



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

Processo nº 12269.000209/2007-96
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.239 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2012
Matéria Contribuições previdenciárias
Recorrente CONSTRUTORA SULTEPA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

DECADÊNCIA PARCIAL.

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.

No caso dos autos a autoridade fiscal, verificou durante o procedimento fiscalizatório os pagamentos efetuados mediante GPS, considerando, assim, a totalidade da folha de salários do sujeito passivo, efetuando o lançamento das diferenças encontradas, razão pela qual deve incidir o prazo quinquenal do artigo 150, § 4º da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

CARTÃO PREMIAÇÃO. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Prêmio concedido com habitualidade e em decorrência da produtividade pré-estabelecida do trabalho desenvolvido, revelando a falta de liberalidade e aleatoriedade, possui natureza remuneratória.

INCONSTITUCIONALIDADES.

Súmula CARF 02. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA. RETROATIVIDADE.

Haendo o beneficiamento da situação do contribuinte, incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento as contribuições apuradas até a competência 11/2002, anteriores a 12/2002, devido a regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram em aplicar a regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente.

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva, Wilson Antonio de Souza Correa

Relatório

Trata-se de Auto de Infração nº 37.099.94-8, o qual exige contribuições previdenciárias a cargo da empresa e as contribuições previdenciárias relativas a parte dos segurados, destinadas ao custeio Seguridade Social, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a outras Entidades e Fundos (Salário-Educação e INCRA), incidentes sobre as remunerações pagas a seu serviço.

Aponta o relatório fiscal que “5.1.1a - Trata de contribuição patronal devida pela empresa que toma serviço de pessoa física, contribuinte individual, não informados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações para a Previdência Social - GFIP. (...) 5.1.2a - Trata de contribuição patronal devida pela empresa que toma serviço de pessoa física, freteiro contribuinte individual, não informados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações para a Previdência Social - GFIP. (...) 5.2.1.a - Trata de remuneração paga a título de mão de obra de segurados cooperados, associados à Cooperativas de trabalho apontadas nas notas fiscais examinadas. 5.3.1a - Trata de contribuições devidas à Seguridade Social e outras Entidades conveniadas denominadas de "Terceiros" incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados (cód. Lançamento BC) e administradores (cód. de lançamento PRO) por meio de cartão de

premiação, não informada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações para a Previdência Social — GFIP. ”

O sujeito passivo apresentou sua impugnação alegando, em síntese, (i) decadência; (ii) inconstitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária de 15% sobre o valor bruto das notas fiscais emitidas por cooperativas de trabalho; (iii) não incidência da contribuição sobre os valores pagos a título de prêmio por produtividade, já que não constituiria salário, bem como a ilegalidade e inconstitucionalidade de sua cobrança.

A instância *a quo* julgou parcialmente procedente a impugnação, reconhecendo a decadência de parte do lançamento.

Objetivando a reforma da decisão *a quo* o sujeito passivo interpôs recurso voluntário a esse Conselho, o qual reitera os argumentos já despendidos anteriormente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O recurso reúne as condições de admissibilidade e dele conheço.

Decadência

Cabe salientar que, 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”

Cumpre 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 incoorre, 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 impositivo, 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 atos impositivos 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, conforme se apura verificou durante o procedimento fiscalizatório os pagamentos efetuados mediante GPS (RADA de fl. 61 a 72), considerando, assim, a totalidade da folha de salários do sujeito passivo, efetuando o lançamento das diferenças encontradas. Assim, a meu ver, não há dúvidas, pois, de que houve pagamento antecipado e, portanto, 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 janeiro de 1999 a dezembro de 2006 e que a ora recorrente foi intimada da NFLD em 19 de dezembro de 2007 (fls. 69), verifica-se que está decaído o período de janeiro de 1999 a novembro de 2002.

PRÊMIO

Conforme se depreende da simples leitura do relatório fiscal, a autuação foi lavrada com base na apuração da seguinte constatação: *“5.3.1a - Trata de contribuições devidas à Seguridade Social e outras Entidades conveniadas denominadas de "Terceiros" incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados (cód.lançamento BC) e administradores (cód.de lançamento PRO) por meio de cartão de premiação, não informada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações para a Previdência Social — GFIP.”*

Como se vê, objeto do lançamento do crédito previdenciário encontra-se consubstanciado no fato de que o pagamento de prêmio pelo sujeito passivo aos seus empregados constituiria verba de natureza salarial, uma vez que foi constatado o pagamento de valores periodicamente.

Tendo isso presente, verifico, assim, que a discussão dos autos do processo reside basicamente em saber se a distribuição de prêmio pelo sujeito passivo configura ou não hipótese legal de pagamento de salário-contribuição, à luz do inciso I, do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 que assim dispõe:

“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;” (Grifa-se)

Da análise da regra acima transcrita, observa-se claramente que a legislação previdenciária considera como salário-contribuição a totalidade de todos os rendimentos auferidos pelo empregado, os quais são pagos, pelo empregador, habitualmente a título de contraprestação pelo serviço prestado.

Por sua vez, o sujeito passivo defende-se sustentando que a premiação distribuída a seus funcionários não se enquadraria nesse conceito legal da Lei nº 8.212/1991, por entender que o pagamento esporádico de valores objeto de autuação não está estritamente vinculado à retribuição pelo trabalho dispensado, mas era concedido em decorrência do atingimento de metas pré-estabelecidas.

Conforme exposto no recurso voluntário fls. 1123 a 1143, o critério para a concessão do prêmio encontra-se estreitamente vinculado a produção de trabalho, consoante se percebe do trecho extraído da peça recursal:

“Estes valores foram Pagos aos segurados que atingiram as metas previamente estabelecidas nos programas desenvolvidos pelas duas empresas, consoante o demonstrado no documento 04 anexado à impugnação.”

No caso dos autos o prêmio concedido com habitualidade e em decorrência da produtividade pré-estabelecida do trabalho desenvolvido, revelando a falta de liberalidade e aleatoriedade imprescindíveis para a configuração do prêmio, possui natureza remuneratória.

Esse é o entendimento firmado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/11/1998 a 30/11/1999, 01/04/1999 a 31/05/1999, 01/08/1999 a 31/12/2005 PROGRAMA DE INCENTIVO. PREMIO ATRAVÉS DE CARTÃO. GRATIFICAÇÃO. REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA. A verba paga pela empresa aos segurados por intermédio de programa de incentivo, mesmo através de cartões de premiação, constitui gratificação e, portanto, tem natureza salarial. Recurso Voluntário Negado. (PA nº 19515.000582/2008-18)*

Em conclusão, não há dúvida de que, da análise do conjunto probatório, esse prêmio era paga de certa e habitual, enquadrando-se no conceito jurídico de salário-contribuição previsto no inciso I, do artigo 28, da Lei nº 8.212/1991.

Por essa razão, nego nessa parte provimento ao recurso voluntário, para manter o parte do crédito previdenciário não decaído.

ILLEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE

Da mesma forma, também não acolho os argumentos sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre prêmio, de terceiros, incidentes sobre os valores pagos às cooperativas de trabalhos e aos autônomos e avulsos, já que as matérias de defesas alegadas demandam apreciação sob ponto de vista da constitucionalidade da lei tributária, o que é vedado por este E. Conselho, conforme dispõe a súmula CARF nº 2:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Multa

Em relação à multa há de se registrar que o dispositivo legal da multa aplicada foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Incabível a comparação da multa prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, já que este dispositivo veicula multa de ofício, a qual não existia na legislação previdenciária à época do lançamento e, de acordo com o artigo 106 do Código Tributário Nacional deve ser verificado o fato punido.

Ora se o fato “atraso” aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do artigo 35 acima citado.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o recurso voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para excluir do lançamento, por decadência, o período de janeiro de 1999 a novembro de 2002, bem como limitar a multa, se mais benéfica ao contribuinte, à previsão do artigo 35 caput da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09.

Adriano Gonzales Silvério