



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 36204.000122/2007-31
Recurso n° 155.999 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-02.298 – 2ª Turma
Sessão de 09 de agosto de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARCELORMITTAL TUBARÃO COMERCIAL S/A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DIFERENÇAS LANÇADAS A TÍTULO DE RAT - DECADÊNCIA.

As contribuições previdenciárias são tributos sujeitos ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que, na visão deste julgador, exceto para as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que ocorre em cada competência. Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Contudo, por força do artigo 62-A do RICARF, este Colegiado deve reproduzir a decisão proferida pelo Egrégio STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, ou seja, *“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 ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.”*

No caso, relativamente ao período em apreço, a aplicação de tal regra é inquestionável, pois há pagamento de contribuições previdenciárias, sendo que a notificação fiscal de lançamento de débito envolve apenas diferenças e não os valores integrais eventualmente devidos pela empresa, inexistindo acusação pela fiscalização de dolo, fraude ou simulação.

Lançamento atingido pela decadência quanto aos fatos geradores ocorridos até a competência 12/2001, inclusive.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Henrique Pinheiro Torres – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 14/08/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Declarou-se impedido o Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka.

Relatório

Em face da Companhia Siderúrgica de Tubarão, CNPJ nº 27.251.974/0001-02, foi lavrada a notificação fiscal de lançamento de débito nº 37.019.275-3 (fls. 01-100), para a exigência do adicional de alíquota da contribuição previdenciária correspondente à parte do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa decorrentes dos Riscos Ambientais do Trabalho – RAT, relativamente a fatos ocorridos entre as competências 04/1999 e 12/2005.

A ciência do lançamento se deu em 04/01/2007 (fls. 929, Volume IV).

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) considerou o lançamento procedente (fls. 3.101-3.118, Volume IX).

Apreciando o recurso voluntário interposto pela contribuinte, a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF proferiu o acórdão nº 2401-00.281, que se encontra às fls. 3.256-3.279 (Volume IX), cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2001

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/04/1999 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. AUDITORIA FISCAL. COMPETÊNCIA PARA ANÁLISE DE DOCUMENTOS RELACIONADOS ÀS CONDIÇÕES AMBIENTAIS DE TRABALHO.

Possuem os Auditores Fiscais da RFB competência para verificar documentos relacionados às condições ambientais de trabalho, posto que esses são necessários à apuração das contribuições para financiamento da aposentadoria especial.

NFLD. CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL PARA O RAT.

A existência de segurados expostos a condições de trabalho que lhe garantam a concessão de aposentadoria especial, faz surgir para a empresa a obrigação de recolher o adicional para custeio do referido benefício.

CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL PARA O RAT. COMPROVAÇÃO DO GERENCIAMENTO E CONTROLE DOS RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO. DOCUMENTAÇÃO QUE NÃO ATENDE AS NORMAS DE REGÊNCIA. POSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO.

A não comprovação de que a empresa gerencia e controla adequadamente os riscos ambientais do trabalho, em razão da documentação apresentada não está em conformidade com as normas regulamentadoras, autoriza o fisco a arbitrar o montante das contribuições devidas.

RELATÓRIOS E LAUDOS DE GERENCIAMENTO DE RISCOS AMBIENTAIS DO TRABALHO. INCOERÊNCIA. POSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO.

Constatando o fisco que a documentação relativa ao controle e gerenciamento dos agentes nocivos do ambiente laboral releva incoerência entre os relatórios/laudos, abre-se a possibilidade

de aplicação da técnica do arbitramento para apuração das contribuições para custeio da aposentadoria especial.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

A decisão recorrida acordou, “*por unanimidade de votos: I) em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 12/2001. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Rogério de Lellis Pinto, II) em rejeitar as demais preliminares suscitadas; e III) no mérito, em negar provimento ao recurso.*”

Intimada do acórdão em 22/10/2009 (fls. 3.280), a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração às fls. 3.283-3.286, que restaram rejeitados (fls. 3.287-3.288, Volume IX).

