



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

Processo nº 13876.000338/2007-99
Recurso nº 247.196 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-01.098 – 2ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente LOJAS CEM S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. SALÁRIO INDIRETO. DIFERENÇA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, 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*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, por maioria de votos, 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), fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante para aplicação do instituto, os quais se quedaram às conclusões do Conselheiro Relator em virtude de aludido fato.

NORMAS PROCEDIMENTAIS/REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA. NÃO CONHECIMENTO.

Com arrimo no artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, vigente à época, somente deverá ser conhecido o Recurso Especial, escorado naquele dispositivo regimental, quando devidamente comprovada a divergência argüida entre o Acórdão recorrido e o paradigma, a partir da demonstração fundamentada, acompanhada da cópia da publicação da ementa do Acórdão paradigma ou do seu inteiro teor. Não se presta a caracterizar divergência entre Câmara dos Conselhos de Contribuintes e/ou CARF as decisões

proferidas pelas Câmaras do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, por absoluta falta de amparo regimental.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acolher a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até a competência de 11/2001. Vencido o Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior. Por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial do contribuinte relativamente à matéria em que o acórdão paradigma apresentado foi exarado pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.


Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente


Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM:

05 NOV 2010

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

LOJAS CEM S/A, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrada Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.906.528-7, referente às contribuições sociais devidas pela notificada ao INSS, correspondentes a parte da empresa, dos segurados, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a Terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas (salário-indireto) aos segurados empregados, assim caracterizadas as importâncias concedidas a título de plano de saúde, em desacordo com a legislação de regência, em relação ao período de 07/1996 a 12/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 93/97.

De acordo com o Relatório Fiscal, a contribuinte concede a todos os seus segurados empregados e diretores Assistência Médica, porém, de maneira diferenciada, uma vez que extensivo aos dependentes legais do segurado sem custo para o mesmo, exceção aos pais (que é cobrado, através de desconto em folha – caso o segurado queira incluí-lo). No entanto, a empresa desconta somente das seguradas “sexo feminino”, o valor referente à inclusão de seus cônjuges, não descontando dos empregados (sexo masculino) na hipótese de

incluïrem suas respectivas esposas, configurando favorecimento a parte dos funcionários, caracterizando, assim, salário indireto.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário ao então Segundo Conselho de Contribuintes contra decisão da SRP em Sorocaba/SP, DN nº 21.038/0131/2007, às fls. 448/460, que julgou procedente o lançamento fiscal em referência, a egrégia 6ª Câmara, em 04/06/2008, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 206-00.928, com sua ementa abaixo transcrita:

" Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

O direito de o fisco apurar e constituir os créditos referentes às contribuições previdenciárias estabelecidas na Lei nº 8.212/1991 extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, conforme dispõe o inciso I do art. 45 da citada lei.

CO-RESPONSÁVEIS - PÓLO PASSIVO – NÃO INTEGRANTES

Os co-responsáveis elencados pela auditoria fiscal não integram o pólo passivo da lide. A relação de co-responsáveis tem como finalidade cumprir o estabelecido no inciso I do § 5º art. 2º da lei nº 6.830/1980.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO - ASSISTÊNCIA MÉDICA

Integram o salário de contribuição os valores dos planos de assistência médica fornecidos pela empresa, cuja cobertura não seja estendida à totalidade dos empregados e dirigentes da mesma

CONTRIBUIÇÃO SEGURADO - LIMITE

A contribuição do segurado empregado é calculada de acordo com as faixas salarial de enquadramento do mesmo e é limitada à contribuição incidente sobre o limite máximo do salário-de-contribuição estabelecido na legislação.

Recurso Voluntário Provido em Parte. "

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Especial, às fls. 537/564, com arrimo no artigo 7º, inciso II, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Relativamente ao prazo decadencial, após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, alegando ter contrariado entendimento levado a efeito pelas demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes e, bem assim, da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito da mesma matéria, conforme se extrai dos Acórdãos nºs 103-23.259, 101-93.318, 103-21-172, 107-08.188

e CSRF/01-05.204, impondo seja conhecido o recurso especial da recorrente, uma vez comprovada a divergência argüida.

Em defesa de sua pretensão, pugna pela aplicação do prazo decadencial constante do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional em detrimento dos preceitos do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, inferindo que o *decisum* guerreado contrariou os ditames contidos no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal, o qual atribuiu à Lei Complementar, *in casu*, o Código Tributário Nacional, a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre prescrição e decadência.

