



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

Processo nº 18050.003507/2008-51
Recurso nº 000000 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **2402-002.406 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de fevereiro de 2012
Matéria SALÁRIO INDIRETO - AJUDA DE CUSTO
Recorrentes EMPRESA BAIANA DE ALIMENTOS S/A - EBAL
FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/10/2004

RECURSO INTEMPESTIVO

É definitiva a decisão de primeira instância quando não interposto recurso voluntário no prazo legal. Não se toma conhecimento de recurso intempestivo

DECADÊNCIA – ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 – INCONSTITUCIONALIDADE – STF – SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Eventuais recolhimentos efetuados pela empresa sobre a folha de pagamento não podem ser considerados antecipação de pagamento para fatos geradores não reconhecidos como tal pela empresa, cujas contribuições foram objeto de lançamento de ofício em sua integralidade

RO Provido em Parte e RV Não Conhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário por intempestividade e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso de ofício para reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 173, I do CTN e não pelo artigo 150, §4º do CTN, vencidos os conselheiros Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues

Julio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Jhonatas Ribeiro da Silva e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição dos segurados, da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, as destinadas a terceiros (Salário-Educação, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA).

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 78/84), os fatos geradores das contribuições lançadas são os valores constantes em folha de pagamento a título de Ajuda de Custo/Diárias, os quais a auditoria fiscal entendeu que foram pagos em desacordo com a legislação pelas razões que serão expostas.

A auditoria fiscal informa que apesar da autuada manter convênio de recolhimento do Salário Educação diretamente com o FNDE, não efetuou qualquer recolhimento a este título. Assim, na presente autuação foram lançados os valores correspondentes à tal contribuição incidentes sobre os valores de ajudas de custo/diárias.

O presente lançamento é composto dos seguintes levantamentos:

Levantamento AC1 – Salário de contribuição antes da GFIP –

Compreende valores aos segurados empregados a título de Diária, no período de 06/1998 e 12/1998

Levantamento AC – Salário de contribuição não declarado em GFIP –

Compreende valores pagos aos segurados empregados, a título de Diária, registrados em folhas de pagamentos separadas da folha geral da empresa, no período de 01/1999 a 10/2004.

A autuada efetuava o pagamento de Ajuda de Custo a empregado transferido provisoriamente, para substituição de outro, por período superior a 15 dias, de acordo com o item 7 da Norma da EBAL de 22/07/1999.

Tal norma dispunha o seguinte:

7 O empregado que for designado para substituir outro (Lotação Provisória), por período superior a 15 dias não receberá diárias. Nestes casos o empregado fará jus à ajuda de custo conforme tabela constante no Anexo III.

7.1 O empregado só terá direito à ajuda de custo pelo período de até 150 (cento e cinquenta) dias

7.2 O empregado que estiver recebendo Ajuda de Custo e por necessidade tiver que viajar para outro local, a serviço da empresa, receberá o equivalente ao valor da diária.

A autuada teve ciência do lançamento em 01/07/2005 e apresentou defesa (fls. 422/445) onde alega o seguinte:

- A configuração da decadência em relação ao valor cobrado, tendo em vista o transcurso de mais de cinco anos entre o fato gerador e o lançamento tributário.
- Os valores que foram considerados como tributáveis não o são, em razão à natureza indenizatória da parcela.
- O arbitramento para a descoberta do critério quantitativo do conseqüente da regra matriz de incidência viola de morte o princípio da legalidade cerrada, haja vista a sua definição em sede de Instrução Normativa.
- A multa moratória tem nítido caráter confiscatório face ao seu elevado percentual, atingindo o patrimônio da empresa.

Após análise preliminar da defesa, o Serviço de Contencioso Administrativo Previdenciário – SECAP, vinculado à Secretaria da Receita Federal do Brasil Previdenciária em Salvador (BA) entendeu por solicitar diligência (fls.463/464) para que a auditoria fiscal esclarecesse algumas dúvidas a respeito da planilha referente às competências de 1998.

Além disso, relativamente à competência 02/2003, informa que o desconto de segurado consta no Relatório de Lançamentos no valor de R\$ 13.003,94 e na planilha de folha 232, o desconto informado é de R\$ 11.844,96. Questiona qual o valor correto.

É informado que quanto à cobrança da contribuição relativa ao Salário Educação, a Instrução Normativa nº 100, vigente à época do lançamento dispunha que nos casos de a empresa manter convênio com o FNDE, não caberia levantamento de salário educação pela fiscalização do INSS, razão pela qual da alíquota de terceiros deve ser deduzido o percentual relativo ao Salário Educação.

Foi verificado que a partir da competência 06/2003, o desconto do segurado empregado foi lançado como CCI – Contribuição Contribuinte Individual e na impossibilidade de corrigir tal equívoco, tais valores devem ser excluídos.

Além disso, observou-se que apesar de informada no Relatório Fiscal e na Planilha (fl. 90), a competência 03/1998 não foi lançada e na competência 02/2003 só foi lançado o desconto de segurados.

Em resposta (fls. 496/498), a auditoria fiscal esclarece as questões relativas ao exercício de 1998, informa que na competência 02/2003 o valor correto do desconto de segurado é o que consta na planilha, ou seja, R\$ 11.844,96.

Solicita que sejam excluídos do lançamento os valores devidos ao Salário Educação e informa que efetuou lançamento complementar incluindo os valores de desconto de segurados empregados do período de 06/2003 a 10/2004 com o código de lançamento correto, uma vez que o efetuado neste lançamento foi lançado equivocadamente no código de contribuições de contribuintes individuais. Tal lançamento ainda abrangeu a competência 03/1998 e a parte patronal da competência 02/2003 não lançadas na presente autuação.

O resultado da diligência foi informado à autuada que não se manifestou.

Pelo Acórdão nº 15-23.879 (fls. 508/515), a 5ª Turma da DRJ Salvador (BA) considerou o lançamento procedente em parte para reconhecer que ocorreu a decadência até a competência **06/2000, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN.**

Também foram excluídos do lançamento os valores lançados a título de Salário Educação, os valores da contribuição dos segurados da competência 06/2003 a 10/2004 por terem sido lançados com código incorreto relativo ao desconto da contribuição de contribuintes individuais.

Por fim, a primeira instância reduziu para R\$ 11.844,96 o desconto do segurado na competência 02/2003 que havia sido lançado a maior.

De tal decisão, houve recurso de ofício.

A autuada foi intimada da decisão e apresentou recurso **intempestivo** (fls. 527/540) onde ainda alega a decadência sob o argumento de que o termo *a quo* da contagem decadencial a ser considerado seria a data da retificação do lançamento, qual seja, 09/11/2006. Com base nesse entendimento, entende que a decadência deve ser declarada até 08/11/2001.

Mantém a alegação de necessidade de perícia e que os valores pagos não integram o salário de contribuição.

Nomeia perito e apresenta quesitos a serem respondidos pela perícia.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação dos recursos de ofício e voluntário interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

Quanto à admissibilidade dos recursos trato inicialmente do recurso voluntário.

Embora a autuada alegue em seu recurso a tempestividade deste, o que se verifica é a sua intempestividade.

À folha 524 dos autos consta o AR-Aviso de Recebimento devolvido pelos Correios onde consta que a autuada recebeu o acórdão recorrido em **19/11/2010**, uma sexta-feira.

Assim, o prazo para recurso começou a ser contado a partir de segunda-feira, dia 22/11/2010 e encerrou-se em 21/12/2010.

No entanto, a autuada só veio a protocolar seu recurso em 22/12/2010, sob o argumento de que a ciência teria ocorrido em 22/11/2010, o que não se comprova haja vista o AR juntado aos autos.

Portanto, em razão do recurso apresentado pela autuada ser intempestivo, este não será conhecido.

Quanto ao recurso de ofício, o processamento deste está condicionado ao requisito consubstanciado no fato do valor exonerado ser superior à alçada prevista em ato do Ministro da Fazenda.

Atualmente o limite é de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) e foi estabelecido pela Portaria MF nº 03, de 3 de janeiro de 2008, publicada em 7 de janeiro de 2008, conforme se verifica do trecho abaixo transcrito:

***Art. 1º** O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).*

Como o valor desonerado é superior à alçada prevista, manifesto-me pelo conhecimento do recurso de ofício apresentado.

A decisão recorrida considerou a decadência até a competência 06/2000 pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, haja vista a declaração de inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo Supremo Tribunal Federal ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626 e que levou à edição da Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

***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”*

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 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. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Da análise do caso concreto, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre **04/1998 a 10/2004** e foi efetuado em **01/07/2005**, data da intimação do sujeito passivo.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

"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."

