



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

Processo nº 15504.002913/2008-22
Recurso nº 260.148 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.416 – 2ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CONSTRUTORA ANDRADE GUTIERREZ S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/1995 a 04/2002

DECADÊNCIA-CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

É de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir créditos relativos à contribuição previdenciária. Confirmado o pagamento antecipado, o prazo se inicia da data do fato gerador, na forma definida pelo art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Ronaldo Lima de Macedo, que dava provimento parcial ao recurso, para aplicar a regra do art. 173, I nos levantamentos em que não há recolhimento.

Elias Sampaio Freire – Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior – Relator

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 18/04/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Presidente-Substituto), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente Substituto), Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ronaldo de Lima Macedo (Conselheiro Convocado).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela autoridade fiscal cujo sujeito passivo é a empresa em epígrafe. Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 4631469, a notificação refere-se a Lançamento de Débito cujos fatos geradores correspondem a diversos pagamentos, vantagens concedidas, e parcelas salariais constantes de atas de acordos e sentenças em processos trabalhistas, feitos a segurados empregados, e pagamentos a contribuintes individuais e transportador autônomo. O período do crédito lançado compreende 01/1995 a 04/2002.

O crédito foi constituído, DEBCAD: 35.476.376-8, e consolidado em 28/09/2005, tendo sido cientificado em 30/09/2005, fl. 714.

Apresentada a impugnação e analisada pela autoridade competente, o lançamento foi julgado procedente conforme DECISÃO-NOTIFICAÇÃO nº 11.401.4/0784/2006 exarada pela Secretaria da Receita Previdenciária - Delegacia em Belo Horizonte - MG, fls. 759/765.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls. 771/789 que, após apreciação pela 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, deu-lhe provimento conforme acórdão nº **2401-00.404**, fls. 839/849, cuja ementa transcrevo:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/1995 a
31/05/2007 DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº
8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF -
SÚMULA VINCULANTE*

*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, como não houve demonstração pela*

fiscalização de que não houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CIN.

PREVIDENCIÁRIO. SALÁRIO INDIRETO. PELO TRABALHO.

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

I - Os ganhos habituais decorrentes do contrato de trabalho, sem previsão nas normas excludentes do art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/91, integram o salário de contribuição para fins incidência do tributo previdenciário; II - Não comprovado que a utilidade fornecida visa fornecer meios para o trabalho, sendo, na verdade, mais sua decorrência, nítida a sua natureza salarial.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. DECADÊNCIA. 05 ANOS.

I - Segundo a súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal, as regras relativas a homologação e decadência das contribuições sociais, diante da sua reconhecida natureza tributária, seguem aquelas fixadas pelo Código Tributário Nacional; II - Em se tratando de tributo sujeito à homologação, conta-se o prazo para constituir o crédito tributário da ocorrência do fato gerador, no entanto, constatado a presença de dolo, fraude ou simulação, como no caso em apreço, incide a regra do art 173, I do CTN, ou seja, do exercício seguinte em que poderia haver a constituição do débito.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Tendo tomado ciência do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial contra decisão não unânime alegando contrariedade à lei ou à evidência da prova, tempestivamente, fls. 853/861, recebido em relação à matéria decadência.

No entendimento da Fazenda Nacional, o acórdão merece reforma, visto ter negado vigência ao art. 173, I, do CTN, bem como aplicado indevidamente o art. 150, § 4º, do CTN, situação que implica manifesta violação dos preceitos legais bem como entendimento já manifestado no CARF em outros colegiados. Acrescenta que a aplicação dessas normas está umbilicalmente associada à verificação do pagamento parcial antecipado das contribuições objeto de cobrança, ou não.

Além disso, a decisão recorrida sustenta que, em havendo pagamento antecipado do tributo como um todo, pode ser considerada a guia de recolhimento genérica das contribuições previdenciárias, autorizando a contagem do prazo decadencial na espécie conforme disposto no art. 150, § 4º do CTN. Tal entendimento, entretanto, não é a melhor interpretação a ser conferida ao caso concreto, haja vista a necessidade de individualizar o recolhimento antecipado para os fatos geradores objeto do lançamento, ou seja, referente às rubricas constantes da NFLD em comento.

Em contra-razões, o interessado sustenta a inadmissibilidade do recurso e, no mérito, reprisa os argumentos em seu recurso voluntário.

Voto

Inicialmente, destaque-se que a tese controversa trazida para apreciação desta Turma da Câmara Superior refere-se à aplicação do prazo de decadência ao crédito previdenciário lançado e discutido no presente lançamento, tendo por base o entendimento manifesto a partir da edição da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, publicada no Diário Oficial da União, de 20/06/2008, em consonância com as disposições do art. 103-A da Constituição Federal, *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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

O art. 2º da Lei nº 11.417, de 19/12/2006, que regulamenta o dispositivo constitucional supratranscrito, assim dispõe sobre os efeitos da Súmula Vinculante editada pelo Supremo Tribunal Federal:

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

Quanto ao teor da Súmula Vinculante editada, esta declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que previam respectivamente,

prazos decadencial e prescricional de 10 anos para as contribuições devidas à Seguridade Social. O fundamento da decisão foi que lei ordinária não pode dispor sobre prazos de decadência e prescrição de tributo, questões reservadas à lei complementar (artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal).

Além do entendimento manifesto pelo Supremo Tribunal Federal, para deslinde da questão há de ser considerada também a previsão contida no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, alterado pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, abaixo transcrito:

“62-A – As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Dessa forma, no tocante à matéria prazo decadencial, o Superior Tribunal de Justiça, julgando os recursos submetidos à sistemática de repetitivos, proferiu o Acórdão no Resp 973733, pacificando a matéria, cujo ementa transcrevo:

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 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 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).

Nesse sentido, considerando a existência de decisão emanada do egrégio Tribunal, em sede de Recursos Repetitivos, passo a análise do caso concreto.

Note-se, inicialmente que, diferente da tese dominante nesse Conselho em relação ao fato de que a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo tendente a praticar as ações previstas no art. 142 do CTN, independente de pagamento, seria o objeto da homologação pela autoridade tributária, verifica-se que a teor da decisão do STJ, o que deve ser homologado é o pagamento eventualmente antecipado pelo sujeito passivo.

Feitas essas considerações, para solução da lide ora proposta, ainda resta dirimir a questão relacionada ao recolhimento específico da rubrica eventualmente lançada, conforme defende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, ou se seria suficiente para caracterização de pagamento antecipado o recolhimento genérico relativo aos valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo.

Em relação à essa matéria, creio que a solução mais adequada deve considerar a regra matriz relacionada efetivamente à definição de qual seria a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, observamos que à luz do que dispõe o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o elemento jurídico a ser considerado para efeito de análise do recolhimento total ou parcial refere-se à remuneração total paga, devida ou creditada aos segurados pelo empregador:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*⁶

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas 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. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Nesse sentido, se eventualmente o sujeito passivo não recolhe o tributo em relação a determinada rubrica que acredita não ter incidência da contribuição previdenciária, tal fato não descaracteriza a antecipação de pagamento para o restante calculado e recolhido indicado pela folha de pagamento do empregador.

Em verdade, o fracionamento dessas rubricas revela-se necessário para identificação dos requisitos estabelecidos para verificação da não incidência do salário de contribuição em conformidade com as inúmeras previsões do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Contudo, o conjunto de situações e específicas que caracterizam a contra-prestação onerosa do empregado pela empresa em nada altera a natureza jurídica de cada uma dessas rubricas que são, em seu conjunto, a remuneração devida ao segurado. Em outras palavras, cada rubrica é espécie do gênero remuneração.

Desse modo, para efeito de identificação do pagamento antecipado, não deve ser exigido o recolhimento específico de uma ou outra rubrica paga pelo empregador, mas sim a consolidação desses valores relativos aos itens discriminados na folha de pagamento.

Ante o exposto, constata-se que durante a ação fiscal foram analisadas guias de recolhimentos relacionadas às folhas de pagamento da empresa que não incluíram a rubrica objeto do presente lançamento, conforme consta à fl. 461, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, razão pela qual o prazo decadencial a ser aplicado, considerando os dispositivos retro mencionados, é o quinquenal contados do fato gerador, isto é, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, haja vista ter ocorrido a antecipação de pagamento pelo sujeito passivo dos valores relacionados aos demais itens da folha de pagamento consolidada.

Ante o exposto, considerando que foi demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial a ser aplicado é o previsto no § 4º do art. 150 do CTN, razão pela qual VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL interposto pela FAZENDA NACIONAL, mantendo a exclusão dos valores lançados até a competência 08/2000.

Francisco Assis de Oliveira Júnior

(Assinado digitalmente)