A propósito do tema, elucida que o Supremo Tribunal Federal, em 12/06/2008, aprovou a Súmula Vinculante nº 08, decretando a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, devendo ser observado o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN, sobretudo em virtude da ocorrência de recolhimentos relativamente à parcela da remuneração reconhecida pela contribuinte.

Adotando o artigo 150, § 4º, do CTN, *a decadência alcança os lançamentos referentes ao período de 04/1998 (já que o período de 12/1997 a 02/1998 foi excluído da autuação pela decisão recorrida) a 10/2001.*

Quanto ao Plano de Saúde ofertado aos segurados empregados, igualmente, defende que o Acórdão recorrido malferiu a jurisprudência administrativa, consoante se positiva do Acórdão nº 2536/2005, da lavra da 4ª Câmara do CRPS, exarado nos autos no processo nº 35464.000570/2005-40 – NFLD nº 35.566.687-1, devendo ser conhecida sua peça recursal.

A fazer prevalecer seu entendimento, aduz que a Câmara recorrida interpretou o artigo 28, § 9º, alínea “q”, da Lei nº 8.212/91, de maneira equivocada, tendo em vista que aludido dispositivo legal somente determina que o plano deverá ser extensivo a todos empregados e diretores, ou seja, cobrir todos os funcionários, não fazendo qualquer menção quanto a sua diferenciação, *in casu*, relativamente ao seu alcance aos dependentes.

Alega que, tratando-se de isenção, a interpretação dos dispositivos legais que regulamentam a matéria deve ser literal, nos exatos termos da legislação, sob pena de afronta ao artigo 111 do Códex Tributário.

Assevera que no presente caso inexistente qualquer dúvida de que o plano de saúde era oferecido à totalidade dos segurados e diretores da empresa, não se podendo caracterizá-lo como salário indireto pelo simples fato de se apresentar diferente em relação ao alcance dos dependentes.

Pretende, ainda, seja afastada a co-responsabilidade dos sócios, pelo crédito tributário em questão, dissertando a respeito da responsabilidade tributária e sujeição passiva, uma vez que não foram atendidos os pressupostos legais necessários para tanto, inscritos nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, entendimento que encontra guarida na doutrina e jurisprudência pátria trazida à colação.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, entendeu por bem admitir em parte o Recurso Especial da Contribuinte, relativamente ao prazo decadencial e ao plano de assistência médica, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido divergiu do

entendimento consubstanciado nos paradigmas, consoante se positiva do Despacho nº 2400-239/2009, às fls. 693/695.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da contribuinte, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões, às fls. 697/705, ressaltando a aprovação da Súmula Vinculante nº 08, pelo STF, propugnando pela aplicação do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a inexistência de antecipação de pagamento, bem como pelo não conhecimento do recurso na matéria pertinente ao plano de saúde, em face da não comprovação da divergência suscitada em Câmaras do Conselho, não se prestando para tanto as decisões do CRPS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

DA DECADÊNCIA

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 4ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a divergência suscitada pela contribuinte, conhecimento do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram outras decisões das demais Câmaras dos Conselhos de Contribuintes e CSRF a respeito da mesma matéria.

A fazer prevalecer sua pretensão, infere que os entendimentos consubstanciados nos Acórdãos nºs 103-23.259, 101-93.318, 103-21-172, 107-08.188 e CSRF/01-05.204, ora adotados como paradigmas, oferecem proteção ao pleito da contribuinte, uma vez que admitiram o prazo decadencial de 05 (cinco) anos insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, ao contrário do que restou decidido no Acórdão recorrido, o qual aplicou o prazo decadencial do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, malferindo o disposto no artigo 146, inciso III, alínea "b", da Constituição Federal, notadamente em razão da ocorrência de antecipação de pagamento.

Consoante se infere dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o pleito da contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a propósito do tema, encontrando guarida na farta e mansa jurisprudência administrativa e judicial, como passaremos a demonstrar.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído,

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

“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;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“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.”

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

“Súmula nº 08: 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.”