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"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.

.....

§ 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.”

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. 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'.

2. 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.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QÜINQÜENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. 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), que é de cinco anos.

2. 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.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

No caso em tela, embora a primeira instância tenha efetuado o cálculo considerando o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN, trata-se do lançamento contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação a estes, a recorrente não efetuou qualquer antecipação.

Nesse sentido, entendo que se aplica o art. 173, inciso I, do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até **11/1999**, inclusive, uma vez que a ciência do sujeito passivo ocorreu em 01/07/2005.

Quanto às demais retificações efetuadas pela primeira instância, entendo que não merecem reparo.

Relativamente ao Salário Educação, cumpre mencionar que o período lançado bem como o próprio lançamento ocorreram na vigência do Decreto nº 3.142/1999 que regulamentava a contribuição do Salário Educação.

Na vigência do citado decreto, havia a possibilidade da empresa fazer a opção pelo recolhimento direto da contribuição ao FNDE, bem como aquele órgão detinha a prerrogativa de efetuar o lançamento das contribuições relativamente aos contribuintes que fizeram opção pelo recolhimento direto, conforme se depreende do trecho abaixo transcrito.

Art.9º-A fiscalização da arrecadação da contribuição social do salário-educação será realizada pelo INSS, ressalvada a competência do FNDE sobre a matéria.

§1º Os débitos dos contribuintes do salário-educação serão objeto de notificação ou parcelamento do débito:

I-junto ao INSS, quando apurados por aquele Instituto ou a ele confessados; e

II-junto ao FNDE, nos demais casos.

§1º Os débitos dos contribuintes do salário-educação serão objeto de notificação, parcelamento e execução fiscal: (Redação dada pelo Decreto nº 4.943, de 30.12.2003)

I-pelo FNDE, referentes aos exercícios em que a empresa seja contribuinte obrigatório pela arrecadação direta, ou tenha formalizado a opção pela arrecadação direta, ou seus empregados ou dependentes destes tenham usufruído os benefícios do SME; (Redação dada pelo Decreto nº 4.943, de 30.12.2003)

II-pelo INSS, nos demais casos. (Redação dada pelo Decreto nº 4.943, de 30.12.2003)

Posteriormente, o Decreto nº 3.142/199 foi revogado pelo Decreto nº 6003/2006 e a partir de então deixou de existir a possibilidade de recolhimento direto ao FNDE passando o recolhimento a ser efetuado à então Secretaria da Receita Previdenciária a quem passou a exclusiva competência para apuração dos créditos relativos aos Salário Educação, de acordo com os trechos abaixo transcritos:

Art.10 As ações fiscais e demais procedimentos tendentes à verificação da regularidade fiscal relativa ao salário-educação, inclusive para fins de expedição da certidão negativa de débito a que se refere o art. 257 do Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, serão realizados pela Secretaria da Receita Previdenciária, à qual competirá a expedição do documento.

*§1º Sem prejuízo da competência prevista no art. 1º, § 1º, o FNDE poderá monitorar e fiscalizar o cumprimento das obrigações relativas ao salário-educação e, constatada inobservância de qualquer dispositivo, **representará à Secretaria da Receita Previdenciária para as devidas providências.***

§2º A partir da vigência deste Decreto, os contribuintes com mais de um estabelecimento e que estavam, até então, obrigados ao recolhimento direto do salário-educação por força do Decreto nº 4.943, de 30 de dezembro de 2003, deverão eleger como estabelecimento centralizador o mesmo que já houver sido informado para esse fim à Secretaria da Receita Previdenciária e manter nele toda a documentação de interesse da fiscalização, inclusive a relativa ao Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental-SME.

Portanto, agiu bem a DRJ Salvador (BA) ao excluir os valores lançados a título de Salário Educação.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de NÃO CONHECER O RECURSO VOLUNTÁRIO face sua intempestividade.

Processo nº 18050.003507/2008-51
Acórdão n.º **2402-002.406**

S2-C4T2
Fl. 548

CONHECER O RECURSO DE OFÍCIO e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para considerar que ocorreu a decadência do lançamento até a competência 11/1999, pela aplicação do art. 173, Inciso I, do CTN.

É como voto.

Ana Maria Bandeira