Na seqüência, interpôs recurso especial às fls. 3.291-3.296, acompanhado dos documentos de fls. 3.297-3.300 (Volume IX), cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) O v. acórdão ora recorrido, sustentando que houve antecipação do pagamento do tributo, aplicou o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN e acolheu a preliminar de decadência para os períodos de 04/99 a 12/2001;
- b) No entanto, será demonstrado a seguir que não ocorreu o referido pagamento antecipado sobre as contribuições apuradas, motivo pelo qual deve ser empregado ao caso concreto, o prazo do art. 173, I do CTN;
- c) Assim, divergiu a Câmara *a quo*, da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (acórdão n^{os} 205-01.579 e 2301-00.253), que vem determinado a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN nas situações onde não tenha ocorrido o recolhimento antecipado sobre as rubricas lançadas, não importando pagamentos afetos a outros fatos que não são objeto da cobrança;
- d) Trata-se de NFLD DECAB 37.019.275-3 no valor de R\$ 36.970.792,84 na qual é exigida a contribuição patronal relativa ao adicional de alíquota para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho — RAT, abrangendo o período de 04/1999 a 12/2005;
- e) O lançamento foi julgado procedente pela DRJ do Rio de Janeiro — RJ. Interposto recurso voluntário pela empresa, este foi parcialmente acolhido pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, que reconheceu a decadência das contribuições apuradas até a competência 12/2001;
- f) Na ocasião, o Conselheiro Relator adotou a regra do artigo 150, § 4º do CTN para definir o termo inicial da decadência, por considerar configurada a antecipação de pagamento;
- g) Em que pese o brilhantismo da decisão, o acórdão em análise, *data venia*, **cometeu um equívoco**, pois considerou como antecipação de pagamento,

recolhimentos referentes a empregados que não constam do lançamento em questão;

- h) Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, afigura-se óbvia a necessidade de verificar-se se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos;
- i) No caso, a NFLD contempla apenas os empregados da empresa que estiveram expostos ao agente físico ruído. Aliás, tal informação consta do relatório fiscal, da seguinte forma (fl. 125): "2.2 A razão do lançamento do Adicional da Alíquota da Contribuição Social nesta NFLD tem origem na verificação de que os empregados pertencentes a determinadas ocupações na empresa estiveram EXPOSTOS AO AGENTE FÍSICO RUÍDO, acima do limite de tolerância estabelecido pela NR 15 — Anexo 1, durante o período de 04/1999 a 12/2005";
- j) A empresa, por considerar que o uso do EPI neutralizava o agente nocivo, não efetuou o pagamento do adicional previsto no artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212/91, ou seja, não realizou qualquer recolhimento. Isso pode ser verificado no Discriminativo Analítico de Débito e também no relatório fiscal, *in verbis*: "31.1. No período de 04/99 a 12/2005, a empresa alega que, em razão do uso do Equipamento de Proteção Individual, os trabalhadores expostos ao agente nocivo ruído não sofreram exposição em níveis superiores ao estabelecido pela NR 15. Por este motivo deixa de informar o código 04 no campo 'ocorrência' da GFIP/SEFIP. Entretanto, não foi possível validar estas informações, vez que os documentos apresentados foram insuficientes para demonstrar o adequado gerenciamento dos riscos ocupacionais presentes no ambiente de trabalho";
- k) Já os empregados que estiveram expostos ao calor, a empresa efetuou o recolhimento da alíquota adicional, o que está expresso no relatório fiscal. Porém, tais ocupações foram excluídas da NFLD, repita-se, não constam do lançamento. Logo, não há como considerar antecipação de pagamento, pois não são objeto da presente NFLD;
- l) O lançamento contempla apenas os empregados expostos ao ruído e, para estes, como visto acima, a empresa sequer informou o código 04 na GFIP, por considerar que o EPI neutralizava o agente nocivo, o que não é verdade, conforme comprova todo o estudo realizado pela fiscalização;
- m) Convém ressaltar que a inexistência de pagamento antecipado acarreta a aplicação do art. 173, I do CTN e, não, do art. 150, § 4º do CTN. O r. acórdão objurgado, apesar da ausência de recolhimento antecipado sobre o tributo efetivamente cobrado, aplicou o prazo de decadência quinquenal, a contar da data de ocorrência do fato gerador. Constata-se, com isso, que o aludido provimento concedeu à contribuinte uma

decisão muito mais favorável do que ela obteria junto ao próprio Poder Judiciário;

- n) Requer seja conhecido e provido o presente recurso para que seja aplicado ao caso, o prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, pois não houve a antecipação do pagamento do tributo lançado.

Admitido o recurso por meio do despacho nº 2400-204/2010 (fls. 3.301-3.303), a contribuinte foi intimada e opôs embargos de declaração às fls. 3.307-3.312, os quais restaram rejeitados através da informação de fls. 3.368 (Volume IX).

Apresentou, ainda, contrarrazões às fls. 3.339-3.345, onde pugnou, a título de preliminar, pelo não conhecimento do recurso pela ausência de demonstração analítica da divergência. Quanto ao mérito, defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF, por unanimidade de votos, acolheu a decadência para os fatos ocorridos até a competência 12/2001. Nas demais questões, negou provimento ao recurso, por unanimidade de votos.

A recorrente insurge-se quanto à decadência e sua pretensão é no sentido de que se aplique ao caso da regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, em razão da alegada ausência de pagamento antecipado dos débitos objeto do lançamento.

Eis a matéria em litígio.

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, a contribuição previdenciária em apreço é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração da sua base de cálculo e o recolhimento dos montantes devidos, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, que ocorre em cada competência.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

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 à homologação, será ele de 5 (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.

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o caso em apreço envolve fatos geradores ocorridos nas competências compreendidas entre 04/1999 e 12/2005 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência da notificação fiscal de lançamento de débito em 04/01/2007 (fls. 929, Volume IV), concluo que a decisão recorrida deve ser confirmada, pois a decadência impede a manutenção do lançamento para os fatos ocorridos até a competência 12/2001.

Na visão deste julgador, como não se imputou à empresa as condutas de dolo, fraude ou simulação, inexistente fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Entendo que para o início da contagem do prazo decadencial relativamente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a existência ou não de pagamento antecipado é irrelevante.

A homologação é da atividade e não do pagamento.

Esta é a minha posição a respeito da matéria.

Contudo, por força do que determina o artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, não posso deixar de reproduzir aqui o julgamento proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, cuja ementa tem o seguinte teor:

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 incoorre, 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 imponible, 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.

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

(STJ, Primeira Seção, REsp nº 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 18/09/2009)

Portanto, segundo o Egrégio STJ, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando inexistir pagamento antecipado o prazo decadencial quinquenal conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo que "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 impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, ...”.

Dessa forma, torna-se importante analisar a comprovação quanto à existência ou não de pagamento de contribuições previdenciárias no período em apreço (não apenas dos débitos que constituem objeto do lançamento ou, mais especificamente, do adicional para o RAT relativo aos empregados que fazem parte desta exigência).

O Relator do acórdão recorrido, Conselheiro Elias Sampaio Freire, apreciou a questão da seguinte forma (fls. 3.268, Volume IX):

No caso vertente há de se salientar que o relatório fiscal inciso ao afirmar que tratam-se de diferenças de contribuições ao afirmar que: " 31.11. Cabe esclarecer que foram excluídas deste levantamento aquelas ocupações que estiveram expostas a calor acima do Limite de Tolerância e, por este motivo, já recebem o código 04 — Aposentadoria Especial aos 25 anos de trabalho, no campo "Ocorrência" da GFIP/SEFIP" (fls. 196).

Portanto, configurada a antecipação de pagamento e considerando que a ciência do lançamento deu-se em 04/01/2007 e o período do crédito é de 04/1999 a 12/2005, aplicando-se assim o critério do art. 150, § 4º, do CTN. Fácil concluir, então, que a decadência operou-se em relação às competências do período de 04/1999 a 12/2001.

Concordo integralmente com tal conclusão e tenho como inquestionável, pois, a existência de pagamento antecipado.

Portanto, o ensinamento jurisprudencial do Egrégio STJ não socorre a tese defendida pela recorrente.

Sendo assim, a decadência fulminou os fatos geradores ocorridos até a competência 12/2001, de modo que a decisão recorrida merece ser confirmada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage

Processo nº 36204.000122/2007-31
Acórdão n.º **9202-02.298**

CSRF-T2
Fl. 3.385

CÓPIA