



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

Processo nº 23034.034252/2004-82
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.137 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de setembro de 2011
Matéria Contribuição social ao Salário-Educação
Recorrente BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 31/07/1995 a 31/10/2004

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE. PAGAMENTO DO TRIBUTO. BASE DE CÁLCULO E SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO QUE NÃO CONDUZEM À PROVA DE QUE SE AFIGURA EXTINTO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUTUAÇÃO MANTIDA EM PARTE.

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.

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.

Se o contribuinte não demonstra, à saciedade, que o pagamento do tributo ocorreu, impõe-se como legítima a autuação fiscal que sobre ele recaiu.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 150, §4º do CTN.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Tiago Gomes De Carvalho Pinto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Ribeiro Miguel Ribeiro Domingues e Igor Araujo Soares.

Relatório

Trata-se de Notificação para Recolhimento de Débito – NRD nº 0001306/2004, que recaiu contra a empresa BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL S/A, por via do qual se apurou um crédito tributário no importe de R\$ 6.593.570,49 (seis milhões, quinhentos e noventa e três mil, quinhentos e setenta reais e quarenta e nove centavos), referentes a irregularidades caracterizadas pelo não recolhimento da contribuição devida em favor do Salário-Educação, nas competências 07/1995 a 10/2001 e 12/2001 a 10/2004.

Devidamente notificada em 10/12/2004, conforme juntada do aviso de recebimento às f. 329, o contribuinte, tempestivamente, contestou o feito fiscal através de impugnação às f. 330/341.

Para tanto, alegou, de início, que a presente notificação é nula, vez que não especificou qual o valor da diferença a recolher e sobre qual tipo de rubrica, o que a impossibilitou saber de forma clara e precisa sobre qual das ultimas rubricas que se imputou o referido inadimplemento.

Sustentou-se, ainda, a decadência quinquenal, tendo em vista que a contribuição devida ao salário educação está sujeita ao prazo decadencial estatuido no art. 150, § 4º, do CTN, sendo indevida, pois, a autuação referente ao período de julho/1995 a dezembro/1999.

Por fim, arguiu que não há diferença de recolhimento relativa ao Salário-Educação, uma vez que procedeu ao pagamento sobre todas as rubricas, razões estas porque requereu o acolhimento de sua pretensão.

A decisão proferida pelo Presidente do FNDE em 31/10/2006 (fls 1278/1281), concluiu pela procedência parcial da Impugnação, vez que se constatou o direito de supressão parcial das Bases de Contribuição em determinadas competências.

Contra tal decisão, a empresa apresentou recurso tempestivo (fls. 1.289 a 1.322), repisando, basicamente, todas as alegações de mérito expostas na defesa.

De forma peculiar, juntou, novamente, e para fins de amostragem, comprovantes de recolhimento referentes às competências de julho/95 à outubro/95, pugnando-se por seu exame e acolhimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tiago Gomes de Carvalho Pinto, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Conforme já noticiado, cuida o processo administrativo em tela de Notificação para Recolhimento de Débito – NRD nº 0001306/2004, que recaiu contra o BANCO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL S/A, por via do qual se apurou um crédito tributário no importe de R\$ 6.593.570,49 (seis milhões, quinhentos e noventa e três mil, quinhentos e setenta reais e quarenta e nove centavos), referentes a irregularidades caracterizadas pelo não recolhimento da contribuição devida em favor do Salário-Educação, nas competências 07/1995 a 10/2001 e 12/2001 a 10/2004.

O recorrente apresenta defesa no sentido de que teria havido a decadência do direito de constituição do presente crédito. Assiste-lhe razão neste ponto.

O lançamento em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata da decadência das contribuições previdenciárias da seguinte forma:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”

A constitucionalidade do referido dispositivo sempre foi objeto de questionamento, seja no âmbito administrativo, como no caso em tela, seja no âmbito judicial.

Em sede do contencioso administrativo fiscal, em obediência ao princípio da legalidade e, considerando que o art. 45 da Lei nº 8.212/1991 encontra-se vigente no

ordenamento jurídico pátrio, as alegações a respeito da constitucionalidade do citado artigo não eram acolhidas.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Em decisão unânime, o entendimento dos ministros foi no sentido de que o artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, afirma que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a 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”.

