmula aplicar a regra do art. 150, §4º do CTN, face a existência de recolhimento parcial antecipado. conforme Relatório RDA, fls. 43 GPS recolhidas, razão pela qual não há qualquer reparo a ser feito no acórdão recorrido em relação a regra decadencial aplicada a este levantamento.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 07/12/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no mesmo dia. Os fatos geradores sob reapreciação envolvem as competências 02/2001 a 10/2005, dessa forma, a luz do art. 150, §4º do CTN, encontrar-se-iam decadentes os fatos geradores até 11/2001, fato esse já considerado pelo acórdão recorrido. Isto posto, não há qualquer reparo a ser feito no julgado.

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira