



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

Processo nº 36582.003294/2006-79
Recurso nº 241.734 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-01.377 – 2ª Turma
Sessão de 11 de abril de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrentes ITAIPU BINACIONAL e FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 03/2000 a 31/10/2004.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO QÜINQUÊNAL. COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO PARCIAL. ART. 150, § 4º, DO CTN.

É de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir créditos relativos à contribuição previdenciária. **Comprovado o recolhimento parcial tal prazo se inicia na data da ocorrência do fato gerador, na forma definida no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.**

Recurso especial da Fazenda Nacional prejudicado e do Contribuinte provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos declarar prejudicado o Recurso Especial da Fazenda Nacional. Por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Especial do contribuinte, para reconhecer a decadência até a competência 04/2001. Vencido o conselheiro Ronaldo Lima de Macedo, que votou por declarar a decadência até a competência 11/2000.

Elias Sampaio Freire – Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior - Relator

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 18/04/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire (Presidente-Substituto), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente Substituto), Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Eivanice Canário da Silva (Conselheira convocada), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Ronaldo de Lima Macedo (Conselheiro Convocado).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário lançado pela autoridade fiscal cujo sujeito passivo é a empresa em epígrafe. Conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 86 a 91, a presente NFLD tem por objeto as Contribuições Previdenciárias devidas pela recorrente à Seguridade Social, incidentes sobre parcela de remuneração paga aos segurados empregados, requisitados, diretores e conselheiros a título de seguro de Vida em grupo. O lançamento abrangeu o período de janeiro de 1996 a outubro de 2004.

O crédito foi constituído, DEBCAD: 35.887.020-8, e consolidado em 26/05/2006, tendo sido o contribuinte cientificado em 30/05/2006, fl.110.

Apresentada a impugnação e analisada pela autoridade competente, o lançamento foi julgado procedente conforme DECISÃO-NOTIFICAÇÃO Nº 14.421.4/153/06 exarada pela Delegacia da Receita Previdenciária em Cascavel/PR, fls. 165/174.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, fls 177 a 195, que após apreciação pela 6ª Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes, deu-lhe provimento parcial conforme acórdão nº **206-00.233**, fls. 215/225, cuja ementa transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/10/2004

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO – NFLD - SEGURO DE VIDA EM GRUPO.

A exigência de acordo ou convenção coletiva para a exclusão do seguro de vida em grupo da base de cálculo de contribuições somente passou a ocorrer com o advento do Decreto nº 3.265/99.

Recurso Voluntário Provido em Parte,

Tendo tomado ciência do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, tempestivamente, fls. 230/294. Assevera a Fazenda Nacional, em síntese que o aresto merece reforma, visto que a legislação tributária de regência da matéria foi

flagrantemente violada, precisamente, **o art. 111 do CTN, os artigos 22, inciso I, e 28, § 9º, ambos da Lei 8.212/91. sem falar na ofensa aos artigos 195, inciso I e 201, § 4ª da Constituição Federal.**

O recurso foi admitido por meio do despacho, fls. 252/254, sob o fundamento de que merecia acolhimento, haja vista ter ficado demonstrado fundamentadamente que a decisão recorrida seria contrária à lei, consoante o disposto no inciso I do artigo 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em contra-razões, o interessado sustenta a inadmissibilidade do recurso e, no mérito, reprisa os argumentos em seu recurso voluntário. Além disso, interpôs recurso especial com fulcro no inciso II do art. 7º do então vigente Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, alegando divergência em comparação a outros julgados de colegiados do Segundo Conselho de Contribuintes, sustentando, ainda, a aplicação da Súmula Vinculante de nº 8 do STF.

O recurso foi admitido por meio do despacho, fls. 290/291, sob o fundamento de que merecia acolhimento haja vista a presença de similitude das situações fáticas no acórdão recorrido e paradigmas, restando configurada a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Em sede de contra-razões, a PFN pugna pelo não conhecimento do recurso especial interposto pelo contribuinte pelo não cumprimento dos requisitos de admissibilidade recursal, haja vista a divergência não ter sido demonstrada, bem como, no mérito, repete os argumentos aduzidos em sua peça recursal.

.É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior, Relator

Recurso Especial tempestivo contra decisão não unânime alegando contrariedade à lei ou à evidência da prova. Presentes os pressupostos para a interposição do recurso especial, tanto da Fazenda Nacional, quanto do contribuinte, deles conheço, passando a análise do mérito.

A questão a ser apreciada por este colegiado diz respeito a exclusão do seguro de vida em grupo da base de cálculo de contribuições previdenciárias, bem como a aplicação do prazo decadencial.

Ressalte-se que o acórdão recorrido, no voto vencedor, informa jurisprudência do STJ no sentido de que o valor pago a título de seguro de vida em grupo é excluído da base de cálculo da contribuição previdenciária em face de expressa disposição legal inserida na Lei nº 8.212/91, pela Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997 (DOU de 11/11/1997), convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/1997 e que, anteriormente, a exclusão se dava por força da interpretação teleológica do primitivo art. 28, inciso I, da Lei 8212/91.

Transcrevo parte do voto vencedor no sentido de permitir melhor apreciação da matéria:

“Saliente-se que a recorrente, em suas razões de recurso, menciona jurisprudência do STJ acerca da aplicabilidade da norma legal à questão que versa sobre a incidência ou não de contribuições previdenciárias sobre a parcela denominada seguro de vida em grupo, que se n consubstancia no posicionamento daquela Corte, por meio do REsp nº 44.096/RS, Relatora Ministra ELIANA CALMON, DJ de 04/10/2004, p. 231, verbis :

"PREVIDENCIÁRIO- CONTRIBUIÇÃO - BASE DE CÁLCULO INCLUSÃO DO SEGURO DE VIDA EM GRUPO. 1. O valor pago pelo empregador por seguro de vida em grupo é atualmente excluído da' base de cálculo da contribuição previdenciária em face de expressa referência legal (art. 28, ,sç 9º, "p" da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 9.528/97). 2. O débito em cobrança é anterior à lei que excluiu da incidência o valor do seguro de vida mas, independentemente da exclusão, por força da interpretação teleológica do primitivo art. 28, inciso I, da Lei 8212/91, pode-se concluir que o empregado nada usufrui pelo seguro de vida em grupo, o que descarta a possibilidade de considerar-se o valor pago, se generalizado para todos os empregados, como sendo salário-utilidade."

Aliás, a citada jurisprudência do STJ foi acolhida pelo ilustre relator em suas razões de decidir. Entretanto,

apesar de comungar de seu entendimento acerca da adoção desta jurisprudência do STJ, com a devida vênia, ousou divergir de suas conclusões. Observe-se que a referida jurisprudência é clara no sentido de que a exclusão do valor pago a título de seguro de vida em grupo é excluída da base de cálculo da contribuição previdenciária em face de expressa disposição legal inserida na Lei nº 8.212/91, pela Medida Provisória nº 1.596-14, de 10/11/1997 (DOU de 11/11/1997), convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/1997 e que, anteriormente, a exclusão se dava por força da interpretação teleológica do primitivo art. 28, inciso I, da Lei 8212/91.

Saliente-se que ao disciplinar a matéria, o art. 28, § 9º, "p" da Lei 8212/91, passou a exigir a disponibilidade do seguro de vida em grupo à totalidade de empregados e dirigentes.

Neste diapasão, ao regulamentar a matéria, o Decreto nº 3.265, de 29/11/1999, passou a dispor, também, sobre a necessidade de previsão em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

Saliente-se, ainda, que no que diz respeito à majoração de contribuições, conforme dispo, em seu art. 3º, o Decreto nº 3.265, de 29/11/1999 passou a produzir efeitos a partir da competência março de 2000.

No presente caso, o único requisito que deixou de ser observado foi o da inexistência de acordo ou convenção coletiva que verse sobre a questão do seguro de vida em grupo.

Portanto, em virtude de a exigência de acordo ou convenção coletiva somente ter surtido seus efeitos a partir da competência 03/2000, as contribuições anteriores a esta competência são inexigíveis.

Registre-se que o voto vencedor excluiu da exação as parcelas do seguro de vida em grupo relativas às competências 01/1996 a 02/2000.

Antes da análise do mérito concernente ao recurso interposto pela Fazenda Nacional, passo à apreciação da preliminar de decadência suscitada pelo contribuinte.

Nesse sentido, registre-se que para tal análise, há de ser considerada previsão contida no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, alterado pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, abaixo transcrito:

“62-A – As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos

artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Dessa forma, no tocante à matéria prazo decadencial, o Superior Tribunal de Justiça, julgando os recursos submetidos à sistemática de repetitivos, proferiu o Acórdão no Resp 973733, pacificando a matéria, cujo ementa transcrevo:

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 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).

Dessa forma, considerando a existência de decisão emanada do egrégio Tribunal, em sede de recursos repetitivos, observo a necessidade de verificar se houve ou não recolhimento parcial pelo contribuinte com o objetivo de identificar qual o dispositivo a ser aplicada.

Verifico que durante a ação fiscal foram analisadas guias de recolhimentos relacionadas às folhas de pagamento da empresa que não incluíram a rubrica objeto do presente lançamento, conforme consta à fl. 107, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal.

Nesse contexto, entendo ter havido comprovação do recolhimento parcial efetuado pelo contribuinte, haja vista não considerar necessário o recolhimento específico da rubrica objeto do lançamento.

Tal entendimento decorre do fato de a base de cálculo das contribuições previdenciária ser a totalidade da remuneração paga pelo empregador ao empregado, nos termos do inciso I do art. 22 da Lei 8.212, de 1991, in verbis:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*⁶

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. ([Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999](#)).

Por sua vez, o inciso I do art. 28, da mesma Lei, estabelece que o salário de contribuição para o empregado e o trabalhador avulso é a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

A partir do § 9º do mesmo artigo 28, a lei passa a discriminar várias parcelas que não integrariam o conceito de salário de contribuição, desde que atendidas os requisitos estabelecidos. Tais parcelas não se constituem em itens autônomos, mas partes de um todo compreendido no conceito de remuneração.

Em verdade, o fracionamento dessas rubricas revela-se necessário para identificação dos requisitos estabelecidos para verificação da não incidência do salário de contribuição em conformidade com as inúmeras previsões do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de

1991. Contudo, o conjunto de situações específicas que caracterizam a contra-prestação onerosa do empregado pela empresa em nada altera a natureza jurídica de cada uma dessas rubricas que são, em seu conjunto, a remuneração devida ao segurado. Em outras palavras, cada rubrica é espécie do gênero remuneração.

Daí resultar a desnecessidade de recolhimento específico para efeito de contagem do prazo decadencial uma vez que importa, para aplicação da lei, é saber se houve recolhimento referente à totalidade das remunerações pagas, conforme constado à fl. 107, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal.

Desta forma, entendo que o prazo a ser aplicado, considerando ter havido p recolhimento parcial das contribuições previdenciárias é o quinquenal contado do fato gerador, isto é, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, haja vista ter ocorrido a antecipação de pagamento pelo sujeito passivo dos valores relacionados aos demais itens da folha de pagamento consolidada.

Por outro lado, considerando que a aplicação da decadência quinquenal nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, conforme requerido pelo contribuinte, extinguiria o crédito até a competência 04/2001, julgo prejudicado o recurso interposto pela Fazenda Nacional, que tratava do mérito referente à caracterização do seguro de vida em grupo no período posterior à publicação do Decreto 3.265, de 1999, que alterou o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999.

Assim, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso interposto pelo contribuinte para excluir as competências até 04/2001, tendo em vista este período do lançamento ter sido alcançado pela decadência quinquenal nos termos do § 4º do art. 150 do CTN e julgo prejudicado o recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

Francisco Assis de Oliveira Júnior

(Assinado digitalmente)