Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16641.000012/2008-94

Processo nº	16641.000012/2008-94
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-007.690 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	04 de novembro de 2020
Recorrente	FUNDACAO ARTHUR LANGE
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/12/1999 a 01/02/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL SÚMULA VINCULANTE DO SUPREMO TRIBUTAL FEDERAL.
O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91 e determinou que o prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias deve ser contado nos termos do art. 173, I ou 150, §4º, ambos do CTN.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APOSENTADORIA ESPECIAL. ADICIONAL DO SAT/RAT. ELIMINAÇÃO DO AGENTE NOCIVO. RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.
O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência para reconhecer a extinção do crédito tributário lançado para as competências 13/1999, 13/2000, 12/2001. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 107/115, interposto contra decisão da DRJ em Porto Alegre/RS de fls. 97/100, a qual julgou procedente o lançamento de Contribuições Previdenciárias parte patronal, adicional SAT/RAT (mais adicional de aposentadoria especial para algumas atividades) e Terceiros, conforme descrito na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD 37.154.670-2, de fl. 02 e ss, lavrado em 19/02/2008, referente ao período de 13/1999 a 02/2007, com ciência da RECORRENTE em 26/02/2008, conforme assinatura na respectiva NFLD (fl. 02).

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R$ 113.444,58, já acrescido de juros (até o lançamento) e multa de mora.

Dispõe o relatório da infração (fls. 54/57) que os salários de contribuição dos segurados empregados foram extraídos dos Sistemas Informatizados da Previdência Social, CNISA – Cadastro Nacional de Informações Sociais Agregado e GFIP WEB. Assim, as bases de cálculo para apuração das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e dos contribuintes individuais foram objeto do levantamento BATIMENTO GFIP x GPS.

Afirma a autoridade fiscal que as guias de recolhimentos apresentadas foram alocadas nas competências correspondentes, conforme RADA.

Além do presente débito, a fiscalização deu origem à NFLD 37.154.669-9, relativo às contribuições sociais dos segurados empregados e contribuintes individuais, arrecadadas pelo contribuinte mediante desconto e não integralmente repassadas na época própria à Seguridade Social.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 74/87 em 24/03/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Porto Alegre/RS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

> A empresa impugnou tempestivamente a exigência. A ciência da NFLD ocorreu em 26 de fevereiro de 2008 e a protocolização da impugnação, em 24 de março de 2008.
>
> Alega, que o presente lançamento, em parte, não pode prosperar porque o crédito tributário estaria alcançado pela decadência. Alega, em relação às contribuições previdenciárias, que apesar da Lei n° 8.212/91 estabelecer, em seus artigos 45 e 46, o lapso temporal de dez anos para a Fiscalização apurar, constituir e cobrar seus créditos fiscais previdenciários, por força da alínea "b", do inciso III do artigo 146 da Constituição Federal - CF/88 deve ser observado o Código Tributário Nacional - CTN, o qual, prevê o prazo de cinco anos para efetuar a homologação ou o lançamento de ofício, contados na forma do parágrafo 4° do artigo 150, quando houver pagamento tempestivo do tributo e de cinco anos, contados na forma prevista no inciso I, do artigo 173 do CTN quando não houver o pagamento do tributo. Entende ser inviável a aplicação conjunta dos artigos 150, parágrafo 4° e 173, inciso I do CTN, por implicar na aplicação cumulativa de duas causas de extinção do crédito tributário.

Documento nato-digital

Alega ainda, não ser devida, por parte da empresa, a contribuição adicional de 6% (seis por cento) sobre a remuneração dos segurados empregados para o financiamento de aposentadorias especiais porque possui em seu quadro funcional apenas quatro funcionários cujas funções são de zelador, recepcionista, dentista e médico. Entende que os mesmos não exercem atividades em condições especiais que prejudiquem a saúde e que a empresa cumpre as determinações legais, no sentido de neutralizar ou reduzir a exposição dos trabalhadores a agentes nocivos.

Requer, seja considerada inexistente, parte do crédito referente à presente NFLD.

