



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

Processo n° 35954.001267/2005-42
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-002.995 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria Decadência
Recorrente UNIÃO NORTE DO PARANÁ DE ENSINO S/C LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de Apuração: 07/1995 a 12/1998

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 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.

Aplica-se o art. 150, §4° do CTN se verificado que o lançamento refere-se a descumprimento de obrigação tributária principal, houve presunção de pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado e inexistência fraude, dolo ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator

Presentes à sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Oliveira (Presidente), Mauro Jose Silva, Damião Cordeiro De Moraes, Adriano Gonzales Silverio, Bernadete de Oliveira Barros e Leonardo Henrique Pires Lopes.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada em 01/09/2004, em face de UNIÃO NORTE DO PARANÁ DE ENSINO S/C LTDA., referente às contribuições sociais a cargo das empresas em geral, incidentes sobre o total das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados no decorrer do mês, inclusive as contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, previstas no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91, bem como às contribuições destinadas a Terceiros – INCRA, SEBRAE, Salário-educação, tudo conforme informa o Relatório Fiscal às fls. 52/62.

Ainda de acordo com o referido relatório, as contribuições decorrem do pagamento de salário *in natura* através de cestas básicas aos segurados empregados, em desacordo como Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, pois a empresa não comprovou sua inscrição no aludido programa no período de 07/1995 a 12/1998.

O valor do débito consolidado na data da notificação é de R\$ 156.434,92 (*cento e cinquenta e seis mil quatrocentos e trinta e quatro reais e noventa e dois centavos*), consoante o DSD – Discriminativo Sintético de Débito, fls. 15/19, e DAD – Discriminativo Analítico de Débito, fls. 04/14.

Apresentada impugnação tempestiva às fls. 69/126, foi mantido o lançamento pela Decisão-Notificação de fls. 2.208/2.223, cuja ementa assim dispôs:

NOTIFICAÇÃO. ISENÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. ARTIGO 55 DA LEI 8.212/91. DECADÊNCIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. PRAZO DECENAL. CONSTITUCIONALIDADE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARCELA IN NATURA RECEBIDA EM DESACORDO COM O PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. INCRA. SEBRAE. SALÁRIO-EDUCAÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE. TAXA SELIC. MULTA DE MORA. LEGALIDADE.

Somente será isenta das contribuições sociais previstas nos artigos 22 e 23 da Lei n. o 8.212/91, a entidade que preencher cumulativamente todos os requisitos estabelecidos nos incisos do artigo 55 da mesma lei. Ainda, a isenção deverá ser requerida junto ao Instituto Nacional do Seguro Social, conforme expressamente previsto no § 1º do referido dispositivo legal.

O artigo 45 da Lei 8.212/91 prevê o prazo decadencial de dez anos para a constituição do crédito tributário.

Para que as parcelas in natura fornecidas aos empregados não integrem o salário-de-contribuição, a empresa deve estar devidamente inscrita junto ao Programa de Alimentação — PAT, aprovado pelo Ministério do Trabalho, conforme expressamente previsto na alínea "c", § 90, do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

As empresas urbanas e rurais estão sujeitas à incidência da contribuição social para o INCRA, tendo em vista que a contribuição social cobrada ao empregador financia a cobertura dos riscos aos quais está sujeita toda a coletividade de trabalhadores, e não apenas seus empregados.

A contribuição social destinada ao SEBRAE trata-se de contribuição de intervenção no domínio econômico, que dispensa seja o contribuinte virtualmente beneficiado, sendo irrelevante no caso, o objeto social da empresa como elemento definidor da sujeição passiva.

Estão isentas do recolhimento da contribuição do Salário-educação as escolas comunitárias confessionais ou filantrópicas, devidamente registradas e reconhecidas pelo competente órgão de educação, e que atendam ao disposto no inciso II do artigo 55 da Lei n.º 8.212/91. É constitucional a cobrança da contribuição do salário-educação, conforme Súmula 732 do Supremo Tribunal Federal.

É lícita a utilização da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — SELIC, para o cálculo dos juros incidentes sobre as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS.

Inexiste caráter de confisco, se a multa decorre de previsão legal e é fixada nos parâmetros da legislação vigente à época da exação.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Irresignada, a empresa apresentou Recurso Voluntário às fls. 2.226/2.326, cujas razões podem ser resumidas às seguintes:

1) Alega que as cestas básicas recebidas pelos segurados empregados não integraram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, visto que o salário-de-contribuição é composto pela folha de salários e demais rendimentos do trabalho, pagos ou creditados à pessoa física que lhe preste serviço, nos moldes do artigo 195, I, da Constituição Federal;

2) Afirma que gozava da imunidade prevista na alínea “c”, inc. VI, art. 150, e §7º, art. 195 da Constituição Federal, até o ano de 2002, pois se trata de associação civil sem fins lucrativos, prestadora de serviços na área educacional e de assistência social, cujos administradores não percebiam remuneração ou qualquer vantagem pelo desempenho de suas funções, aplicando integralmente suas rendas em território nacional;

3) Reza que a legislação previdenciária exclui as cestas básicas do salário-de-contribuição, de acordo com o art. 28, §9º, “c”, da Lei nº 8.212/91, uma vez que não pode a formalidade de apresentação em programa de alimentação ser tida como indispensável para a inclusão das referidas cestas na base de cálculo da contribuição, pois não é este o objetivo da lei;

4) Afirma que houve decadência do débito, tendo em vista que o prazo decadencial para o lançamento é de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do art. 150, §1º e §4º, e art. 156, V e VI, do CTN, sendo o *caput* do art. 45 da Lei nº 8.212/91 inconstitucional, pois viola o art. 146, III, “b” da CF/88;

5) Diz que não é sujeito passivo da obrigação social destinada ao INCRA, vez que não se enquadra na categoria de produtora rural, e sim de empresa urbana, prestadora de serviços educacionais;

6) Alega ainda que a contribuição social destinada ao SEBRAE somente é devida pelas empresas comerciais, não podendo a aludida exação ser cobrada de empresa prestadora de serviços educacionais;

7) Aduz também que a contribuição social destinada ao SESC tem como sujeito passivo empresas comerciais, nos termos do Decreto-Lei nº 9.853/46, impedindo assim, a cobrança dessa exação à empresa prestadora de serviços na área de educação;

8) Defende que é inexigível a cobrança de contribuição social destinada ao Salário-educação de entidades educacionais, nos moldes do art. 3º do Decreto nº 3.142/99;

9) Alega a inconstitucionalidade, ilegalidade e caráter confiscatório da aplicação aos juros da taxa SELIC, dado que os juros não podem exceder 1% ao mês, segundo o art. 161, CTN e , a Lei nº 9.065/95, quando determinou a incidência da taxa SELIC, violou o art. 146, III, CF/88, vez que a matéria deveria ser regulamentada por Lei Complementar;

10) Afirma que incidiram, cumulativamente, SELIC e UFIR/ Taxa de Capitalização sobre o valor original, caracterizando cobrança em duplicidade;

11) Denunciou o caráter confiscatório da multa, já que essa extrapola o valor monetário da própria incidência tributária. Considera ainda que a multa é indevida, considerando que não houve qualquer atitude dolosa ou fraudulenta de sua parte;

12) Diz que não podem os sócios-gerentes ser responsabilizados, tendo em vista que a Recorrente é sociedade constituída na forma de quotas por responsabilidade limitada, não havendo provas de que tenha ocorrido excesso de poderes ou infração ao contrato social;

13) Sustentou que a legislação tributária não foi descumprida em momento algum, não ensejando a lavratura de representação fiscal para fins penais, que somente seria possível, após o encerramento do processo administrativo.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Londrina/PR apresentou Contrarrazões às fls. 2.238/ 2.331.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Da Decadência

No caso em apreço, o lançamento foi realizado enquanto vigorava os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, segundo os quais os prazos decadencial e prescricional das contribuições previdenciárias seriam de 10 anos.

Ocorre que, nas sessões plenárias dos dias 11 e 12.06.2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal-STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais aqueles dispositivos legais e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante nº 08:

“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”.

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A da Constituição Federal - 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.

Lei nº 11.417, de 19/12/2006 - Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a

edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

(...).

...Art. 2o O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

Temos que a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficaram obrigados a acatar a Súmula Vinculante.

Assim, afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional - CTN se aplica ao caso concreto, uma vez que existem duas regras, aparentemente conflitantes, dispendo sobre a decadência de créditos tributários, tomando a primeira como termo inicial o pagamento indevido (art. 150, §4º), e a segunda o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I). Cumpre transcrever os referidos dispositivos legais:

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.

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.

Harmonizando os referidos dispositivos legais, o Superior Tribunal de Justiça esclareceu a aplicação do art. 173 para os casos em que o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação:

1) Quando não tiver havido pagamento antecipado;

- 2) Quando tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação;
- 3) Quando não tiver havido declaração prévia do débito.

Cumpra transcrever o acórdão prolatado em sede de Recurso Especial representativo da controvérsia:

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 quinquenal 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 incorre, 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 quinquenal 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 impositivos 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.

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

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

No voto lavrado no referido REsp 973.733/SC, foi transcrito entendimento firmado em outro julgamento (REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, DJ 25.02.2008), que limitam a aplicação do art. 150, §4º do CTN às hipóteses que tratam de tributo sujeito a lançamento por homologação, “quando ocorrer pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias”.

No caso em comento, tem-se que a contribuição lançada é referente às contribuições previdenciárias à Seguridade Social, incidentes sobre as cestas básicas fornecidas aos segurados empregados, sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador.

Uma vez que a Recorrente alega imunidade e que se submete ao regimento jurídico próprio das empresas que gozam de tal benefício, presume-se que não houve o recolhimento de qualquer contribuição devida pela empresa. Contudo, como a imunidade não abrange a contribuição devida pelos segurados que lhe prestam serviços, retira e recolhida pela empresa, não se pode aplicar a presunção acima a tais valores, de modo que caberia à fiscalização apontar a total ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias para se afastar definitivamente o art. 150, §4º do CTN, o que não ocorreu no caso.

Deste modo, tal omissão deve ser interpretada favoravelmente ao contribuinte, para concluir que foram pagas algumas das contribuições previdenciárias pela empresa.

Outrossim, não tendo sido comprovando que sua conduta tenha sido eivada de dolo, fraude ou simulação, restando configurado, portanto, o pressuposto fático ensejador da aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, fica definitivamente afastada a incidência do disposto no artigo 173, I do mesmo dispositivo legal.

Ressalte-se, que ainda que se aplique a regra decadencial prevista no art. 173 do CTN, ainda nessa hipótese o crédito tributário estará totalmente decaído.

Desta feita, considerando que a consolidação do crédito previdenciário se deu em 01/09/2004, e que a autuação abrange fatos geradores ocorridos de 07/1995 a 12/1998, tenho como certo que essas competências foram atingidas pela decadência.

Da Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE TOTAL PROVIMENTO face a decadência do crédito tributário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2012.

Leonardo Henrique Pires Lopes