



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

Processo nº 13888.003006/2008-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.354 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de março de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente WEISER VEÍCULOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/10/2005

GRATIFICAÇÃO DIA DO COMERCIÁRIO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELA INTEGRANTE.

A gratificação recebida pelo trabalhador pelo dia do comerciante enquadra-se na definição de salário de contribuição quando paga com habitualidade.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO. ENTENDIMENTO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário 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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. Entendimento do STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC, na sistemática do recurso repetitivo.

MULTA MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE. APLICAÇÃO.

Aplica-se a multa mais benéfica, retroatividade das alterações da Lei nº 11.941/09, no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo sujeito passivo. Portaria Conjunta PGFN /RFB nº 14/2009.

Lançamento Procedente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 13888.003006/2008-16
Acórdão n.º **2401-005.354**

S2-C4T1
Fl. 0

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, afastar a decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Andrea Viana Arrais Egypto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Cleberson Alex Friess.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão 14-25.495 (fls. 40/44) da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/10/2005

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELA INTEGRANTE. GRATIFICAÇÕES.

Integra o salário de contribuição as parcelas pagas habitualmente aos empregados a título de gratificação.

DECADÊNCIA. PRAZO. PREVISÃO EM LEI ORDINÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE.

O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional, consoante súmula vinculante nº 8 do STF.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. PRAZO.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, existindo antecipação do pagamento, ainda que parcial, a decadência opera-se com o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, mediante aplicação do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

Lançamento Procedente

Às fls. 2 e seguintes, consta Auto de Infração (DEBCAD nº 37.135.061-1) lavrado para constituição do crédito tributário, dos estabelecimento CNPJ's 0001-50; 0006-65 e 0009-08, no valor de R\$ 2.060,71 (dois mil e sessenta reais e setenta e um centavos), referente às contribuições destinadas a outras Entidades (Salário Educação, Incra, Senac, Sesc e Sebrae).

Os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas ou creditadas pela empresa autuada a segurados empregados, nas competências 10/2003, 10/2004 e 10/2005, a título de gratificação em homenagem ao “Dia do Comerciante”, originada da cláusula extraída da Convenção Coletiva de Trabalho 2002/2003-FECESP/SINCODIV de 11/12/2002, que ficou válida através de aditamentos e renovações até a convenção 2006/2007.

Do relatório da decisão de piso, extraem-se, em resumo, os principais argumentos de sua peça impugnatória:

- Os pagamentos dos abonos salariais aos empregados foram feitos em cumprimento a Acordo Coletivo de Trabalho, no qual consta que sobre tais pagamentos não incidirá contribuição social. A empresa apenas obedeceu a essa determinação.

- A empresa foi fiscalizada em 2003 e 2004 e qualquer outro lançamento neste período está abrangido pela decadência.

- No item 8º do Relatório Fiscal há uma informação juridicamente absurda. A representação fiscal para instauração de ação penal por crime contra a ordem tributária só pode ser efetuada após o crédito tributário estiver definitivamente constituído, conforme disposto no artigo 60 da Lei n. 9.430/91.

- Requer a procedência da impugnação.

Cientificada da decisão de primeira instância em 09/08/2010 (fls. 57), apresentou Recurso Voluntário em 18/08/2010 (fls. 58). Do qual transcrevo o seu inteiro teor:

Weiser Veículos S/A. já qualificada no processo acima, vem com o devido respeito, por seu procurador abaixo, apresentar recurso voluntário, contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, pelos seguintes motivos de fato e de direito:

1. Na realidade, foram lavrados 19 (dezenove) antes de infração, tendo por base os mesmos fatos geradores. Alguns, com infração regulamentar simplesmente, e apenas dois com cobrança de contribuição social ao INSS. Os valores foram extraídos de lançamentos que não estavam os pagamentos, sujeitos a essa contribuição social.

2. Salienta ainda, que a empresa foi fiscalizada em 2003 e 2004 e outros lançamentos nesse período, ou somente em relação a 2003, estão abrangidos pela decadência, a teor do artigo 174 de C.T.N. porque os autos são de 2008.