É o relatório.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Porto Alegre/SC julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 97/100):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 28/02/2007

Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD n°37.154.670-2

1. DECADÊNCIA. Decadência não configurada, tendo em vista a data da notificação da empresa. 2. RAT. CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL. As alegações da empresa não possuem o condão de elidir o crédito previdenciário, lançado com base nas declarações da própria impugnante em GFIP, as quais se constituem em termo de confissão de dívida.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE apresentou o recurso voluntário de fls. 107/115 em 24/07/2008. Não há nos autos indicação da data em que a RECORRENTE tomou ciência da decisão proferida pela DRJ.

Em suas razões, basicamente reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

Documento nato-digital

Em princípio, apesar de não haver indicação expressa da data em que a RECORRENTE foi cientificada da decisão de primeira instância, entendo ser tempestivo o recurso voluntário.

Apesar de no AR de fls. 105/106 não constar a data de intimação, é possível verificar que o Termo de Intimação de fl. 103 foi confeccionado somente em 02/07/2008. Mesmo considerando-se que esta seria a data de intimação (o que se admite apenas para argumentar), tem-se que o recurso interposto no dia 24/07/2008 atenderia ao prazo de 30 dias.

Portanto, o recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Decadência

De início, a RECORRENTE alega a decadência de parte do crédito tributário, posto que o lançamento engloba as competências de 13/1999 a 02/2007 e apenas tomou ciência do lançamento em 26/02/2008, conforme assinatura na respectiva NFLD. Defende, em suma, que o prazo decadencial aplicável é de 5 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, pois houve pagamento antecipado.

Ademais, invocou a Súmula Vinculante nº 08 do STF para defende a aplicação do prazo quinquenal no lugar do prazo decenal.

Assiste razão à RECORRENTE.

A teor da Súmula Vinculante nº 08 do STF, abaixo transcrita, o prazo decadencial aplicável às contribuições previdenciárias é quinquenal e não decenal:

> Súmula Vinculante 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 que tange aos efeitos da súmula vinculante, cumpre lembrar o texto do artigo 103-A, caput, da Constituição Federal que foi inserido 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".

Dessa forma, é possível concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Documento nato-digital

Primeiramente, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

> "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 qüinqüenal 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 inocorre, 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 qüinqüenal 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 imponível, 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 imponíveis 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.

Documento nato-digital

> 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial qüinqüenal 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."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

> § 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.

Especificamente no tocante às Contribuições Previdenciárias, aplicável ao presente caso o disposto na Súmula CARF nº 99, adiante transcrita:

> Súmula CARF nº 99
>
> Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

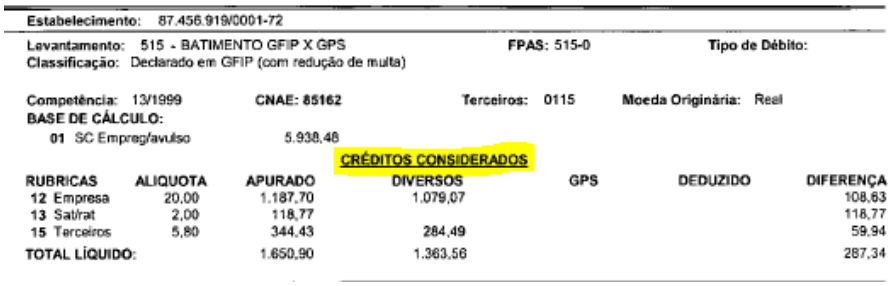
No presente caso, há indícios que houve recolhimentos no período fiscalizado. Isto pode ser observado a partir do seguinte trecho do relatório fiscal:

> 5. **As guias de recolhimentos apresentadas**, correspondentes ao período fiscalizado, foram alocadas nas competências correspondentes, conforme Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados — RADA.

Constata-se do RADA de fls. 24/40 que foram apropriados valores recolhidos antecipadamente via GPS nas competências mais antigas objeto do presente lançamento (13/1999, 13/2000, 12/2001, 07/2004 e 01/2005).

Esta informação é considerada pelo discriminativo analítico de débito, que informa no campo que há "créditos considerados". Veja-se (fl. 05):

Documento nato-digital



Estabelecimento: 87.456.919/0001-72

Levantamento: 515 - BATIMENTO GFIP X GPS FPAS: 515-0 Tipo de Débito:
Classificação: Declarado em GFIP (com redução de multa)

Competência: 13/1999 CNAE: 85162 Terceiros: 0115 Moeda Originária: Real
BASE DE CÁLCULO:
01 SC Empreg/avulso 5.938,48

CRÉDITOS CONSIDERADOS

RUBRICAS	ALIQUOTA	APURADO	DIVERSOS	GPS	DEDUZIDO	DIFERENÇA
12 Empresa	20,00	1.187,70	1.079,07			108,63
13 Sat/rat	2,00	118,77				118,77
15 Terceiros	5,80	344,43	284,49			59,94
TOTAL LÍQUIDO:		1.650,90	1.363,56			287,34

Para as demais competências (03/2005 a 12/2005 e 11/2006 a 02/2007) não há informação acerca de apropriação de valores no RADA; contudo o RDA atesta que foram apresentadas GPSs com valores recolhidos nas competências 03/2005 a 12/2005 (fls. 22/23).

Portanto, deve ser aplicado ao presente caso a contagem do prazo decadencial com fundamento no art. 150, §4º do CTN, qual seja, primeiro dia a partir da ocorrência do fato gerador, exceto em relação às competências 11/2006 a 02/2007 cuja regra de contagem é a do art. 173, I, do CTN.

Considerando que o contribuinte apenas tomou ciência do lançamento em 26/02/2008, foram fulminados pela decadência todos os créditos tributários de competência anterior a 02/2003.

Para o período de 11/2006 a 02/2007 (sujeito ao art. 173, I, do CTN) é evidente que o lançamento ocorreu dentro do lustro decadencial, seja por qualquer regra de contagem do prazo.

Sendo assim, devem ser extintos os créditos tributários relativos às competências anteriores a 02/2003 que, no presente caso, são as competências 13/1999, 13/2000, 12/2001.

MÉRITO

Do adicional SAT/RAT de 6% - aposentadoria especial após 25 anos

No mérito, a RECORRENTE alega que cumpriu todos os requisitos legais para neutralizar/reduzir a exposição dos trabalhadores a agentes nocivos e, consequentemente, o adicional de 6% para o RAT seria indevido.

Contudo, como bem observou a autoridade julgadora de primeira instância, a base da incidência da alíquota adicional de 6% foi extraída da informação prestada pela própria contribuinte em GFIP, quando declarou os respectivos salários de contribuição nos campos "Empregados/Avulsos Agentes Nocivos 25 anos" e "Base de Cálculo Aposentadoria 25 anos", destinados à informação relativa à aposentadoria especial.

Conforme preceitua o art. 202, §5º, do RPS (Decreto nº 3.048/99), com redação vigente à época dos fatos, "*o enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo*".

Documento nato-digital

O lançamento decorreu do batimento GFIP x GPS. Portanto, o adicional de 6% não foi uma aplicação "inventada" pela autoridade fiscal, mas sim uma constatação da declaração prestada pela própria contribuinte em GFIP. O que a autoridade fiscal fez foi simplesmente cobrar o crédito tributário decorrente das declarações prestadas pela RECORRENTE.

Caso entendesse que agiu com erro de fato ao efetuar o auto enquadramento, caberia à empresa RECORRENTE o ônus de comprovar o equívoco cometido em sua declaração e apontar qual seria – inequivocamente – o enquadramento correto. Contudo, não apresentou nenhum documento nem alegação neste sentido.

A defesa da contribuinte se resumiu a alegar que procurou neutralizar/reduzir a exposição dos trabalhadores a agentes nocivos, no entanto não apresentou provas de suas afirmações.

Portanto, são insubsistentes as alegações da RECORRENTE, devendo ser mantido o lançamento do adicional de 6% para o RAT.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para acolher parcialmente a preliminar de decadência e, consequentemente, extinguir os créditos tributários relativos às competências 13/1999, 13/2000, 12/2001. No mérito, entendo por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

Documento nato-digital