



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

Processo n° 11330.000295/2007-83
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.570 – 2ª Turma
Sessão de 23 de novembro de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DECADÊNCIA - SALÁRIO INDIRETO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 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.

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.

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 por meio de cartões de premiação.

Conforme consta do relatório fiscal, fls. 42 e seguintes, o valor tributável foi apurado com base nos valores nominais das notas fiscais de serviços e ou faturas de serviços, emitidas pela Empresa Incentive House S/A - CNPJ 00.416.126/0001-41, apresentadas pelo sujeito passivo, os quais foram confrontados com os lançamentos contábeis do período de Janeiro/1999a outubro/2005 Esses gastos foram registrados na contabilidade da Autuada na Conta/Rubrica nº .99.6751-99 denominada de "...promoção de vendas diversas." E se refere aos pagamentos efetuados a título de Top Prêmio, Carga e Recarga de cartões Prêmio Card, programa de estímulo à produtividade etc.no período de 01/99 a 10/2005 de interesse da Glaxosmithkline Brasil Ltda.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgado o lançamento procedente, fls. 153 e seguintes.

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

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 182/, o Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso de officio.. Portanto, em sessão plenária de 19/9/2012, deu-se parcial provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº **2401-002.664**, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Periodo de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. SALÁRIO INDIRETO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. In casu, aplicouse o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal).

SALÁRIO INDIRETO. PRÊMIO. PAGAMENTO A EMPRESAS E CLIENTES. NÃO CARACTERIZAÇÃO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS. IMPROCEDÊNCIA LANÇAMENTO.

Restando demonstrado pela contribuinte que parte das Notas Fiscais emitidas pela empresa Incentive House e incluídas na base de cálculo das contribuições previdenciárias ora lançadas, não se destinavam a premiação dos segurados empregados, mas, sim, de empresas terceiras, clientes e demais adquirentes dos seus produtos, não se pode cogitar na tributação de tais valores a título de salário de contribuição.

Recurso de Ofício Negado.

O processo foi encaminhado, para ciência da Fazenda Nacional, em 03/10/2012, fls. 370, 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 09/10/2012, fls. 381, 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 2400-835/2012, fls. 371/380, da Quarta Câmara, de 22/11/2012. A recorrente traz como alegações, que:

- Diversamente, a Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção e a 2.ª Turma da 4ª Câmara da 2.ª Segunda Seção entendem que não havendo recolhimento antecipado das contribuições previdenciárias referentes às rubricas lançadas, individualmente consideradas, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário regese pelo contido no art. 173, I do CTN.
- O Col. Superior Tribunal de Justiça, pela PRIMEIRA SEÇÃO, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173,

I, do CTN, pacificou o entendimento, no julgamento de matéria objeto de recursos repetitivos, entendendo que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN.

- Ressalte-se que não há que se falar em recolhimento das contribuições previdenciárias devidas 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.º, do CTN. Este raciocínio não pode prevalecer, sob pena de fulminar as normas legais de regência e abrir ensanchas para injustiças e inauditas lesões ao Erário.
- Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os 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.

Cientificada do Recurso Especial do contribuinte em 10/01/2013, o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, em 24/01/2013, suas Contrarrazões, fls. 391/397, onde alega que:

