



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

Processo nº 37324.004953/2007-89
Recurso nº 246.671 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-01.762 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FMC QUÍMICA DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período: 05/2001 a 06/2004

DECADÊNCIA-CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

É de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir créditos relativos à contribuição previdenciária. Confirmado o pagamento antecipado, o prazo se inicia da data do fato gerador, na forma definida pelo art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior – Relator

EDITADO EM: 13/10/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte com fundamento no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Na decisão recorrida, Acórdão nº 2402-00670, de 22/03/2010, consta a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/2001 a 30/06/2004

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não. Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Sumulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2001 a 30/06/2004

CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa origem do lançamento e a fundamentação legal que o ampara.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior IRA - Presidente .

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2001 a 30/06/2004

SALÁRIO INDIRETO - AJUDA ALIMENTAÇÃO - DESACORDO COM

PAT

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de ajuda alimentação fornecidos sem a devida adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador ou em desacordo com as modalidades previstas no referido programa, conforme dispõe a alínea "c" do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

O contribuinte recorre sob o fundamento de que houve divergência em relação a decisões de outros colegiados, especificamente, no tocante ao termo inicial da decadência, que deveria ser o previsto no § 4º do art. 150 do CTN e a caracterização de sucessão nos termos do art. 133 do CTN.

O recurso foi admitido por meio de despacho às fls. 424/425.

Tendo tomado ciência do Recurso Especial interposto, a Fazenda Nacional, em contra-razões, sustenta que em relação ao termo inicial do prazo decadencial deve prevalecer o entendimento manifesto no acórdão, tendo em vista o contribuinte não ter promovido a necessária antecipação no tocante especificamente à rubrica lançada pela autoridade fiscal e, por essa razão, dada a inexistência do recolhimento antecipado, o termo inicial somente poderia ser contado nos termos do inciso I do art. 173 do CTN. No tocante à sucessão, transcreve trecho do acórdão recorrido, considerando não ter ocorrido a sucessão como sustenta a recorrente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior, Relator

O recurso especial é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, conforme consta do despacho às fls.424/425., tendo em vista a demonstração da divergência no tocante à matéria decadência e também em relação à sucessão normatizada pelo art. 133 do CTN

Passo a análise, primeiramente, da matéria sucessão por existirem alguns aspectos que merecem avaliação deste colegiado.

Conforme informado no relatório fiscal, o lançamento refere-se aos valores pagos pela empresa a seus empregados a título de alimentação sem, contudo, ter sido apresentado o convênio com o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, circunstância que determinou a incidência da contribuição previdenciária.

Afirma a recorrente, desde o recurso voluntário, que adquiriu alguns estabelecimentos da empresa FMC do Brasil Ind. e Com. S/A a partir de 04/2001 e que esta empresa havia feito a adesão ao PAT. Nesse sentido, os documentos que comprovam a adesão ao Programa de Alimentação do Trabalhador foram apresentados às fls. 118 a 125, e referem-se aos estabelecimentos da empresa adquirida.

No entendimento do contribuinte, estes documentos são aptos a demonstrar que a recorrente encontrava-se em situação regular no que tange ao fornecimento de

alimentação a seus empregados, tendo em vista o lançamento referir-se, justamente, aos estabelecimentos relacionados à empresa sucedida.

Dessa forma, sustenta estar evidenciado a insubsistência da notificação, tendo sido apresentado, para demonstrar a sucessão, cópias do contrato e aditivos referente à aquisição do estabelecimento, fls. 181/197.

Contudo, embora o recurso especial tenha sido admitido no tocante à sucessão, verifica-se que no acórdão recorrido não há decisão nesse sentido. Pelo contrário, a relatora do voto vencedor afirma taxativamente que não há sucessão no tocante à aquisição de alguns estabelecimentos pela notificada em relação à empresa para a qual apresentou a adesão ao PAT. Transcrevo trecho do voto:

Conforme observou a auditoria fiscal, a recorrente não pode ser considerada sucessora FMC Technologies do Brasil Ltda, uma vez que na sucessão há a aquisição do patrimônio, constituído por estabelecimento comercial ou fundo de comércio, onde o adquirente assume o ativo e o passivo de firma ou sociedade.

Como a FMC Technologies do Brasil Ltda permanece em atividade, a compra de alguns estabelecimentos pela recorrente não caracteriza sucessão.

Ademais, conforme dispõe as normativas relativas às instruções sobre a execução do PAT, a adesão não se dá por estabelecimento, mas informando-se o CNRI da matriz ou centralizador, valendo a adesão para todos os estabelecimentos da empresa.

De igual modo, o próprio contribuinte manifestou-se às fls. 292, cujo trecho será transcrito a seguir, que a questão não se tratava de sucessão, razão pela qual não faz sentido alegá-la em sede de recurso especial:

48. Por outro lado, há que se destacar que a DD. Auditoria Fiscal se confundiu ao tratar da suposta sucessão da empresa FMC Technologies pela FMC Química (item 9 do Comunicado), o que nunca foi alegado e nem sequer foi objeto de questionamento pelos DD. Conselheiros. A referida autoridade mencionou que a empresa FMC Química não teria sucedido, como um todo, a FMC Technologies, o que de fato não ocorreu, já que isso implicaria na extinção da FMC Technologies.

49. A esse respeito, vale ressaltar que o Contrato de Compra e Venda entre a antiga FMC do Brasil Indústria e Comércio (atual FMC Technologies) e a Recorrente visava apenas à sucessão/aquisição de alguns estabelecimentos daquela empresa pela Recorrente e não a sucessão de toda a empresa, sendo que ao final a empresa FMC do Brasil continuou existindo com outros estabelecimentos. Note-se que para o fim aqui pretendido basta a confirmação de que houve a sucessão/aquisição de alguns dos estabelecimentos da FMC Brasil pela Recorrente, o que de fato ocorreu, como visto acima.

Ora, o voto relator afirma que não houve sucessão e o contribuinte confirma que não houve sucessão. Entretanto, no recurso especial interposto, o contribuinte suscita divergência no sentido de que outros colegiados, em situações similares, decidiram que havia sucessão.

Contudo, tal alegação não se evidencia na análise dos paradigmas. Em relação ao primeiro acórdão indicado, a decisão afirma que a caracterização da sucessão, nos termos do art. 133 do CTN, se dá quando há aquisição do fundo de comércio.

Pelo que se depreende dos autos, não só pelo relato fiscal, quanto pelas pegadas de defesa do sujeito passivo, a recorrente foi constituída em 01/09/94. Entretanto, em data de 7/04/91, o sócio da autuada, Sr. Aristides dos Santos Nascimento, pelo instrumento particular de promessa de compra e venda, adquiriu a empresa com suas máquinas e fundo de comércio, responsabilizando-se, a partir daquela data, pelo cumprimento de todas as obrigações, inclusive fiscais.

Em 13/01/93, o Sr. Aristides dos Santos Nascimento constituiu a firma individual, no mesmo endereço e ramo de negócios e, posteriormente, em 01/09/94, registrou a empresa ora autuada, em sociedade com Jaqueline dos Santos Nascimento, também no mesmo local e ramo de negócios.

Tais fatos, confirmados pela recorrente, não deixam dúvidas de que a autuada é sucessora da Lavanderia Iza Ltda. e da firma individual, respondendo a mesma integralmente pelos tributos apurados no período fiscalizado. Observo que, deste fato não discute a reclamante, que contesta somente o montante da receita apurada pelo fisco.

Por sua vez, o segundo paradigma apresentado, de igual modo, afirma que para caracterização da sucessão é mister a aquisição do fundo de comércio, o que não ocorreu no feito:

Ocorre que, para que o art. 133 tenha aplicação, é necessário que tenha ocorrido a alienação apenas do fundo de comércio ou do estabelecimento • comercial, industrial ou profissional. A pessoa jurídica vendedora, que era sua proprietária, remanesce íntegra, podendo, inclusive, iniciar novo negócio, ou permanecer explorando a mesma atividade.

À toda evidência, no caso, isso não ocorreu. O que houve foi a mera transferência da totalidade das quotas do Capital Social, mediante doação feita pelos sócios retirantes aos sócios admitidos, consoante consta da cláusula segunda da alteração contratual de fls. 96/99, seguida da alteração da denominação social da empresa Hotel Nevada Ltda, que passou a se denominar ADAVEN Hotéis e Turismo Ltda, como retratado na cláusula quinta desta mesma alteração contratual. Não há, portanto, que se falar de aquisição do fundo de comércio, nem tampouco, de se cogitar da aplicação do disposto no art. 133 do CTN.

Dessa forma, verifica-se que os paradigmas apresentados em nada se referem às questões apuradas no presente feito. Em nenhum momento, no processo sob apreciação houve a aquisição do fundo de comércio. Apenas, conforme mencionado pelo relator e pelo

próprio contribuinte, houve a aquisição de alguns estabelecimentos e, por tais razões, não conheço do recurso no que concerne à sucessão

Em relação à decadência, destaque-se que a tese controversa trazida para apreciação desta Turma da Câmara Superior refere-se à aplicação do prazo de decadencial ao crédito previdenciário lançado e discutido no presente lançamento, tendo por base o entendimento manifesto a partir da edição da Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, publicada no Diário Oficial da União, de 20/06/2008, em consonância com as disposições do art. 103-A da Constituição Federal, *in verbis*:

Súmula Vinculante nº 8 – São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569-1997 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

O art. 2º da Lei nº 11.417, de 19/12/2006, que regulamenta o dispositivo constitucional supratranscrito, assim dispõe sobre os efeitos da Súmula Vinculante editada pelo Supremo Tribunal Federal:

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.

Quanto ao teor da Súmula Vinculante editada, esta declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que previam, respectivamente, prazos decadencial e prescricional de 10 anos para as contribuições devidas à Seguridade Social. O fundamento da decisão foi que lei ordinária não pode dispor sobre prazos de decadência e prescrição de tributo, questões reservadas à lei complementar (artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal).

Além do entendimento manifesto pelo Supremo Tribunal Federal, para deslinde da questão há de ser considerada também a 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 impositivo, 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).

Nesse sentido, considerando a existência de decisão emanada do egrégio Tribunal, em sede de Recursos Repetitivos, passo a análise do caso concreto.

Note-se, inicialmente que, diferente da tese dominante nesse Conselho em relação ao fato de que a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo tendente a praticar as ações previstas no art. 142 do CTN, independente de pagamento, seria o objeto da homologação pela autoridade tributária, verifica-se que a teor da decisão do STJ, o que deve ser homologado é o pagamento eventualmente antecipado pelo sujeito passivo.

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.

Ante o exposto, constata-se 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. 159, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, razão pela qual o prazo decadencial a ser aplicado, considerando os dispositivos retro mencionados é o quinquenal contado da ocorrência 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.

Dessa forma, considerando que o lançamento foi cientificado ao contribuinte no dia 04/01/2007 e abrange o período 05/2001 a 06/2004, tendo sido demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial a ser aplicado é o previsto no § 4º do art. 150 do CTN, razão pela qual VOTO no sentido de CONHECER PARCIALMENTE O RECURSO E, NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL, excluindo do lançamento os valores lançados até a competência 12/2001.

(Assinado digitalmente)

Francisco Assis de Oliveira Júnior