Vale lembrar que o art. 49 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, em caráter excepcional, autoriza no inciso I do § único, a não aplicação de dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, que é o caso. O dispositivo citado encontra-se transcrito abaixo:

“Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes 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; (g.n.)”

E mais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar 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”.

Ainda é necessário observar os efeitos da súmula vinculante, 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.).”

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que a submissão à Súmula vinculante alcança a Administração Pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Por consequência, como, no caso em tela, há de se aplicar a regra decadencial prevista no CTN, porquanto a contribuição social ao salário-educação se subsume a uma das espécies tributárias, há de se ponderar o seguinte.

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.”

Nesta ordem de ideias, 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 QUINQUENAL. 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 discussão, tem-se que a empresa contribuinte está sendo responsabilizada por não ter recolhido, de forma regular e na integralidade, a contribuição destinada ao salário-educação, conforme se extrai do objeto da atuação e documentação acostada às fls. 16/38, devendo aplicar-se, portanto, a regra decadencial contida no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, haja vista ter havido, pela empresa, pagamento parcial do tributo fiscalizado.

Como a empresa foi notificada no dia 10/12/04, todas as competências anteriores a dezembro de 1999 devem ser desconstituídas porque fulminadas pela caducidade quinquenal do art. 150, parágrafo 4º, do CTN.

Em relação à alegação de nulidade do trabalho da Fiscalização, por não ter havido a identificação exata e clara acerca das rubricas sobre cuja inadimplência se imputou à empresa Recorrente, tenho que tal pleito não merece prosperar.

Embora a arguição desta nulidade ensejasse, em tese, infração aos princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório, haja vista a afirmativa de que não houve a constituição precisa dos fatos geradores em desfavor da empresa, viu-se, ao longo de toda a

defesa e manifestações da contribuinte, a plena possibilidade, com elementos fáticos e fundamentos de direito, de contraditar a autuação fiscal.

Assim, a autuação é formalmente válida, bem como obedeceu o disposto no art. 10, do Decreto 70.235/72, porquanto contem a descrição dos fatos, a disposição infringida e tudo o mais hábil e capaz para surtir os efeitos legais.

Em relação à assertiva de que a empresa Recorrente tenha, de forma efetiva, pago todas as competências nas quais se funda a autuação fiscal, juntando-se novamente, para tanto, nas razões recursais, comprovantes de recolhimento referentes às competências de julho/95 a outubro/95 – apenas como amostragem – de sorte a comprovar a extinção do crédito tributário para todo o período de apuração, depreende-se da documentação acostada que não há porque desconstituir o bem arrazoado trabalho da Administração tributária.

Neste ponto, merece destaque que o trabalho da fiscalização, levando em consideração a auditoria nos valores contidos nas folhas de pagamento apostos nas GRPS's e GPS's da empresa, em comparação com o montante declarado nos comprovantes de arrecadação direta no FNDE, concluiu que, em verdade, a empresa Recorrente utilizou bases de contribuição distintas para os recolhimentos destinados ao INSS bem como para o FNDE, não tendo havido, pois, pagamento das competências apuradas a título de contribuição social ao salário-educação.

Tanto é que os valores constantes das guias de pagamento, sejam aquelas juntadas na fase da impugnação, sejam aquelas anexadas, novamente, na peça do recurso, não batem com a planilha de cálculo colacionada pela Fiscalização.

O crédito constituído é legítimo e a empresa Recorrente, no seu ônus probatório, não desconstituiu a autuação.

Por fim, devo assinalar de ofício que, em razão do Enunciado contido na Súmula vinculante 21, do STF, segundo a qual determina que *“é inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo”*, tem-se que o depósito equivalente a 30% do crédito questionado e realizado

pela empresa Recorrente, como garantia recursal, como se deduz das fls. 1.302, não tem eficácia para o fim exigido pela autoridade administrativa, razão porque tal montante deve ser devolvido imediatamente à contribuinte.

Diante do exposto, conheço do recurso e dou-lhe PARCIAL PROVIMENTO, apenas para declararem extintos os créditos com origem no período compreendido entre julho/1995 a dezembro/1999, por força da fluência do prazo decadencial previsto no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, mantendo, no mais, subsistente o crédito tributário residual.

É como voto.

Tiago Gomes De Carvalho Pinto