- Ao contrário do r. despacho nº 2400.835/2012, do ilustre Sr. Presidente da E. 4.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF, de 22/11/12 e que admitiu o recurso especial da Fazenda Nacional, de fls., sem dúvida que não poderia sê-lo, a teor da Súmula Vinculante nº 08, da Excelsa Suprema Corte.
- Se eventualmente ultrapassado o juízo de conhecimento do recurso, o que se admite e apenas verbi gratia, com inteiro acerto a tese espelhada pelo v. acórdão recorrido, além de contemporânea, igualmente em estrita harmonia e consonância com o atual instituto da decadência de que trata o art. 150, § 4.º do CTN, sobretudo na hipótese de contribuições previdenciárias sujeitas a lançamentos por homologação, cujo pagamento antecipado efetuado a menor pelo contribuinte, portanto, inferior ao devido, atrai a incidência da regra em apreço, sem qualquer pertinência a do art. 173, I, do igual estatuto.
- O raciocínio, no entanto, data máxima venia, não se sustenta, pois, segundo a irresignação ora contrariada, os débitos apurados na mencionada NFLD decorreram de auditoria fiscal realizada na recorrida, onde ficou constatada a existência de salários indiretos pagos mediante a concessão de prêmio/incentivo no período de 01/10/99 a 08/2005, para os seus empregados, por meio do cartão denominado "Top premium", fornecido pela empresa, Incentive House Ltda., sobre os quais não foram recolhidas as respectivas contribuições previdenciárias, uma vez que calculadas com base tão somente nos salários diretos.
- Requer seja negado provimento ao recurso especial da PGFN.

Processo nº 11330.000295/2007-83
Acórdão n.º **9202-004.570**

CSRF-T2
Fl. 4

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. 383.

Quanto ao questionamento, acerca do conhecimento do recurso, face a aplicação da súmula nº 8 do STF, entendo que o objeto do recurso encontra-se perfeitamente delimitado, tendo em vista que visa definir qual o dispositivo legal a ser aplicado em relação a decadência: art. 150, §4º ou art. 173, I do CTN.

OU seja, visa discutir não a aplicação da súmula do STF que declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da lei 8212/91, mas se o pagamento de salário indireto "prêmio" deve ser considerado como um pagamento autônomo ou como rubrica do conceito lato de remuneração. No caso, o recurso visa apreciar o que se considera pagamento antecipado.

Isto posto, entendo que não existe qualquer óbice ao conhecimento do recurso, razão pela qual passo a apreciá-lo.

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 nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos:

Súmula Vinculante nº 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 nº 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: **valores pagos por meio de cartões de premiação. Conforme transcrito no relatório desse voto o valor tributável foi apurado com base nos valores nominais das notas fiscais de serviços e ou faturas de serviços, emitidas pela Empresa Incentive House S/A - CNPJ 00.416.126/0001-41, apresentadas pelo sujeito passivo.**

Dessa forma, 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 firmou 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 prêmio, nada mais é, 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.

A existência de recolhimento antecipado é facilmente identificada pelas informações trazidas na decisão da DRJ, fls. 162, senão vejamos:

19. No caso concreto, o crédito tributário foi constituído em 25/10/2006, com ciência do contribuinte em 06/11/2006, relativo aos fatos geradores do período de 01/1999 a 08/2005.

20. No período objeto do lançamento, houve recolhimento por parte da empresa, conforme consulta ao sistema de recolhimentos da Receita Federal do Brasil (conta-corrente). Logo, conforme os parâmetros acima expostos, o prazo a ser aplicado na apuração da decadência é o previsto no § 4º do artigo 150 do CTN: cinco anos, a contar do fato gerador, para homologar o que foi pago ou lançar a diferença acaso existente. Portanto, ocorreu a decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, para o período de 01/1999 a 09/2000, mantendo-se, no entanto, o período remanescente, qual seja, 01/2002 a 08/2005.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 25/10/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 06/11/2006. Os fatos geradores sob reapreciação envolvem as competências 01/1999, 04/1999, 07/1999, 12/1999, 01/2000 a 04/2000, 06/2000 e 07/2000, 09/2000, 01/2002, 09/2002 a 01/2003, 05/2003, 08/2003 a 02/2004, 04/2004, 05/2004, 11/2004 a 02/2005 e 08/2005 já que o período anterior, já estaria fulminado pela regra prevista no art. 173, I do CTN. Dessa forma, a luz do art. 150, §4º do CTN, encontrar-se-iam decadentes os fatos geradores até 09/2001, contudo, como o último período alcançado pela decadência foi 09/2000, fato este, 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