



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

Processo nº 35423.000417/2006-80
Recurso nº 246.620 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.384 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2010
Matéria REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS: PARCELAS EM FOLHA DE PAGAMENTO
Recorrente FUNDAÇÃO DE CIÊNCIA TECNOLOGIA E ENSINO - FUNDACTE
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVINCÍARIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/03/1999, 01/08/2000 a 30/09/2000.
DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08 declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. Considera-se pagamento, para tal fim, valores recolhidos em relação a quaisquer das rubricas que compõem a base de cálculo do tributo, conforme jurisprudência da Segunda Turma da CSRF, precedente no Acórdão nº 9202-00.495.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, com fundamento no 150, §4º CTN, vencida a relatora, em acatar a preliminar de decadência. O Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes e os conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes e Damião Cordeiro de Moraes, ressalvando seus entendimentos pessoais, inclinaram-se à jurisprudência da CSRF no sentido de considerar a existência de pagamento parcial pelo total da folha de salários e não por parcela; portanto, aplicando o artigo 150, §4º do CTN. O conselheiro Mauro José Silva acompanhou a divergência pelas conclusões.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente e Redator designado

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (Suplente), Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, incidente sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais.

Conforme Relatório Fiscal (fls. 55 a 58), constitui fato gerador da contribuição lançada o pagamento, pela notificada, de remuneração aos segurados contribuintes individuais, a título de Honorários Médicos e outros serviços.

A recorrente impugnou o débito via peça de fls. 99 a 125, alegando decadência do débito, e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da Decisão-Notificação nº 21.021.0/0087/2006 (fls. 128 a 131) julgou o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 139 a 145), repetindo basicamente as alegações trazidas na impugnação.

Preliminarmente, alega ilegalidade do depósito administrativo e reitera o entendimento de que o débito foi alcançado pela decadência, nos termos do art. 173, do CTN.

Em contra-razões, a SRP manteve a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

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

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, alega inexigibilidade do depósito prévio para interposição de recurso administrativo voluntário.

De fato, plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários ns. 390.513 e 389383, declarou a constitucionalidade dos §§ 1º e 2º do artigo 126 da Lei n. 8213/91, cujos acórdãos possuem a seguinte ementa:

"RECURSO ADMINISTRATIVO – DEPÓSITO - §§ 1º E 2º DO ARTIGO 126 DA LEI N° 8.213/1991 – INCONSTITUCIONALIDADE. A garantia constitucional da ampla defesa afasta a exigência do depósito como pressuposto de admissibilidade de recurso administrativo"

A situação acima se aplica ao caso concreto e o efeito *erga omnes* somente se daria após a publicação de Resolução do Senado Federal conforme dispõe o inciso X do artigo 52 da Constituição Federal.

Portanto, com amparo no dispositivo artigo 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, transcrita a seguir:

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; ou

Dessa forma, acato a preliminar de inexigibilidade do depósito prévio.

A recorrente alega também, preliminarmente, decadência de parte do débito, argumentando que, de acordo com o art. 146, III, b, da CF, é de competência exclusiva de Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre prescrição e decadência, e defende a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN.

Verifica-se que a fiscalização lavrou a NFLD discutida com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo 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 nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita 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"

Conforme já exposto anteriormente, o art. 62, da Portaria 256/2009, transcrita acima, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se

aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

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, depois de 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 acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, 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, 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 à 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".

O fato gerador que ensejou a lavratura da NFLD em tela é o pagamento de remuneração a contribuintes individuais, a título de honorários médicos e outras despesas, para as quais a empresa não recolheu a contribuição previdenciária devida.

Assim, no caso em comento, trata-se de lançamento de ofício onde não houve pagamento antecipado da contribuição, aplicando-se, portanto, o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transrito a seguir:

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 à 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

A NFLD foi consolidada em 14/10/2005, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu na mesma data.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito apenas para as competências 02/1999 e 03/1999. Para as competências 08/2000 e 09/2000, inicia-se a contagem do prazo em 01/01/2001, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Portanto, para as competências objeto da NFLD em comento, o Fisco se encontra ainda no direito de cobrar as contribuições devidas lançadas nas competências 08/2000 e 09/2000.

Assim, acato parcialmente a preliminar de decadência.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso, e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para acatar parcialmente a preliminar de decadência e excluir do débito os valores lançados em 02/99 e 03/99.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2010.

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Redator designado.

No presente julgamento, decidiu-se pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, uma vez que comprovados pagamentos parciais de contribuições previdenciárias. A divergência entre os conselheiros reside no que se entende por pagamento parcial. A base de cálculo das contribuições previdenciárias é composta de várias rubricas de natureza salarial, dentre as quais gratificações, adicionais e outras parcelas, umas reconhecidas pelo contribuinte como incidentes, para as quais ele efetua o pagamento do tributo, outras não. A questão é saber se para estas últimas, justamente as que foram lançadas pela fiscalização, devem existir algum pagamento ou bastaria pagamento em relação às demais parcelas, reconhecidas e para as quais efetuou o devido recolhimento de contribuições previdenciárias?

Sempre entendi, conforme a transcrição abaixo, que se homologa pagamento e quando este é parcial à homologação se segue a cobrança da diferença. Homologa-se apenas o que foi pago. Para essas parcelas não reconhecidas, não declaradas, sem pagamento de contribuição, não há o que se homologar. Aproveitando outra tese sobre a decadência, pode dizer que para elas não houve nenhuma **atividade** do contribuinte. Cada parcela remuneratória é um fato gerador. A regra-matriz, portanto, não é a folha de salários, dentro da qual são listadas as parcelas incidentes, mas cada uma delas que, por força do contrato de trabalho ou da legislação trabalhista, é oferecida aos segurados, seja direta ou indiretamente, *in natura*. Segue transcrição do voto:

Quanto à decadência, o ilustre relator apresentou seu entendimento quanto à aplicação do disposto no artigo 173, Parágrafo único do Código Tributário Nacional, não tendo sido em relação a este fundamento acompanhado pelos demais Conselheiros da Câmara. A plena maioria, seis dos Conselheiros, reconheceu que deveria ser aplicado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional por falta de pagamento parcial das contribuições, que também é o entendimento agasalhado pela Ilustre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Parecer PGFN nº 1 617, de 01/08/2008.

A regra no Parágrafo único do artigo 173, abaixo transcrita, apenas antecipa o termo a quo para contagem do prazo decadencial quando a Fazenda Pública manifesta ao sujeito passivo a adoção de alguma medida preparatória, o que não ocorreu na presente caso sob exame, nunca o posterga. Neste caso, antes do exercício seguinte já se iniciou o prazo decadencial. A lógica é que tendo devidamente notificado o sujeito passivo dessa medida indispensável, manifestou-se a Fazenda Pública que tem conhecimento da ocorrência dos fatos geradores e da existência de diferenças de pagamento. E, assim, a partir de então se iniciou o prazo para a constituição do crédito, verbis

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.

Tratando-se de tributo sujeito à homologação e não tendo havido pagamento parcial pelo sujeito passivo e, ainda, por parte do Fisco não ter havido medida preparatória indispensável ao lançamento, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Medida preparatória não se confunde com formalização do início do procedimento fiscal que se dá através de Mandado de Procedimento Fiscal. Com este, não se prepara o lançamento, mas sim deflagra-se o procedimento fiscal que, ao final, não necessariamente resultará em lançamento.

Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 173, I do CTN e pela exclusão da multa de mora incidente durante o período em que vigia a medida judicial favorável ao sujeito passivo, devendo ser provido em parte o recurso

No entanto, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 09/03/2010 proferiu o Acórdão nº 9202-00.495, com 9 votos contra 1, no sentido de que se considera pagamento, para tal fim, valores recolhidos em relação a quaisquer das rubricas que compõem a base de cálculo do tributo. A partir de então, ao menos até que novos argumentos sejam trazidos, a fim de atender ao preceito constitucional da duração razoável do processo, inclinei-me a tal entendimento. Segue transcrição de trecho do voto da lavra do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira:

Na hipótese dos autos, porém, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, por trata-se de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, uma vez que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por este Conselheiro. Não bastasse isso, constata-se do item 4.2 do Relatório Fiscal, às fls. 76, a informação de valores que foram deduzidos quando da constituição do crédito previdenciários, confirmando a ocorrência de antecipação de pagamento.

Assim, ocorrendo à comprovação de recolhimentos, concordam os Conselheiros desta Colenda Câmara, à sua unanimidade, pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, uns pela natureza do tributo outros pela antecipação de pagamento, devendo ser acolhido o pleito da contribuinte para restabelecer a ordem nesse sentido

Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, já que o contribuinte realizou pagamento parcial de contribuições previdenciárias.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2010.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Redator designado