3. A frondosa legislação transcrita nos autos dificulta sobremaneira a impugnação, como reconhecido pela autoridade julgadora.

4. Reitera, que não houve falta de pagamento de qualquer contribuição, pois os arquivos, documentos e livros estiveram à disposição do fiscal autuante, muitos documentos nem foram verificados, tal o volume apresentado.

5. Quanto à multa aplicada e a retroatividade benigna reconhecida no julgamento, deve ser retificado o auto de infração e não como foi decidido, prolongando “essa providência para a ocasião do pagamento.

Reitera todos os temas da Impugnação, comprovada por documentos. Enfim, são autos destituídos de fundamento, aleatórios e por essa razão requer a sua insubstituência, como medida de inteira Justiça.

É o relatório

Voto

Conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Preliminar de decadência

Alega a recorrente que já fora fiscalizada em 2003 e 2004 e outros lançamentos nesse período, ou somente em relação a 2003, estariam abrangidos pela decadência.

Pois bem. Quanto ao prazo de constituição do crédito tributário (prazo decadencial), o Superior Tribunal de Justiça – STJ consagrou o entendimento de que a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do inciso I do art. 173, nos demais casos.

Veja a ementa do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 incorre, 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 imponible, 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 fatos 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.

Observa-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário. Sobre o caráter vinculante da decisão do STJ, a Portaria Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, Regimento Interno do CARF (RICARF), traz as seguintes disposições:

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.

[...]

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

[...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Veja, nesse processo estão abrangidas as competências (fatos geradores) de 10/2003, 10/2004 e 10/2005, de acordo com o Discriminativo Analítico de Débito (fls. 5/6). Como o sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 31/07/2008, independente de aplicação da regra do § 4º do art. 150 ou inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional, não há que se falar em decadência do período fiscalizado.

Esclarece ainda que o art. 174 do CTN dispõe sobre o prazo de prescrição do crédito tributário, ou seja, trata-se do prazo de cobrança que se inicia somente após a constituição definitiva do crédito tributário, após a fase litigiosa.

Aduz ainda a recorrente ter sido fiscalizada em 2003 e 2004. Esse informação, por si só, não implica em decadência. Nesse sentido, foi a conclusão da decisão de piso: " ... o simples fato da empresa autuada ter sido supostamente fiscalizada em 2003 e 2004 não implica em decadência do direito do Fisco constituir o crédito previdenciário de qualquer período objeto deste lançamento, nem tão pouco é relevante para o resultado deste julgamento. Apenas o seria se, havendo fiscalização anterior sobre o mesmo período, dela decorresse o lançamento das mesmas contribuições que ora são exigidas, fatos estes que dependem de provas, não produzidas nos autos.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de decadência do lançamento. Sem razão a recorrente.

Mérito

A recorrente argumenta que os autos estão destituídos de fundamento, aleatórios. Sem razão a recorrente.

Como se observa, nos termos descrito no Relatório Fiscal do Auto de Infração, as bases de calculo foram obtidas mediante arquivos em meio digital entregues pela autuada, contendo todos os registros de folhas de pagamentos do 01/2003 a 06/2007.

Além disso, o sujeito passivo demonstra com clareza o teor da infração que lhe foi imputada, pelo que logrou apresentar suas razões de defesa dentro do prazo legal e com especial profundidade, a demonstrar o perfeito entendimento às matérias que compunham o lançamento.

Reitera os argumentos apresentados na impugnação, nos quais defende que os pagamentos dos abonos salariais, Gratificação do Dia do Comerciante, aos empregados foram feitos em cumprimento a Acordo Coletivo de Trabalho, no qual consta que sobre tais pagamentos não incidirá contribuição social.

Pois bem. A controvérsia cinge-se na natureza da gratificação paga os trabalhadores pelo "Dia do Comerciante" ser considerada ou não salário de contribuição, nos termos do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991.

Na definição de salário de contribuição, o legislador adotou o conceito bem mais amplo de remuneração para efeitos de apuração da contribuição previdenciária, abrangendo o salário, com todos os componentes, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma.

Neste sentido, também é o § 11 do art. 201 da Constituição Federal: "*§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e conseqüente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei. (Incluído dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*"

Por outro lado, as exceções ao disposto no art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991, estão dispostas no §9º, que especifica no item 7 da alínea "e" que as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais não integram o salário de contribuição.

Ao meu ver, a importância paga a título de gratificação pelo dia do comerciante não é eventual, pois todos anos o trabalhador sabe que naquela data ocorrerá e que o valor será pago, sabendo, em muitos casos, até com antecedência a importância que receberá, não está desvinculada do salário, portanto, tem a natureza de gratificação paga com habitualidade.

Neste contexto, é a cláusula 48ª do Convenção Coletiva de Trabalho, reproduzida do Relatório Fiscal 2002/2003 -FECESP/SINCODIV de 11/12/2002, que ficou válida por meio de aditamentos e renovações até a convenção 2006/2007, reproduzida do Relatório Fiscal (fls. 24):

48ª. - DIA DO COMERCIÁRIO

Em homenagem ao "Dia do Comerciante" (30 de Outubro), será concedido exclusivamente aos EMPREGADOS com período de trabalho superior a 90 (noventa dias), uma gratificação correspondente a 2/30 (dois trinta avos) da sua remuneração mensal auferida no mês de competência de Outubro de 2.003, a qual não se incorporará aos salários para todos os fins e efeitos de direito, nem estará sujeita à incidência de contribuições previdenciárias ou do FGTS, em razão de sua natureza e excepcionalidade.

Em que pese a força das Convenções Coletivas, como garantia constitucional que assegura os direitos trabalhistas entre as categorias dos empregadores e empregados, as mesmas não podem ser opostas ao fisco para estabelecer uma regra de não incidência das contribuições previdenciárias, pois são desprovidas de força normativa, lei em sentido formal.

Além do que, a não incidência é matéria que só compete ao ente tributante, pois a ele cabe definir dentro de sua competência constitucional, o que vai ou o que não vai ser tributado, não sendo tal prerrogativa atribuída aos particulares.

Relata a auditoria fiscal que as bases de calculo foram obtidas mediante arquivos em meio digital entregues pela autuada, contendo todos os registros de Folha de Pagamento do período de 01/2003 a 08/2007 no formato do MANAD - Manual Normativo de Arquivos Digitais.

As informações foram validadas por meio de testes, por amostragem, realizados por confronto com as folhas de pagamento em meio papel para as amostras 05/2003, 08/2004, 12 e 13/2006 e 08/2007, de onde foram extraídas as bases de calculo das rubricas referentes ao Dia do Comerciante.

Pelo exposto acima, entendo que não merece ser reformado o r. acórdão recorrido, que assim concluiu: " ... estas gratificações concedidas pela autuada a segurados empregados, por serem habituais, devem sim integrar o salário de contribuição para fins de incidência das contribuições sociais, na forma do artigo 28 da Lei nº 8.212/91".

Quanto a Representação Fiscal para Fins Penais, impende esclarecer o seguinte: " Súmula nº 28: o CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais ".

Como bem pontuado na decisão de piso, a alegação de que foram lavrados autos repetitivos não procede, considerando que cada um deles tem por objeto o lançamento de contribuições ou a aplicação de penalidade distintas, ou seja, não foi lavrado nenhum Auto de Infração em repetição a outro.

Em relação à aplicação da multa mais benéfica, retroatividade das alterações da Lei nº 11.941/09 que foi reconhecida no r. acórdão recorrido, necessário esclarecer que o órgão responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deve efetuar o cálculo da multa, nos termos em que está disposto no art. 476 da Instrução Normativa nº 971/09, conforme:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

[...]

Também, são essas as disposições da Portaria Conjunta PGFN /RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009, estabelece os procedimentos sobre a aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nos seguintes termos:

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

[...]

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Conclusão

Pelo exposto acima, voto no sentido de CONHECER do recurso, rejeitar a preliminar de decadência, e, no mérito, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho