



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

Processo nº 36918.002937/2005-47
Recurso nº 251.114 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.552 – 2ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2011
Matéria CONT. PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FIAT AUTOMÓVEIS S/A

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/11/1994 a 30/11/2003

Ementa: DECADÊNCIA. RECOLHIMENTO. CONTAGEM.

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, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

No presente caso aplica-se a regra expressa no §4º, Art. 150 do CTN, haja vista a existência de pagamento parcial do tributo, conforme consta nos autos, considerada a totalidade da folha de salários da empresa recorrente.

A contagem do prazo decadencial deve levar em conta a data da ciência do lançamento, conforme determina o CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do voto do Relator.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente – Substituto), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso especial de contrariedade interposto pela Fazenda Nacional, com fulcro no I, Art. 7º, do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 1998. O acórdão recorrido se encontra assim ementado e decidido:

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SALÁRIO INDIRETO - ABONO - HOMOLOGAÇÃO E DECADÊNCIA OBSERVÂNCIA DAS REGRAS FIXADAS NO CTN.

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho - RAT é prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991, alterada pela Lei nº 9.732/1998.

Segundo a súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal, as regras relativas a homologação e decadência das contribuições sociais, diante da sua reconhecida natureza tributária, seguem aquelas fixadas pelo Código Tributário Nacional.

Tratando-se de tributação de salário indireto, a decadência rege-se pela regra do § 40 do art. 150 do CTN, uma vez que ocorrida a antecipação de recolhimentos em relação à folha de pagamento normal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

...

Embora entenda não haver qualquer necessidade de se constatar ou não ter havido prévio recolhimento do tributo previdenciário, para fins de incidir a norma do art 150, § 40 do CTN, é de se destacar que as contribuições referem-se à inclusão na base tributada, de valores que a empresa entendia não dever sofrer a incidência, portanto, acredito que houve sim antecipação de pagamento, conquanto o salário normal foi exacionado, portanto, a homologação deve submeter-se a data da ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso interposto, para acatar a preliminar aventada pelo Contribuinte, e reconhecer a decadência das contribuições até a competência de 11/99.

Rogério de Lellis Pinto.

Insurge-se a recorrente contra o acórdão que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário sob fundamento de que a regra decadencial a ser aplicada deve ser a prevista no § 4º, Art. 150 do CTN.

Para a recorrente, a regra decadencial prevista no Código Tributário Nacional a ser aplicada deveria ser a prevista no I, Art. 173, com a contagem do prazo tendo como marco o início da fiscalização, pela ciência no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), nos seguintes termos, em síntese:

A ciência da Notificação de Lançamento de Débito — NFLD fora dada ao contribuinte em 29/12/2004, conforme fl. 01 do PAF. Destaca-se que o procedimento fiscal teve início em 18/12/2003 (fl. 25), com a ciência do Mandado de Procedimento Fiscal, servindo este como medida preparatória para o lançamento.

Na parte em que há interesse recursal, foi declarada a decadência, por maioria de votos, das competências até 11/1999.

Ocorre que, aplicando-se a regra do artigo 173, inciso 1 do CTN, somente para as competências até 11/1997 pode-se reconhecer a decadência, em razão do início do decurso do prazo decadencial ter se iniciado em 18/12/2003, com a ciência do MPF, e dos fatos geradores terem ocorrido entre as competências de 02/1995 a 12/2003 .

...

A aplicação do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, no voto vencedor, deu-se sob o argumento de que houve a antecipação de pagamento, em razão das contribuições referirem-se a inclusão na base tributada de valores que a empresa entendia não dever sofrer a incidência.

O ônus da prova incumbe: A) ao Fisco comprovar o fato constitutivo do seu direito; e B) ao contribuinte o fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco.

Não cabe ao Fisco fazer Prova Negativa da ausência de antecipação de pagamento, mas sim demonstrar a ocorrência do fato gerador e demais requisitos do artigo 142 do CTN.

...

Conforme Relatório de Notificação Fiscal de fls. 41/49, a ação fiscal iniciou-se com a apresentação de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF). No referido relatório ficou consignado que o Contribuinte não recolheu as contribuições no prazo legal.

Atribuir ao Fisco o ônus da prova da não antecipação do pagamento, na realidade consiste em criar uma presunção a favor do contribuinte.

Perfeito o entendimento da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, de que não se pode considerar que houve pagamento antecipado naquelas situações em que não há por parte do contribuinte o reconhecimento dos valores pagos como salário de contribuição, que é o caso, por exemplo, dos salários indiretos não reconhecidos, como as Gratificações e Abonos. Tal fato pode ser ratificado, pela não informação, por parte do contribuinte do salário de contribuição em GFIP.

...

Diante do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja admitido o presente recurso, em razão da violação ao artigo 173, I, do CTN, e, no mérito, que lhe seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido, aplicando a decadência para as competências compreendidas até 11/1997, nos termos da norma legal violada.

Regularmente intimado do Acórdão, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o interessado apresentou contra-razões, alegando, em síntese, que.

1. A forma de aplicação do prazo decadencial pretendido pela recorrente contraria o disposto no CTN e a jurisprudência pacificada deste Conselho;
2. As contribuições previdenciárias sujeitam-se ao regime do lançamento por homologação, segundo o § 4º, Art. 150 do CTN;
3. A aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN depende exclusivamente de ser o tributo sujeito a lançamento por homologação e de ter ocorrido pagamento antecipado pelo contribuinte no período, não havendo exigência legal acerca da necessidade de comprovação individualizada do recolhimento da contribuição de cada rubrica considerada pela fiscalização;
4. É cediço que os recolhimentos efetuados em cada período de apuração devem ser considerados de forma global para fins de decadência e não por rubrica;
5. No presente caso não há dúvida que a recorrida efetuou recolhimento da contribuição em todas as competências presentes na autuação, pois o lançamento decorre somente de salários indiretos (abono e gratificação);
6. Não é crível que a recorrida deixou de recolher qualquer valor no período da autuação;
7. A própria fiscalização indicou no Relatório Fiscal que examinou guias de recolhimentos;
8. Portanto, o acórdão recorrido deve ser mantido;
9. Ressalte-se que a instauração do procedimento fiscal não tem o condão de constituir o crédito tributário;

10. Ante todo o exposto, requer-se o desprovemento do recurso ora combatido e a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, comprovada a contrariedade e atendidos os demais pressupostos conhecido do recurso especial.

Recurso Especial por Contrariedade

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão, no qual se decidiu, por maioria de votos, pelo provimento parcial do recurso, pela aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN, aplicada na data de ciência do lançamento por parte do sujeito passivo.

Para a recorrente, dever-se-ia aplicar a regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, aplicada a partir do início do procedimento fiscal no sujeito passivo, pois, segundo a recorrente, não haveria recolhimentos a homologar, levando-se em conta as rubricas levantadas.

Quanto à contagem do prazo, não podemos concordar com a recorrente, pois sua posição vai de encontro ao determinado pela legislação.

CTN:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa **constituir o crédito tributário pelo lançamento**, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Como se verifica, é o lançamento que constitui o crédito tributário.

Já as regras de contagem da decadência levam em conta a elaboração do lançamento, pois o citam como marco.

CTN:

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;

Portanto, como o lançamento, devidamente cientificado, é o marco para contagem do prazo, correto está o acórdão.

Quanto a regra decadencial expressa no CTN a ser aplicada, estamos de acordo com voto proferido pelo ilustre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior, que com muita sapiência esclarece a questão:

Feitas essas considerações, para solução da lide ora proposta, ainda resta dirimir a questão relacionada ao recolhimento específico da rubrica eventualmente lançada, conforme defende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, ou se seria suficiente para caracterização de pagamento antecipado o recolhimento genérico relativo aos valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo.

Em relação à essa matéria, creio que a solução mais adequada deve considerar a regra matriz relacionada efetivamente à definição de qual seria a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, observamos que à luz do que dispõe o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o elemento jurídico a ser considerado para efeito de análise do recolhimento total ou parcial refere-se à remuneração total paga, devida ou creditada aos segurados pelo empregador:

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).

Nesse sentido, se eventualmente o sujeito passivo não recolhe o tributo em relação a determinada rubrica que acredita não ter incidência da contribuição previdenciária, tal fato não descaracteriza a antecipação de pagamento para o restante calculado e recolhido indicado pela folha de pagamento do empregador.

*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 e 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.***

Desse modo, para efeito de identificação do pagamento antecipado, não deve ser exigido o recolhimento específico de uma ou outra rubrica paga pelo empregador, mas sim a consolidação desses valores relativos aos itens discriminados na folha de pagamento. (Acórdão 9202-01.413)

Portanto, como afirmado diversas vezes pelo Fisco no Relatório Fiscal e como consta no Termo de Encerramento da Ação Fiscal que guias de recolhimento foram verificadas no período, a regra decadencial a ser aplicada deve ser a disposta no § 4º, Art. 150 do CTN, devido a ocorrência de antecipação de pagamento.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Marcelo Oliveira