



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

**Processo n°** 37172.001318/2005-69  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-004.571 – 2ª Turma  
**Sessão de** 23 de novembro de 2016  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TEKSID DO BRASIL LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/07/2002

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES SOBRE UM MESMO FATO GERADOR. APLICAÇÃO DA REGRA DECADENCIAL. ART. 150, §4º DO CTN.

Em se tratando de lançamento de contribuições sobre diferenças de fatos geradores apurados pela fiscalização, correta a aplicação da regra decadencial a luz do art. 150, §4º do CTN.

A contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, assim como dos benefícios de aposentadoria especial, devem ser tratados como uma mesma contribuição, tendo em vista estarem fundamentados sobre o mesmo fato gerador e fundamento legal, apenas com a descrição de acréscimo previsto no regulamento da previdência, quanto a gradação da alíquota adicional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, nº 35.525.119-1, lavrado contra o contribuinte identificado acima, refere-se à contribuição adicional, prevista no § 6º do artigo 57, da Lei nº 8.213/91, na redação dada pela Lei nº 9.732/98 e alterações posteriores, é contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212/91), incidente sobre o valor das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos trabalhadores expostos a agentes nocivos, apurada por aferição indireta, nos termos do § 3º, do artigo 33 da Lei nº 8.212/91. O lançamento foi consolidado em 28/06/2004, relativo ao período de 04/1999 a 07/2003

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgado o lançamento procedente, fls. 574.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 726, o Colegiado, por maioria de votos, I) declarar a decadência até a competência 05/1999; e por unanimidade II) rejeitar preliminares e no mérito, negar provimento ao recurso. Portanto, em sessão plenária de 06/8/2008, deu-se parcial provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 206-01.134, assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/04/1999 a 31/07/2003*

*CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO. ADICIONAL DE APOSENTADORIA ESPECIAL. AFERIÇÃO INDIRETA.*

*Os adicionais destinados ao financiamento das aposentadorias especiais serão devidos pela efripr'ea.;:kpre que ficar constatada a ocorrência da situação prevista na legislação como necessária para ensejar a concessão do benefício da aposentadoria especial.*

*A falta do PPRA, PGR, PCMAT, PCMSO, LTCAT ou PPP, quando exigíveis ou a incompatibilidade entre esses documentos, enseja a apuração por arbitramento da contribuição adicional, com fundamento legal previsto no § 3º do artigo 33 da Lei nº 8.212/91 e artigo 233 do Regulamento da Previdência Social,*

*aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.*

*DECADÊNCIA QUINQUENAL.*

*1- Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's n's 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Simula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.*

*2- 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).*

*3- 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.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

O contribuinte apresentou embargos que foram prontamente rejeitados conforme despacho fls. 751.

O Acórdão nº 2401-01.314, que rejeitou os Embargos de Declaração interpostos pela PGFN, foi recepcionado na Procuradoria da Fazenda Nacional em 05/08/2010, segundo RM no 24.257, fls. 754, considerando-se intimada 30 (trinta) dias após (§§ 7º ao 9º, do artigo 23, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/03/2007, D.O.U. de 19/03/2007). Recurso especial apresentado em 09/08/2010, conforme RM nº 11.812, fls. 755, dentro, portanto, do prazo de 15 (quinze) dias estabelecido no artigo 68 do Regimento Interno do CARF.

Em 09 de agosto de 2010, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de divergência contra o Acórdão prolatado pela 6ª Câmara, que restaram admitidos por meio de despacho de fls 357 do Vol IV do processo digitalizado.

Devidamente notificada da decisão e do recurso proposto, o Contribuinte interpôs embargos de declaração que não foram admitidos em 04 de fevereiro de 2015. Houve a ciência, em 24 de abril de 2015, às 14:59hs., em razão do acesso, pelo Contribuinte, à sua caixa postal eletrônica, conforme despacho de folhas 1341.

Em 7 de maio de 2015, tempestivamente, foi interposto Recurso Especial (fls. 1348), com fundamento no artigo 67, Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho fls. 783, da Quarta Câmara, de 02/10/2012. A recorrente traz como alegações, que:

- o acórdão recorrido destoa da jurisprudência consolidada em outras câmaras do CARF, que vem determinando 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.

- Argumenta que os relatórios e discriminativos apresentados pela fiscalização demonstram que a antecipação do recolhimento dos tributos não ocorreu nas competências descritas no lançamento, motivo pelo qual tornase necessária a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN e não, do art. 150, § 4º do CTN.
- Em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente recurso para reconhecer a decadência somente para aquelas contribuições apuradas até novembro de 2000.

Cientificada do Recurso Especial da Fazenda Nacional em 06/11/2012, o sujeito passivo apresentou, tempestivamente, em 19/11/2012, recurso especial ao qual foi negado seguimento conforme fl. 1001suas Contrarrazões, fls. 794, onde alega que:

Como se pode ver, apesar de, num primeiro momento, o colegiado julgador ter dito que houve recolhimento parcial, depois, ele disse que pode ter havido recolhimento parcial.

Ora, se a questão ficou indefinida, seria o caso de interpor novos embargos de declaração e não recurso especial. Até porque, diante da incerteza, não se configurou a divergência jurisprudencial necessária ao cabimento do REsp. Note-se, ademais, que saber se houve pagamento parcial ou não é uma matéria de fato, a qual, por isso mesmo, não é passível de análise em recurso especial. Enfim, por qualquer prisma que se aprecie o recurso especial fazendário, percebe-se que ele não é cabível e, em razão disso, deve ser prontamente rechaçado.

- não houve qualquer equívoco ou descuido na aplicação da legislação tributária, mas análise conclusiva da regra aplicável, sendo ela a prevista no art. 150, §4º, do CTN.
- O v. acórdão recorrido diz textualmente tratar-se de DIFERENÇAS DE pro-labore, ou seja, não há inadimplemento integral das contribuições lançadas, mas sim, cobrança de contribuições concernentes à diferenças verificadas pela fiscalização.
- Pode-se dizer, inclusive, que essas diferenças foram apuradas a partir da caracterização dos empréstimos dos sócios como pro-labore, criando diferenças verificadas pela fiscalização.
- Não há dúvidas tratar-se de diferenças no recolhimento da contribuição devida, cabendo, sim, a aplicação do art. 150, §4º do CTN, sendo indiscutível a decadência do direito da Fazenda Nacional de exigir contribuições anteriores à competência 09/2001.
- Requer seja negado provimento ao recurso especial da PGFN.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Especial por contrariedade interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 378. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

### **DO MÉRITO**

A questão objeto do recurso, refere-se ao acatamento da preliminar referente ao prazo de decadência, para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, considerando que a Câmara *a quo* aplicou a regra decadência a luz do art. 150, §4º do CTN.

Antes mesmo de apreciar a correta aplicação da regra decadencial no acórdão recorrido, passemos a considerações acerca do tema.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

*Súmula Vinculante nº 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”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Assim, prescreve o artigo em questão:

*Art. 103-A. 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.*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

*"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."*

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

***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.*

*§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 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. (grifo nosso)*

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173, I ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente.

Contudo, conforme descrito no relatório deste voto, trata-se de lavratura de NFLD com o objetivo de apurar e constituir as contribuições previdenciárias, incidentes sobre: contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (artigo 22, inciso II da Lei nº 8.212/91), incidente sobre o valor das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos trabalhadores expostos a agentes nocivos, apurada por aferição indireta, nos

termos do § 3º, do artigo 33 da Lei nº 8.212/91. O lançamento foi consolidado em 28/06/2004, relativo ao período de 04/1999 a 07/2003

Dessa forma, embora concorde com a tese esboçada pela ilustre procuradora de, em inexistindo recolhimento antecipado, a decadência deve ser operada a luz do art. 173, I do CTN, entendo não ser esse o caso dos autos.

Neste ponto, tenho que concordar com o resultado apresentado pelo acórdão recorrido, mas por outros fundamentos que passo a expor.

Vejam os trechos da legislação que fundamentam o lançamento em questão e que nos auxiliam a identificar o fato gerador e a base de cálculo:

*lei 8212/91*

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

***II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).***

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

*lei 8213/91*

***Art. 57. A aposentadoria especial será devida, uma vez cumprida a carência exigida nesta Lei, ao segurado que tiver trabalhado sujeito a condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física, durante 15 (quinze), 20 (vinte) ou 25 (vinte e cinco) anos, conforme dispuser a lei. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)***

*§ 1º A aposentadoria especial, observado o disposto no art. 33 desta Lei, consistirá numa renda mensal equivalente a 100% (cem por cento) do salário-de-benefício. (Redação dada pela Lei nº 9.032, de 1995)*

*[...]*

***§ 6º O benefício previsto neste artigo será financiado com os recursos provenientes da contribuição de que trata o inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, cujas alíquotas serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, conforme a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98) (Vide Lei nº 9.732, de 11.12.98)***

**§7º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais referidas ncaput.(Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)**

*Art. 58. A relação dos agentes nocivos químicos, físicos e biológicos ou associação de agentes prejudiciais à saúde ou à integridade física considerados para fins de concessão da aposentadoria especial de que trata o artigo anterior será definida pelo Poder Executivo.(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)*

*§ 1º A comprovação da efetiva exposição do segurado aos agentes nocivos será feita mediante formulário, na forma estabelecida pelo Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, emitido pela empresa ou seu preposto, com base em laudo técnico de condições ambientais do trabalho expedido por médico do trabalho ou engenheiro de segurança do trabalho nos termos da legislação trabalhista.(Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)*

*§ 2º Do laudo técnico referido no parágrafo anterior deverão constar informação sobre a existência de tecnologia de proteção coletiva ou individual que diminua a intensidade do agente agressivo a limites de tolerância e recomendação sobre a sua adoção pelo estabelecimento respectivo.(Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)*

*§ 3º A empresa que não mantiver laudo técnico atualizado com referência aos agentes nocivos existentes no ambiente de trabalho de seus trabalhadores ou que emitir documento de comprovação de efetiva exposição em desacordo com o respectivo laudo estará sujeita à penalidade prevista no art. 133 desta Lei.(Incluído pela Lei nº 9.528, de 1997)*

*§ 4º A empresa deverá elaborar e manter atualizado perfil profissiográfico abrangendo as atividades desenvolvidas pelo trabalhador e fornecer a este, quando da rescisão do contrato de trabalho, cópia autêntica desse documento.*

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

**II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:(Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).**

*a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*

*b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*

*c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

Ademais, não fosse a identificação que a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa

decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, como dos benefícios de aposentadoria especial, são fundamentados sobre o mesmo fato gerador e fundamento legal, apenas com a descrição de acréscimo previsto no regumelamento quanto a gradação da alíquota adicional, suficientes para o meu convencimento de que deve ser dado tratamento de "diferenças", para efeitos de aplicação da decadência pelo art. 150, §4º do CTN, destaco, como reforço que, não foram lançadas contribuições à título de RAT (1,2,3%), o que nos leva a constatação de existir recolhimento antecipado. Esse argumento parece uma presunção, não fosse as informações descritas no TEAF - Termo de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 39, que expressamente descreve ter sido lançada à título de obrigação principal apenas a presente NFLD, sendo que todos os demais lançamentos referem-se a AIOA - obrigações acessórias.

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 28/6/2004, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 30/6/2004. Os fatos geradores omitidos referem-se ao período de 04/1999 a 07/2002, dessa forma, a luz do art. 150, §4º do CTN, encontrar-se-iam decadentes os fatos geradores até 05/1999, fato esse já considerado pelo acórdão recorrido. Isto posto, não há qualquer reparo a ser feito no julgado.

**CONCLUSÃO:**

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira