



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

**Processo n°** 13971.002180/2007-11  
**Recurso n°** 159.168 Voluntário  
**Acórdão n°** **2401-01.598 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 9 de fevereiro de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** PACÍFICO SUL INDÚSTRIA TÊXTIL E CONFECÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/1997 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SEGURADOS EMPREGADOS. EMPRESA. OUTRAS ENTIDADES - DIFERENÇAS. DECADÊNCIA

- 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.

- Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

- No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN, o que faz com que as contribuições até 08/2002, tenham sido alcançadas pela decadência.

FPAS - ENQUADRAMENTO.

Enquadramento conforme tabelas de descrição de códigos do Fundo de Previdência e Assistência Social -FPAS e de alíquotas por código deve ser efetuado de acordo com a atividade econômica. se tratando de estabelecimento industrial (código 507) ou comercial (515), cabem as contribuições para Sal. Educação, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI, ou SESC E SENAC. Observados os convênios existentes.

MULTA DE MORA CONSTITUCIONALIDADE

O dispositivo legal que autoriza a cobrança da multa de mora encontra-se em pleno vigor. o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) declarar a decadência até a competência 08/2002; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Cleusa Vieira de Souza - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD nº 38.060.393-1 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 366/369, refere-se a contribuições devidas pelos segurados, não descontadas pela empresa, à contribuição patronal, incidente sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e às outras entidades, Salário Educação, INCRA SEBRAE, e mais SESI e SENAI ( para a matriz, cuja atividade é industrial) e SESC e SENAC (para os estabelecimentos comerciais), no período de 02/1997 a 12/2006, inclusive os 13º salários

Segundo o referido relatório fiscal, constituem os fatos geradores das contribuições lançadas, as remunerações pagas aos segurados, apuradas a partir da folha de pagamento:

Os valores identificados como 13º salário complementar, nas competências 12/1997 a 12/1998; médias variáveis de férias, lançadas no estabelecimento matriz, nas competências 01, 12/1997; 01, 08 e 12/1998;

Diferenças entre as remunerações pagas pela empresa a seus sócios-administradores, registrados na folha de pagamento da matriz e os valores declarados em GFIP, no período de 01/1997 a 12/1998;

Diferença entre as remunerações pagas aos segurados empregados e as registradas nas folhas de pagamento das filiais, no período de 02/1997 a 12/1998 e 13º salário de 1998;

Diferenças entre as remunerações pagas pela empresa a seus empregados e as registradas em folhas de pagamento e GFIP, da filial 0010-24, no período de 01 a 05/1999 a 10/2000; diferenças de contribuições apuradas a partir dos valores das remunerações declarados pela empresa em folha de pagamento e em GFIP, e os recolhimentos em Guia de Recolhimento da Previdência Social (GRPS e Guia da Previdência Social (GPS).

Tempestivamente a Contribuinte apresentou sua impugnação, fls. 391/398, em que alega, preliminarmente, que parte dos supostos créditos tributários foram alcançados pela decadência, conforme previsto no artigo 173 do CTN.

No mérito, alega que não cabe a exigência das diferenças encontradas sobre as contribuições destinadas ao SENAC e SESC, vez que já recolhe a contribuição destinada ao SESI E SENAI, no estabelecimento matriz; por se tratar de estabelecimento industrial cabem apenas as contribuições para o SENAI E SESI;

Que as diferenças entre as contribuições devidas e recolhidas pela empresa, apuradas pela fiscalização não podem ser exigidas, visto que a apuração e recolhimento das contribuições foram realizados de forma correta conforme legislação; que houve apenas um

erro formal de preenchimento da GFIP e/ou folha de pagamento que ensejaria no máximo a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória;

Que a multa aplicada fere os princípios constitucionais de não confisco. Bem como os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, atingindo sua capacidade contributiva; requer a anulação da notificação e o cancelamento da multa aplicada.

A 6ª Turma da DRJ/FNS, por meio do Acórdão nº 07-11.478/2007, julgou procedente o lançamento.

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, razões expendidas às fls. 416/427, em que reproduz as razões aduzidas em sua impugnação, insistindo na tese da decadência do direito de se efetuar, parte do lançamento das contribuições, em face do transcurso do lapso temporal de mais de cinco anos.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, por isso o recurso merece ser conhecido.

Conforme relatado, o presente lançamento refere-se a contribuições devidas à Seguridade Social, pelos segurados, não descontadas pela empresa, à contribuição patronal, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência da incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e às outras entidades, Salário Educação, INCRA SEBRAE, e mais SESI e SENAI ( para a matriz, cuja atividade é industrial) e SESC e SENAC (para os estabelecimentos comerciais), no período de 02/1997 a 12/2006, inclusive os 13º salários, incidente sobre diferenças das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais,

Antes de adentrar às questões de mérito, mister proceder à análise da preliminar de decadência suscitada

Nada obstante, correta tivesse sido a decisão da 6ª Turma de Julgamento da DRJ/FNS, exarada no Acórdão nº 07-11.478/2007, quando do julgamento da impugnação do contribuinte, em relação à decadência, impõe considerar que o Supremo Tribunal Federal - 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".

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

*"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.*

*I. omissis*

2. *omissis*

3. *O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual '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'.*

4. *Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min.Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.*

5. *No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.*

6. *Recurso especial a que se nega provimento."*

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

*“EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.*

*ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.*

*TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.*

*1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais*

*devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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".*

*3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.*

*4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.*

*5. Recurso especial a que se nega provimento.*

É a orientação também defendida em doutrina:

*“Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos.” (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)*

*“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada” (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404)*

No caso em exame, pelo que se verifica dos autos, houve antecipação de pagamento, uma vez que se trata contribuições incidentes sobre as diferenças de remunerações, devendo então ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 05/09/2007, as contribuições relativas ao período de 02/1997 a 08/2002 já se encontravam fulminadas pela decadência

Superada a preliminar suscitada, passo à análise das questões de mérito.

razão porque acolho parcialmente a preliminar suscitada, para excluir do presente lançamento, as contribuições relativas ao período mencionado.

Em suas razões de recurso a este conselho, a Recorrente alega que não cabe a exigência das diferenças encontradas sobre as contribuições destinadas ao SENAC e SESC, vez que já recolhe a contribuição destinada ao SESI E SENAI, no estabelecimento matriz; por se tratar de estabelecimento industrial cabem apenas as contribuições para o SENAI E SESI;

Com efeito, tais contribuições são devidas pela empresa, de acordo com a sua atividade econômica, respeitado o enquadramento conforme tabelas de descrição de códigos do Fundo de Previdência e Assistência Social –FPAS e de alíquotas por código e informado na GFIP e por certo, no estabelecimento matriz, por se tratar de estabelecimento industrial (código 507), cabem as contribuições para Sal. Educação, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI, observados os convênios existentes.

Ocorre, contudo, que conforme se extrai dos autos, a empresa, equivocadamente recolheu as contribuições de terceiros, relativas às filiais da mesma forma que o fez em relação ao estabelecimento matriz, sem atentar para o fato que de acordo com o contrato social, as filiais terão como objetivo a comercialização de artigos do vestuário e a comercialização de armarinho em geral e corretamente enquadrrou tais estabelecimentos no código 515, com código de terceiros 115, e alíquota de 5,8%, cujas entidades destinatárias da contribuição, além do Sal. Educ., INCRA e SEBRAE, deveria ser SESC e SENAC, razão pela qual a fiscalização lançou as diferenças das contribuições devidas ao SESC e SENAC, que deixaram de ser recolhidas nas filiais.

Alega, ainda, que as diferenças entre as contribuições devidas e recolhidas pela empresa, apuradas pela fiscalização não podem ser exigidas, visto que a apuração e recolhimento das contribuições foram realizados de forma correta conforme legislação; que houve apenas um erro formal de preenchimento da GFIP e/ou folha de pagamento que ensejaria no máximo a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória;

Nesse sentido, importa esclarecer que as bases de cálculo das contribuições foram obtidas comparando as folhas de pagamento, apresentadas no decorrer da fiscalização e

das informações prestadas em GFIP em confronto com as bases de cálculos que originaram os recolhimentos efetuados por meio das GRPS e GPS, portanto, não se trata apenas de descumprimento de obrigação acessória, mas do descumprimento de obrigação tributária principal, nos termos das alíneas “a” e “b” do artigo 3º da Lei nº 8212/91. É certo que, ao não considerar o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados, a empresa incorre também no descumprimento de obrigação acessória, punível com multa, que não a exonera do recolhimento da obrigação principal.

De mais a mais, a teor das disposições contidas no inciso I do artigo 32, a empresa está obrigada a elaborar folha de pagamento das remunerações dos segurados a seu serviço, de acordo com as normas e padrões estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, devendo espelhar a exata movimentação salarial da empresa, devendo discriminar o nome do empregado, salário, as parcelas integrantes e não integrantes do salário de contribuição e os descontos legais, tornando-se, assim, um instrumento hábil para a verificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias.

Outras diferenças apuradas e lançadas, além de constarem da folha de pagamento, também foram declaradas em GFIP. Nesse ponto, cabe, destacar que as informações prestadas nas GFIP servirão como base de cálculo das contribuições e, nos termos do § 1º do artigo 225 do Regulamento da Previdência Social –RPS, aprovado pelo Decreto nº 3048/99, na hipótese do não recolhimento, constituir-se-ão em termo de confissão de dívida.

Quanto à afirmação de que houve apenas um erro formal de preenchimento da GFIP e/ou folha de pagamento, se assim o fosse, deveria a empresa ter trazido aos autos a documentação capaz sanear tal erro e afastar a veracidade ou a validade do lançamento, o que no presente caso, não ocorreu.

Com relação ao argumento da suposta natureza confiscatória da multa e que fere princípios constitucionais, insta convir que tal argumento não pode ser acolhido, isto porque sua exigência se assentou em norma legal em pleno vigor. Nesse sentido, impõe salientar que o escopo do processo administrativo fiscal, é tão-somente verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência e não a verificação da legalidade das normas frente à constituição.

Ademais, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Por todo o exposto;

**VOTO** no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de acolher a preliminar de decadência suscitada, para excluir do lançamento as contribuições relativas ao período de 02/1997 a 08/2002 e no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Cleusa Vieira de Souza

