



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 13855.003281/2007-28
Recurso n° 271.456 Voluntário
Acórdão n° **2402-01.547 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 15 de março de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS : PARCELA PATRONAL, SAT/GILRAT E TERCEIROS
Recorrente INDÚSTRIA DE CALÇADOS KISSOL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2001 a 30/04/2006

DECADÊNCIA. ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA VINCULANTE nº 08 do STF.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas 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.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado, nos termos do artigo 173, I do CTN e artigo 150, §4º do CTN, vencidos os conselheiros Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Wilson Antônio Souza Correa e Igor Araújo Soares que entenderam que houve antecipação de pagamento para todos os levantamentos.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Wilson Antonio de Souza Corrêa, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Igor Araújo Soares. Ausente justificadamente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) lançada pelo Fisco em face da sociedade empresária Indústria de Calçados Kissol Ltda, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, relativas às contribuições da parte patronal, incluindo as contribuições para o financiamento das prestações concedidas em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT) e de Terceiros (FNDE/Salário-Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE), para as competências 11/2001 a 04/2006.

O Relatório Fiscal da notificação (fls. 59 a 62) informa que a empresa não efetuou o recolhimento total das contribuições devidas, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos seus empregados, constantes de suas folhas de pagamentos mensais e declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social (GFIP). Além disso, ela deixou ainda de recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas a diversos contribuintes individuais nas competências 01/2002 a 10/2002 e 12/2002, cujos valores se encontram contabilizados em seu livro Diário nº 061, registrado no Cartório Registro Civil e Anexos Cristais Paulista-Comarca de Franca, sob o nº 168/2003, em 14/05/2003, nas seguintes contas: (i) 311.05.03259.1 - Despesas de Fábrica; (ii) 311.05.03260.8 - Despesas de Máquinas; (iii) 311.05.03261.0 - Despesas Diversas; e (iv) 312.01.03290.6 Despesas Diversas.

Esse Relatório Fiscal registra ainda que o fato gerador das contribuições sociais lançadas decorre das remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, obtidas através dos seguintes documentos: folhas de pagamentos mensais; recibos de pagamentos; Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social (GFIP); e Livro Diário do ano de 2002.

O crédito tributário foi constituído por meio dos seguintes levantamentos: (i) “DG - REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP” – pagamentos efetuados aos segurados empregados nas competências 11/2001, 12/2001, 01/2002, 03/2002, 04/2002, 12/2002, 03/2004, 05/2004, 12/2004 (inclusive 13º Salário), 12/2005 (inclusive 13º Salário) e 04/2006, obtidos das folhas de pagamentos mensais e declarados em GFIP; e (ii) “NDG - REMUNERAÇÃO NÃO DECLARADA EM GFIP” – pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais nas competências 01/2002 a 10/2002 e 12/2002, obtidos dos lançamentos contábeis efetuados no Livro Diário do ano de 2002 e dos recibos de pagamentos apresentados pela notificada em atendimento aos Termos de Intimação Para Apresentação de Documentos (TIAD), datados de 01/11/2007 e 14/11/2007.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 29/11/2007 (fls. 01 e 106), por meio de correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 108 a 116) – acompanhada de anexos de fls. 117 –, alegando, em síntese, que:

1. em nenhum momento descumpriu qualquer norma que seja, uma vez que é empresa séria e respeita fielmente a legislação vigente;
2. é nulo o auto de infração que ora se hostiliza, pois não há justa causa para a sua lavratura;
3. a conduta ilícita não passa de equívocos, cujos dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação;
4. recolheu as contribuições sociais devidas;
5. por fim, requer a improcedência da notificação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto-SP – por meio do Acórdão 14-19.602 da 7ª Turma da DRJ/RPO (fls. 126 a 128) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que a presente NFLD encontra-se revestida das formalidades legais, tendo sido lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o disposto no “caput” do artigo 33 da Lei nº 8.212/1991.

A Notificada apresentou recurso (fls. 132 a 134), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados na notificação e no mais efetua repetição das alegações de defesa.

A Seção de Controle e Acompanhamento Tributário (SACAT) da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Franca - SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho de Contribuintes para processamento e julgamento (fls. 135 e 136).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente (fl. 136). Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DA PRELIMINAR:

Em sede de preliminar, faremos apreciação de ofício do instituto da decadência tributária, pois constata-se que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8212/91.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

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. (g.n.)

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

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.

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“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.”

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por conseqüência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação —que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento."

(AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR.

SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

Omissis.

4. Embargos de divergência providos."

(EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

Verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se a período compreendido entre 11/2001 a 04/2006 e foi efetuado em 29/11/2007, data da intimação e ciência do sujeito passivo (fl. 01 e 106). Além disso, os valores lançados no presente processo decorrem de dois levantamentos: (i) "DG - REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP; e (ii) "NDG - REMUNERAÇÃO NÃO DECLARADA EM GFIP".

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado no presente processo, seja o art. 173, seja o art. 150, ambos do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência das contribuições.

Se a regra quanto ao prazo decadencial for a determinada no art. 173, inciso I, do CTN, os valores lançados até a competência 11/2001, inclusive, e na competência 13/2001 estão extintos, pois todos esses valores são exigíveis no ano 2001. Esclarecemos que – caso seja utilizado essa regra do art. 173, inciso I, do CTN – o valor lançado na competência 12/2001 não deve ser excluído do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da contribuição) somente ocorrerão a partir de 01/2002, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Se a regra quanto ao prazo decadencial for a determinada no art. 150, § 4º, do CTN, os valores lançados até a competência 10/2002, anteriores a 11/2002, estão extintos.

Diante desse quadro analisado, necessitamos verificar, por cada tipo de levantamento, em que competências ocorreram recolhimentos, ou não, a fim de utilizar uma regra ou outra:

1. para o levantamento “DG - REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP” – fato gerador incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados –, verifica-se que ocorreram recolhimentos parciais em todas as competências objeto do lançamento fiscal, conforme DAD - Discriminativo Analítico de Debito (fls. 04 a 07). Nesse sentido, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, para considerar que estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até a competência 10/2002, inclusive, do levantamento “DG - REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP”;
2. para o levantamento “NDG - REMUNERAÇÃO NÃO DECLARADA EM GFIP” – fato gerador incidente sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados contribuintes individuais –, verifica-se, conforme DAD - Discriminativo Analítico de Debito (fls. 07 a 09), o seguinte: (i) competências 01/2002, 02/2002, 06/2002 e 08/2002, ocorreram recolhimentos parciais, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, assim todas essas competências foram abarcadas pela decadência tributária; e (ii) competências 03/2002, 04/2002, 05/2002, 07/2002, 09/2002 e 10/2002, não há qualquer recolhimento das contribuições apuradas, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN para considerar que **não** estão abrangidos pela decadência os créditos correspondentes a estas competências. Portanto, para o levantamento “NDG - REMUNERAÇÃO NÃO DECLARADA EM GFIP”, os valores lançados nas competências 01/2002, 02/2002, 06/2002 e 08/2002 foram extintos pela decadência tributária (art. 156, inciso V, do CTN).

Os lançamentos fiscais oriundos do descumprimento da obrigação tributária acessória (processos: 13855.003282/2007-72, auto de infração, código de fundamento legal - CFL 38; 13855.003283/2007-17, auto de infração, código de fundamento legal - CFL 34; e

Assinado digitalmente em 31/03/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, 01/04/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GO

MES

Autenticado digitalmente em 31/03/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO

Emitido em 01/04/2011 pelo Ministério da Fazenda

13855.003284/2007-61, auto de infração, código de fundamento legal - CFL 30) foram constituídos sem a circunstância agravante do sujeito passivo ter agido com dolo, fraude ou má-fé, prevista no art. 290, inciso II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Tal fato circunstancial da agravante está registrado para não implicar em exclusão legal do prazo decadência do art. 150, § 4º, *in fine*, do CTN.

Diante disso, consubstanciado nos princípios da autotutela administrativa e da legalidade objetiva do lançamento fiscal, acato de ofício, parcialmente, a preliminar ora examinada de decadência tributária, excluindo as contribuições apuradas até a competência 10/2002, inclusive – para o levantamento “DG - REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP” –, e nas competências 01/2002, 02/2002, 06/2002 e 08/2002 – para o levantamento “NDG - REMUNERAÇÃO NÃO DECLARADA EM GFIP”. Após isso, passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

No aspecto meritório, verifica-se que a Recorrente não contesta diretamente nenhum dos valores lançados pela auditoria fiscal, argumenta apenas genericamente que cumpriu a legislação previdenciária e recolheu as contribuições sociais devidas.

Assim, considerar-se-á não contestada a matéria que não foi expressamente registrada dentro da peça recursal ou da peça de impugnação.

Nesse sentido, o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972 – diploma que estabelece as regras sobre o processo administrativo fiscal no âmbito federal –, dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

Também dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

Diante da legislação acima delineada, percebe-se que há obrigatoriedade de a Recorrente traduzir por meio de elementos probatórios os fundamentos da sua alegação, bem como contestar os fatos registrados dentro do lançamento fiscal de forma específica e expressa na peça recursal. Ou seja, cabe a Recorrente o ônus de comprovar as alegações que oponha ao ato administrativo consubstanciado no lançamento fiscal. Em verdade, os dispositivos legais apenas transferem, para o processo administrativo fiscal, o sistema adotado pelo Código de Processo Civil, que, em seu artigo 333, ao repartir o *ônus probandi*, o faz inadmitindo a mera alegação e a negação geral.

Logo, as alegações da Recorrente são genéricas e inócuas, não sendo capazes de modificar o presente lançamento fiscal.

Quanto às alegações de que houve recolhimento das contribuições devidas, tais recolhimentos foram devidamente considerados e apropriados no lançamento fiscal,

conforme demonstram o RDA – Relatório de documentos Apresentados (fls. 20 a 23) e o RADA – Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (fls. 24 a 41). Apenas fazem parte do presente lançamento fiscal as contribuições sociais devidas e não recolhidas ou eventuais diferenças entre o valor devido e o recolhido, conforme demonstra o DAD – Discriminativo Analítico do Débito (fls. 04 a 09).

Com efeito, pela apreciação do processo e das alegações da Recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade ou a modificação do lançamento ou da decisão de primeira instância, eis que o lançamento fiscal e a decisão encontram-se revestidos das formalidades legais, tendo sido lavrados de acordo com o arcabouço jurídico-previdenciário vigente à época da sua lavratura.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que ocorreu a decadência tributária até a competência 10/2002 – para o levantamento “DG - REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP” –, e nas competências 01/2002, 02/2002, 06/2002 e 08/2002 – para o levantamento “NDG - REMUNERAÇÃO NÃO DECLARADA EM GFIP”, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.