



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

Processo n° 15504.020233/2009-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-001.373 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PARANASA ENGENHARIA E COMERCIO S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF N°. 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNIAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "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".

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

No presente caso, o fato gerador ocorreu entre as competências 07/2004 a 12/2007, a ciência do AIOP ocorreu em 18.12.2009, dessa forma, já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 11/2004, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

VALE TRANSPORTE

Vale transporte é instrumento onde o empregador **antecipa** para o empregado **valor para cobrir despesa com deslocamento residência-trabalho-residência.**

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS.
VEDAÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

VÍCIO MATERIAL.

Vício material resulta em nulidade.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: I) Decadência: Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência parcial até 11/2004, com base no Art. 150, § 4º, do CTN. Vencidos relator. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro; II) Reembolso De Passagem Levantamento L03 / Vale Transporte Em Pecúnia: Por maioria de voto, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza e Marcelo Magalhães; III) Adiantamento de 13º salário: Por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os conselheiros Cid Marconi Gurgel de Souza, Ivacir Julio de Souza e Marcelo Magalhães Peixoto; IV) Multa: Por maioria de voto, dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 nos termos do Art. 61, da Lei no 9.430/96, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Vencidos o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro

Relator Designado

Carlos Alberto Mees Stringari

Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI (Presidente), PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, IVACIR

Processo nº 15504.020233/2009-71
Acórdão n.º **2403-001.373**

S2-C4T3
Fl. 3

JULIO DE SOUZA, MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS, CID MARCONI GURGEL DE SOUZA e MARCELO MAGALHÃES PEIXOTO.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte, Acórdão 02-31.531 da 8ª Turma, que julgou improcedente a impugnação.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

0 presente Auto de Infração — AI, trata-se de crédito lançado pela Fiscalização contra o contribuinte PARANASA ENGENHARIA E COMERCIO S.A, no montante de R\$ 126.140,57, relativo As competências de 07/2004 a 13/2005, consolidado em 17/12/2009.

De acordo com o Relatório do Auto de Infração (fls. 32/43), o crédito é referente a Contribuições para Outras Entidades e Fundos — Terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE) incidentes sobre a remuneração de segurados empregados.

Ainda conforme o relatório do auto de infração e conforme relatórios Discriminativo do Débito — DD (fls. 04/11) e de Lançamento — RL (fls. 15/20), os fatos geradores das contribuições lançadas por meio deste Auto de Infração — AI estão identificados nos levantamentos conforme segue:

- L01 — Pagamentos a título de participação nos lucros. Referente a pagamentos efetuados a empregados, nos meses 11 e 12/2004 e de 01/2005 a 12/2005, a título de Participação nos Lucros. — PLR. Tais pagamentos encontram-se registrados nas Folhas de Pagamento apresentadas em meio digital (rubricas 0032, 0033 e 0328 conforme Anexo I de fls.

61/108). 0 pagamento de tais importâncias não foi considerado fato gerador de Contribuições Previdenciárias ;

- L02 — Pagamentos a título de produtividade. Referente a pagamentos efetuados a empregados no período de 09/2005 a 12/2005 em razão de produtividade. Esses pagamentos encontram-se registrados nas Folhas de Pagamento apresentadas em meio digital (rubrica 0019, conforme Anexo II de fls. 109/113). 0 pagamento de tais importâncias não foi considerado fato gerador de Contribuições Previdenciárias,

- L03 — Pagamentos a título de reembolso passagem. Referente a pagamentos efetuados a empregados no período de 07/2004 a 12/2005 em razão de reembolso de passagem. Esses pagamentos encontram-se registrados nas Folhas de Pagamento apresentadas em meio digital (rubrica 0189, conforme Anexo III de fls. 114/168). 0 pagamento de tais importâncias não foi considerado fato gerador de Contribuições Previdenciárias;

- L04 — Pagamentos a título de Int. Horas Extras Férias. Referente a pagamentos efetuados a alguns de seus empregados

em 01/2005, 06/2005, 08/2005, 09/2005 e 12/2005 a título de Int. Horas Extras Férias , em razão de reflexo ou integração de horas extras em férias. Esses pagamentos encontram-se registrados nas Folhas de Pagamento apresentadas em meio digital (rubrica 0194, conforme Anexo IV de fl. 224). O pagamento de tais importâncias não foi considerado fato gerador de Contribuições Previdenciárias;

- LOS — Desconto Adiantamento de 13º Salário. Referente a valores de 13º salário pagos que foram excluídos da base de cálculo das Contribuições Previdenciárias nas competências 12 e 13/2004 e 12/2005. Esses valores encontram-se registrados nas Folhas de Pagamento apresentadas em meio digital (rubrica 0128, conforme Anexo V de fls. 225/226);

- L08 — Remunerações incluídas em Folha e não declaradas ou recolhidas em GFIP/GPS. Referente a remunerações de empregados nas competências 04/2005, 06/2005, e 13/2005 regularmente incluídas nas Folhas de Pagamento apresentadas em meio digital (conforme anexos VIII e IX de fls. 227/268).

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde questiona, em síntese:

- Decadência.
- Vale Transporte pago em dinheiro.
- Adiantamento do décimo terceiro.
- Multa.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

DECADÊNCIA

A decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

O lançamento não contém recolhimento apropriado ao lançamento e o Termo de Encerramento do procedimento Fiscal – TEPF, folha 36, informa que não foram verificados comprovantes de recolhimento.

Por não haver recolhimentos a homologar, a regra relativa à decadência - que deve ser aplicada ao caso - encontra-se no art. 173, I: o direito de constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

CTN:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

O lançamento refere-se ao período 07/2004 a 12/2007.

A ciência do lançamento ocorreu em 18/12/2009.

Entendo que o lançamento não foi atingido pela decadência.

REEMBOLSO DE PASSAGEM – LEVANTAMENTO L03 / VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA

A tese apresentada pela recorrente é que reembolso de passagens a empregados, pagos em pecúnia, correspondem a vale transporte e não são tributados. Embasa sua tese em jurisprudência dos Tribunais Superiores e em Portaria da PGFN que dispensa de contestar e recorrer.

A fiscalização fundamentou o lançamento (Relatório Fiscal) no fato de a legislação do vale transporte não prever a hipótese de reembolso para o benefício.

Ora, se nenhum dos artigos da referida lei prevê a possibilidade da disponibilização do benefício ao trabalhador através de reembolso, obviamente a adoção desse meio definitivamente não se encontra de acordo com a mesma. Dessa forma, pagamentos efetuados a título de reembolso passagens, por não estarem de acordo com a Lei 7.418/85, não substituem o vale-transporte, tornando-se uma remuneração como outra qualquer, sujeitando-se portanto à incidência de contribuições sociais previdenciárias.

Analisando a lei 7.418/85, instituidora do vale transporte, verifica-se que o vale transporte é instrumento onde o empregador **antecipa** para o empregado valor para cobrir despesa com deslocamento residência-trabalho-residência.

*Art. 1º - Fica instituído o Vale-Transporte, que o empregador, pessoa física ou jurídica, **poderá antecipar** ao trabalhador para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, mediante celebração de convenção coletiva ou de acordo coletivo de trabalho e, na forma que vier a ser regulamentada pelo Poder Executivo, nos contratos individuais de trabalho.*

*Art. 1º Fica instituído o vale-transporte, (Vetado) que o empregador, pessoa física ou jurídica, **antecipará ao empregado** para utilização efetiva em despesas de deslocamento residência-trabalho e vice-versa, através do sistema de transporte coletivo público, urbano ou intermunicipal e/ou interestadual com características semelhantes aos urbanos, geridos diretamente ou mediante concessão ou permissão de linhas regulares e com tarifas fixadas pela autoridade competente, excluídos os serviços seletivos e os especiais. (Redação dada pela Lei nº 7.619, de 30.9.1987)*

Entendo que a rubrica 0189 da folha de pagamento, por constituir reembolso, não está caracterizada como vale transporte e que o levantamento L03 está correto.

ADIANTAMENTO DO 13º SALÁRIO

O Relatório Fiscal registra que a parcela “adiantamento do 13º” foi abatida do “13º proporcional” quando das rescisões de contrato de trabalho.

5. DESCONTO ADIANTAMENTO DE 13º SALÁRIO — Lev. L05

Período do Crédito Previdenciário: Competências de 12/2004 a 12/2005

Trata-se de descontos efetuados nas remunerações de seus empregados nas competências 12 e 13/2004 e 12/2005, a título de Desconto de Adiantamento de 13º Salário. Esses descontos encontram-se registrados nas folhas de pagamento apresentadas em meio digital, sob a rubrica número 0128 (planilha do anexo V). O contribuinte a considerou como desconto da base de cálculo de contribuições previdenciárias.

O art. 195 da Constituição Federal, com redação dada pelo art. 1 2 da Emenda Constitucional n 2 20 de 1998, estabelece que as contribuições sociais incidirão sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título A pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício.

O art. 28 da Lei 8.212 de 24/07/1991, com redação da pela Lei 9.528, de 10/12/1997, define que o salário-de-contribuição será a remuneração, a qualquer título, destinada a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo A disposição do empregador. Estabelece ainda que o salário-de-contribuição é composto pela totalidade dos rendimentos auferidos pelo trabalhador, independentemente do título que a eles se dêem. O § 7º do artigo citado estabelece o seguinte:

§ 7º O décimo-terceiro salário (gratificação natalina) integra o salário-de-contribuição, exceto para o cálculo de benefício, na forma estabelecida em regulamento. (Redação dada pela Lei nº 8.870, de 15/4/94)

O contribuinte, ao ser instado através de Termo de Intimação Fiscal (cópia anexa), explicou a primeira parcela de 13º salário paga em 30 de novembro sempre será abatida em do valor do 13º pago no dia 20 de dezembro e que a incidência previdenciária ocorrerá sempre sobre o valor bruto do 13º salário, independentemente do abatimento do adiantamento do 13º pago em 30 de novembro.

Alega ainda que no caso específico, o desconto da rubrica nº 0128 é utilizado para acerto do adiantamento do 13º em rescisão do contrato de trabalho, sendo apenas um abatimento da 1ª parcela paga deduzida na rescisão do valor bruto do 13º pago em rescisão pelos eventos 0036 e 0061.

A rubrica 0036 refere-se a 13º salário indenizado, entretanto, o que se verificou de fato é que a rubrica 0128 foi utilizada para abatimento da rubrica 0061, que se refere a 13º salário proporcional, considerada pelo próprio contribuinte como base de cálculo de contribuições previdenciárias. Tratando-se de um desconto que abate parcela de uma rubrica de cunho remuneratório, que deveria sofrer incidência de contribuições previdenciárias em sua totalidade, estornando-se os desconto efetuados e considerando-os como base de cálculo de contribuições previdenciárias.

A legislação estabelece a tributação sobre o 13º salário e que, no caso de rescisão, essa tributação ocorre na competência em que houve a rescisão.

A recorrente reconhece o equívoco, porém alega que efetuou os recolhimentos junto com os recolhimentos referentes ao 13º e que não houve prejuízo aos cofres públicos.

Ocorre que a alegação da recorrente não se funda em provas. Nenhum documento demonstrando sua alegação foi trazido ao processo.

Entendo que para prevalecer a argumentação as provas seriam necessárias.

Isso posto, entendo correto o lançamento.

MULTA

A recorrente distingue as multas pelo descumprimento da obrigação acessória da multa da multa associada à obrigação principal e conclui requerendo o cancelamento da multa ou a redução pela aplicação do artigo 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Analisando o lançamento verifica-se que o lançamento só contém multa de mora.

O relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD informa que foi aplicada multa de mora com base no artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

*Fundamentos Legais dos Acréscimos Legais**601 - ACRESCIMOS LEGAIS - MULTA*

601.09 - Competências : 07/2004 a 13/2005 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, I, II, III (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 239, III, "a", "b" e "e, parágrafos 2. ao 6. e e 11, e art. 242, parágrafos 1. e 2. (com a redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99). CALCULO DA MULTA: PARA PAGAMENTO DE OBRIGACAO VENCIDA, NAO INCLUIDA EM NOTIFICACAO FISCAL DE LANÇAMENTO: 8% dentro do mes do mes de vencimento da obrigacao; 14%, no mes seguinte; 20%, a partir do segundo mes seguinte ao do vencimento da obrigacao; PARA PAGAMENTO DE CREDITOS INCLUIDOS EM NOTIFICACAO FISCAL DE LANÇAMENTO: 24% em ate 15 dias do recebimento da notificacao; 30% apos o 15. dia do recebimento da notificacao; 40% apos a apresentacao de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, ate quinze dias da ciencia da decisao do Conselho de Recursos da Previdencia Social - CRPS; 50% apos o 15. dia da ciencia da decisao do Conselho.de Recursos da Previdencia Social - CRPS, enquanto nao inscrito em Divida Ativa; PARA PAGAMENTO DO CREDITO INSCRITO EM DIVIDA ATIVA: 60%, quando nao tenha sido objeto de parcelamento; 70%, se houve parcelamento; 80%, apos o ajuizamento da execucao fiscal, mesmo que o devedor ainda nao tenha sido citado, se o credito nao foi objeto de parcelamento; 100% apos o ajuizamento da execucao fiscal, mesmo que o devedor ainda nao tenha sido citado, se o credito foi objeto de parcelamento. OBS.: NA HIPOTESE DAS CONTRIBUICOES OBJETO DA NOTIFICACAO FISCAL DE LANÇAMENTO TEREM SIDO DECLARADAS EM GFIP, EXCETUADOS OS CASOS DE DISPENSA DA APRESENTACAO DESSE DOCUMENTO, SERA A REFERIDA MULTA REDUZIDA EM 50% (CINQUENTA POR CENTO).

De forma diversa do relatório Fundamentos Legais do Débito, o Relatório Fiscal descreve que, conforme legislação da época dos fatos geradores, pelo descumprimento da obrigação acessória, a recorrente estava sujeita à multa de 100% do valor da contribuição devida e não declarada, limitada, por competência, em função do número de segurados e que esse auto de infração totalizaria R\$ 469.783,35. Pelo descumprimento da obrigação principal, incidiria multa de mora (24% no caso) previstas no art. 35 da Lei 8.212/91.

Também informa que, em função do estabelecido no artigo 106, II, C, do CTN, comparou-se a multa que seria aplicada com base nas regras vigentes à época dos fatos geradores (multa pelo descumprimento da obrigação acessória + multa de mora) com a multa atual (multa de ofício) e que prevaleceu a mais benéfica.

IV — DA COMPARAÇÃO DAS MULTAS

Ao comparar os dados existentes nos documentos e informações descritos nos levantamentos relacionados nos itens 1 a 9 do

inciso III As informações extraídas dos bancos de dados da Receita Federal do Brasil, constata-se que o contribuinte, entre as competências 07/2004 e 12/2005, informou incorretamente ou omitiu em GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações A Previdência Social) dados relacionados a diversos fatos geradores de contribuições previdenciárias e de Terceiros que alteraram os valores devidos A previdência social.

Tal fato constitui infração ao inciso IV do art. 32 da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/97. A multa a ser aplicada pela infração corresponde a 100% do valor da contribuição devida e não declarada, limitada, por competência, em função do número de segurados somados em relação aos estabelecimentos da empresa onde houve a omissão do fato gerador, por competência, observando-se os limites mensais determinados. Os § 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/97 estabelecem a forma do cálculo do valor da multa devida pela infração descrita no inciso IV do mesmo artigo.

Conforme as determinações legais anteriores, o auto de infração cujo código de fundamentação legal (CFL) é o 68 deveria ser lavrado, totalizando o valor de R\$ 469.783,35. Entretanto, a Lei 11.941 de 27/05/2009 efetuou diversas alterações à Lei 8.212 de 24/07/1991 e à legislação tributária previdenciária, determinado, dentre outras, que se aplicasse nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições previdenciárias a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei 9.430 de 27/12/1996 descrito a seguir:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Registra-se que à época da ocorrência do fato gerador, pela infração cometida, aplicava-se às bases de cálculo, além da multa prevista no CFL 68, a multa de mora (24% no caso) previstas no art. 35 da Lei 8.212 de 24/07/1991, também revogadas pela Lei 11.941 de 27/05/2009.

Todavia, o CTN (Código Tributário Nacional), aprovado pela Lei 5.172 de 25/10/1966, estabelece, na alínea "d" de seu art. 106, a retroação da aplicação da lei a fatos pretéritos quando, dentre outras possibilidades, a norma for mais benéfica ao contribuinte ao atribuir-lhe penalidades menos gravosas que as previstas na época da sua ocorrência, conforme se depreende de sua transcrição, in verbis:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifamos)

Portanto, em obediência A regra da multa mais benéfica estabelecida pelo CTN, tratou-se de efetuar o cálculo de seus valores aplicando-se as regras anteriores (CFL 68 + multa de mora 24%) e as regras atuais (multa de ofício 75%) e compará-los por competência visando -se a aplicação dos valores que resultarem mais benéficos ao contribuinte, conforme quadro abaixo:

...

Conforme se encontra demonstrado, conclui-se que as regras atuais (multa de 75%) foram mais benéficas em todas as competências quando comparadas As regras anteriores. Dessa forma, não lavrou-se o auto de infração CFL 68, aplicando-se no entanto a multa atual (75%), mais benéfica, em todas as competências.

Entendo que essas contradição presente no lançamento constitui vício material e enseja a nulidade da multa aplicada.

CONCLUSÃO

À vista do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, determinando, pela constatação do vício material, a nulidade da multa de mora aplicada.

Carlos Alberto Mees Stringari

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Redator Designado

Não obstante o posicionamento do Ilustre Relator, em relação à decadência, observa-se.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a

administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º *Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.*

§ 3º *Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."*

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

“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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“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.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (g.n.)”

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.” (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda., ago/08.) (g.n.)

“Ementa:4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) (g.n.)

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) **Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.**” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) (g.n.)

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese presente, verifica-se no Relatório Fiscal que a Fiscalização expressamente informou no código de Levantamento L08 (*REMUNERAÇÕES INCLUÍDAS EM FOLHA E NÃO DECLARADAS OU RECOLHIDAS EM GFIP/GPS — Lev. L08*) que houve valores recolhidos em GPS pelo contribuinte:

Trata-se de remunerações efetuadas a seus segurados empregados e contribuintes individuais nas competências 04, 06, 12 e 13/2005. Essas remunerações encontram-se regularmente registradas nas folhas de pagamento apresentadas em meio digital e foram consideradas pelo contribuinte como base de cálculo de contribuições previdenciárias (planilhas dos anexos VIII e IX).

Utilizando-se as bases de cálculo informadas nas folhas de pagamento foram efetuados os cálculos das contribuições previdenciárias devidas. Os valores encontrados foram comparados aos recolhidos em GPS (guias da previdência social) e aos declarados como devidos nas GFIP extraídas do banco de dados da Receita Federal do Brasil. Dessa maneira, constataram-se nos estabelecimentos informados nos quadros a seguir (76.033.539/0001-09 e 5.000.461.550/75), nas competências supracitadas, as seguintes divergências:

Desta forma, diante da afirmação fática da Auditoria-Fiscal que houve recolhimentos feitos em GPS pela Recorrente, em que pese até mesmo a hipótese de não ter ocorrido em todas as competências, isto se mostra suficiente, conforme o entendimento da maioria deste Egrégio Colegiado, para a caracterização de recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte, além de não se materializar as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação do AIOP pela Recorrente se deu em 18.12.2009 e o débito se refere a contribuições devidas à Seguridade Social no seguinte período: 07/2004 a 12/2007.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 11/2004, inclusive.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso para, **nas PRELIMINARES**, se reconhecer a decadência até a competência 11/2004, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Redator Designado