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por

consequente, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido, o que veio a ser ratificado, também por maioria de votos, pelo Pleno da CSRF em sessão ocorrida em 08/12/2009, com a ressalva da existência de qualquer atividade do contribuinte tendente a apurar a base de cálculo do tributo devido.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Na hipótese dos autos, porém, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por trata-se de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, uma vez que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por este Conselheiro.**

Assim, ocorrendo à comprovação de recolhimentos, em virtude dos fatos encimados, concordam os Conselheiros desta Colenda Câmara, à sua maioria, pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, uns pela natureza do tributo outros pela antecipação de

pagamento, devendo ser acolhido o pleito da contribuinte para restabelecer a ordem nesse sentido.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 04/12/2006, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 07/1996 a 11/2001, os quais se encontram fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

DO PLANO DE ASSISTÊNCIA MÉDICA – SALÁRIO INDIRETO

Com a devida vênia ao nobre Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, ouse divergir do despacho que deu seguimento ao Recurso Especial da contribuinte, por não vislumbrar na hipótese vertente requisito regimental amparando a pretensão da recorrente, não merecendo ser conhecida sua peça recursal, como passaremos a demonstrar.

Conforme se depreende dos autos, trata-se de NFLD lavrada contra a contribuinte, exigindo contribuições previdenciárias incidentes sobre as verbas concedidas, de maneira diferenciada, aos segurados empregados a título de Assistência Médico-odontológica, descontando somente das seguradas “sexo feminino”, o valor referente a inclusão de seus cônjuges, não descontando dos empregados (sexo masculino) na hipótese de incluírem suas respectivas esposas, configurando favorecimento a parte dos funcionários, caracterizando, assim, salário indireto.

A Câmara recorrida, ao analisar a matéria, por maioria de votos, entendeu por bem manter a exigência fiscal consagrada pelo lançamento, sustentando, em síntese, que a legislação de regência veda a concessão diferenciada daquele benefício, impondo que a cobertura do plano alcance à totalidade dos segurados empregados e diretores, o que não fora observado pela contribuinte.

Por seu turno, pretende a contribuinte a reforma do *decisum* atacado, inferindo que os dispositivos legais que regulamentam a matéria, os quais deverão ser interpretados literalmente, nos termos do artigo 111 do CTN, não proíbe a conduta adotada pela notificada, se limitando a exigir a extensão à totalidade dos segurados empregados e dirigentes da empresa.

A corroborar seu entendimento, aduz que a jurisprudência administrativa oferece guarida ao pleito da contribuinte, conforme se extrai do Acórdão nº 2536/2005, da lavra da 4ª Câmara do CRPS, devendo ser conhecido e provido o seu recurso.

Em outra via, em suas contrarrazões, pugna a Procuradoria pelo não conhecimento do recurso da contribuinte, por entender que os Acórdãos do CRPS não se prestam a comprovar a divergência de julgados no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Não obstante as alegações da recorrente, compartilhadas pelo ilustre subscritor do Despacho que admitiu a peça recursal, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Da análise dos elementos que instruem o processo, constata-se que a

contribuinte não logrou comprovar a divergência argüida, na forma que os dispositivos regimentais vigentes à época prescreviam, *in verbis*:

"Art. 7º Compete à Câmara Superior de Recursos Fiscais, por suas Turmas, julgar recurso especial interposto contra:

I - decisão não-unânime de Câmara, quando for contrária à lei ou à evidência da prova; e

II - decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais.

[...]

§ 2º Para efeito da aplicação do inciso II, entende-se como outra Câmara as que integram a atual estrutura dos Conselhos de Contribuintes ou as que vierem a integrá-la.

Art. 15. O recurso especial, do Procurador da Fazenda Nacional ou do sujeito passivo, deverá ser formalizado em petição dirigida ao Presidente da Câmara que houver prolatado a decisão recorrida, no prazo de quinze dias contados da data da ciência da decisão.

[...]

§ 2º Na hipótese de que trata o inciso II do art. 7º deste Regimento, o recurso deverá demonstrar, fundamentadamente, a divergência argüida, indicando a decisão divergente e comprovando-a mediante a apresentação de cópia de seu inteiro teor ou de cópia da publicação em que tenha sido divulgada, ou mediante cópia de publicação de até duas ementas, cujos acórdãos serão examinados pelo Presidente da Câmara recorrida

§ 3º A cópia de publicação de ementa referida no § 2º, quando extraída da internet, deverá ser impressa diretamente da página dos Conselhos de Contribuintes ou da Imprensa Nacional.

§ 4º O recurso especial deverá ser protocolizado na unidade da administração tributária de jurisdição do sujeito passivo, quando por este interposto, e na secretaria da Câmara quando interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional credenciado."

Como se verifica, a contribuinte ao formular seu Recurso Especial utilizou como fundamento à sua empreitada os dispositivos encimados, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, sem conquanto demonstrar a divergência entre a tese sustentada no Acórdão atacado e outras decisões das demais Câmaras dos **Conselhos de Contribuintes ou CSRF**, capaz de ensejar a reforma do r. decisório da Câmara recorrida.

Observe-se, que o RICSRF é por demais enfático em afirmar que a divergência somente será caracterizada quando o Acórdão paradigma advir de umas das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, estabelecendo, inclusive, literalmente que **"§ 2º Para efeito da aplicação do inciso II, entende-se como outra Câmara as que integram a atual estrutura dos Conselhos de Contribuintes ou as que vierem a integrá-la."**

Constata-se, que em momento algum o Regimento Interno da CSRF faz referência às Câmaras do Conselho de Recursos da Previdência Social, para efeito de caracterização da divergência exigida para o conhecimento do recurso *sub examine*.

Ao contrário do posicionamento do nobre Presidente da Câmara Recorrida, não entendemos ser possível (regimentalmente) admitir aludida peça recursal quando não estiverem presentes os requisitos regimentais para tanto, os quais não podem ser afastados, sob pena de se estabelecer uma análise de admissibilidade pautada em subjetividade.

Somente a título de reflexão, até quando seria possível adotar Acórdãos do CRPS para comprovação da divergência? Quando poderíamos afirmar que a jurisprudência das “Câmaras previdenciárias” dos Conselhos de Contribuintes (atualmente CARF) encontra-se sedimentada?

Veja que estaríamos partindo para conclusões subjetivas que, no entendimento deste Conselheiro, não são cabíveis para efeito de análise de admissibilidade de Recurso Especial de Divergência.

Aliás, nos parece que a autoridade fazendária que elaborou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e, posteriormente, do CARF, ao estabelecer regras claras e objetivas, sobretudo em relação ao Recurso Especial, não pretendeu fossem aplicadas de forma relativa, mas, sim, de maneira literal.

A fazer prevalecer tal entendimento, impende elucidar que durante o interregno entre a criação da Receita Federal do Brasil (Super Receita), oportunidade em que a competência para julgamento do CRPS, relativamente ao custeio da Previdência Social, passou a ser do então 2º Conselho de Contribuintes, até o presente momento, o Regimento Interno deste Órgão fora alterado inúmeras vezes, não trazendo, porém, qualquer menção quanto às decisões do Conselho de Recursos da Previdência Social no que concerne a possibilidade de adotá-las na caracterização de divergência.

Imagina-se que tal conduta não fora tomada por acaso, mesmo porque, em outras situações, como na contagem do tempo de mandato, por exemplo, o novo Regimento Interno faz referência expressa ao CRPS, abarcando o período de mandato dos Conselheiros advindos daquele Órgão Julgador.

Pretendesse a autoridade fazendária, bem como os demais interessados chamados a participar do estudo e elaboração do novo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e, posteriormente, do CARF, incluir essa possibilidade naquelas normas teriam procedido de forma expressa, sendo defeso aos Conselheiros alargarem os requisitos regimentais para o conhecimento do Recurso Especial de Divergência que não decorrem do seu próprio bojo para contemplar decisões do CRPS.

Este, aliás, fora o entendimento desta Colenda Turma da CSRF, levado a efeito nos autos do processo nº 37306.000540/2006-62 – Recurso nº 205-141.503, contemplando a mesma matéria, contribuições previdenciárias incidentes sobre salário indireto (plano de saúde diferenciado), figurando, no entanto, a Procuradoria como recorrente, adotando Acórdão do CRPS para comprovar a divergência suscitada, o que não fora admitido por este Colegiado, como se verifica do julgado com sua ementa abaixo transcrita, igualmente, de nossa relatoria:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/1997 a 31/03/2005

Ementa: NORMAS PROCEDIMENTAIS/REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA. NÃO CONHECIMENTO. Com arrimo no artigo 7º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, vigente à época, somente deverá ser conhecido o Recurso Especial, escoreado naquele dispositivo regimental, quando devidamente comprovada a divergência argüida entre o Acórdão recorrido e o paradigma, a partir da demonstração fundamentada, acompanhada da cópia da publicação da ementa do Acórdão paradigma ou do seu inteiro teor. Não se presta a caracterizar divergência entre Câmara dos Conselhos de Contribuintes e/ou CARF as decisões proferidas pelas Câmaras do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS, por absoluta falta de amparo regimental.

Recurso do Procurador não conhecido ” (Acórdão nº 9202-00.294, de 22/09/2009, unânime)

Por derradeiro, não é demais lembrar que a Lei nº 11.457/2007, que criou a intitulada “Super Receita”, prescreveu em seu artigo 25, inciso I, que as regras do processo administrativo fiscal insculpidas no Decreto nº 70.235/72, somente passariam a ser aplicadas às contribuições previdenciárias após praticamente 01 (um) ano da publicação daquela lei, senão vejamos:

“Art. 16. [...]

§ 1º A partir do 1º (primeiro) dia do 13º (décimo terceiro) mês subsequente ao da publicação desta Lei, o disposto no caput deste artigo se estende à dívida ativa do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE decorrente das contribuições a que se referem os arts. 2º e 3º desta Lei.

Art. 25. Passam a ser regidos pelo Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

I - a partir da data fixada no § 1º do art. 16 desta Lei, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais de determinação e exigência de créditos tributários referentes às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º desta Lei;

Art. 27 Observado o disposto no art. 25 desta Lei, os procedimentos fiscais e os processos administrativo-fiscais referentes às contribuições sociais de que tratam os arts. 2º e 3º desta Lei permanecem regidos pela legislação precedente.”

Extraí-se dos dispositivos legais encimados, que o legislador se preocupou com o período de implementação e atuação das “Câmaras previdenciárias” nos Conselhos de Contribuintes, concedendo tempo hábil (01 ano) para análise de casos e início da consolidação jurisprudencial a propósito da matéria previdenciária.

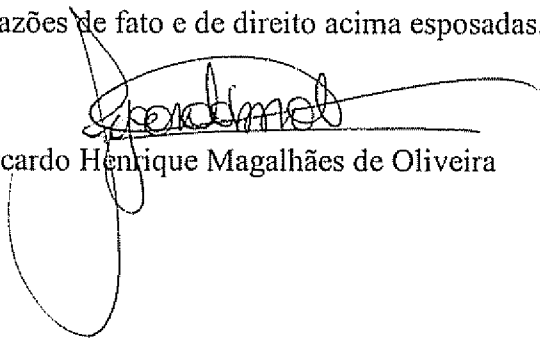
Destarte, durante esse primeiro ano da edição da Lei nº 11.457/2007, continuaria a vigorar o regramento da Portaria MPS nº 520/2006, que regulamenta o

contencioso no âmbito do INSS, bem como a Portaria MPS nº 88/2004, que aprovava o Regimento Interno do CRPS, possibilitando, ainda, a interposição de Pedidos de Revisão ou de Uniformização Jurisprudencial, neste caso, adotando-se as decisões das Câmaras do Conselho de Recursos da Previdência Social. Estes recursos foram devidamente processados e encontram-se, ainda hoje, muitos deles, sob exame deste Colegiado.

Transcorrido este lapso temporal, devem ser aplicadas as normas processuais e/ou regimentais específicas dos Conselhos de Contribuinte e, atualmente, Conselho de Recursos Administrativos Fiscais – CARF, as quais não permitem a interposição de Recurso Especial de Divergência, adotando-se como paradigmas decisões das extintas Câmaras do CRPS.

Dessa forma, quanto ao plano de saúde – salário indireto, escoreito o Acórdão recorrido devendo, nesse sentido, ser mantido o improvimento ao recurso voluntário da contribuinte, na forma decidida pela então 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, uma vez que a recorrente não logrou infirmar os elementos que serviram de base ao decisório atacado, mormente em relação os requisitos de admissibilidade de seu recurso.

Por todo o exposto, estando o Recurso Especial de Divergência da Contribuinte parcialmente em consonância com as normas regimentais, VOTO NO SENTIDO DE CONHECÊ-LO EM PARTE E DAR-LHE PROVIMENTO, relativamente ao prazo decadencial, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.



Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira