



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.000274/2008-00
Recurso De Ofício
Acórdão nº 2402-010.469 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO EDUCACIONAL DE CARATINGA - FUNEC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO DE OFÍCIO. CONHECIMENTO. REQUISITOS. LIMITE DO VALOR DE ALÇADA. MOMENTO DA VERIFICAÇÃO. ATINGIMENTO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 103. APLICÁVEL.

O recurso de ofício deve ser conhecido, eis que a exoneração do crédito que lhe deu causa à época de sua interposição atinge o limite do valor de alçada atualmente vigente.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA ESPECIAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 99. APLICÁVEL.

Tratando-se de lançamento por homologação, ausentes apropriação indébita, dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, quando a contribuição correspondente ao fato gerador da respectiva competência for retida ou recolhida espontaneamente. Com efeito, dita antecipação de pagamento não é afetada pela retenção ou recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando referida parcela antecipada não compuser rubrica exigida na autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-010.469 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.000274/2008-00

Relatório

Trata-se de recurso de ofício interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente das contribuições devidas, a parte patronal e a dos empregados, assim como aquelas destinadas ao Gilrat e a terceiros, entidades e fundos, incidentes sobre a remuneração dos empregados e contribuintes individuais.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 02-20.276 - proferida pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte - DRJ/BHE - transcritos a seguir (processo digital, fls. 307 a 310):

[...]

O crédito foi apurado com base na verificação dos seguintes documentos:

Relação Anual de Informações Sociais — Relação Anual de Informações Sociais - RAIS, Guias de Recolhimento para Previdência Social, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP, e Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte.

O levantamento dos valores relativos as contribuições da empresa e de Terceiros deu-se em razão da FUNEC, no período de 01/01/1995 a 15/03/2000, não ter atendido ao requisito do inciso II, do artigo 55 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, deixando de ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, durante este tempo.

Em 26/12/2007, o Instituto Nacional do Seguro Social — INSS emitiu o Ato Cancelatório da Isenção das Contribuições Sociais, nº 01/2007.

[...]

A interessada foi cientificada da presente notificação em 31/12/2007, conforme assinatura aposta 6. fl. 01, e em 31/01/2008, apresentou impugnação, às fls. 262/295. Em síntese: (destaquei)

a) Solicita preliminarmente, a decretação da nulidade absoluta do procedimento fiscalizatório em comento, por vício de parcialidade na apuração dos débitos lançados, considerando, ainda, o pré-julgamento claramente demonstrado pela tempestividade das manifestações e ações fiscais presentes.

[...]

d) Requer, finalmente, que seja garantida a imunidade tributária da FUNEC, nos termos do §7º do artigo 195 da CF, c/c artigo 150, IV, do, c/c artigo 146, II, c/c artigo 6º e artigo 60, §4º, inciso IV, e artigo 203, todos da CF, c/c artigo 14, c/c artigo 9º do Código Tributário Nacional — CTN, Lei nº 5.175, de 25 de outubro de 1966; por inconstitucionalidade da Lei 8.212/91, que fica arguida, para efeito de eventual controle difuso de constitucionalidade, se levada ao judiciário.

Julgamento de Primeira Instância

A 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, por unanimidade, julgou procedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 307 a 310):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 28/02/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. SUMULA VINCULANTE.

Os prazos de decadência em âmbito de contribuições previdenciárias são os previstos no Código Tributário Nacional - CTN e não na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, conforme Súmula Vinculante nº 8 do STF e Recursos Extraordinários precedentes.

Lançamento Improcedente

Recurso de Ofício

O Presidente da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte interpôs recurso de ofício contra a decisão proferida naquele Colegiado - Acórdão nº 02-20.276 - que exonerou o sujeito passivo do pagamento de crédito tributário em valor superior ao limite do valor de alçada vigente à época, nestes termos (processo digital, fl. 307):

Tendo em vista o disposto no inciso I do artigo 25 e no art. 29 da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, recorre-se de ofício ao 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, de acordo com o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, artigo 34, inciso I, pois o valor exonerado é superior ao previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Razões ao recurso de ofício

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Recurso Voluntário

Tendo em vista a exoneração total do crédito constituído, não havia razões para a Contribuinte interpor recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Juízo de Admissibilidade

Consoante Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (DEBCAD nº 37.134.006-3), a autuação contestada pela então Impugnante consolidou crédito tributário corresponde a tributo e encargos de multa no montante de R\$ 3.438.924,08 (três milhões, quatrocentos e trinta e oito mil, novecentos e vinte e quatro reais e oito centavos). Confira-se (processo digital, fl. 3):

Autuação	Crédito Tributário (R\$)
Tributo.....	2.990.368,76
Multa.....	448.555,32
Total.....	3.438.924,08

Contudo, reportado lançamento foi integralmente cancelado pelo julgador de origem, o qual decidiu pela procedência da impugnação apresentada, consoante se vê no dispositivo daquele julgado, que ora transcrevo (processo digital, fl. 307):

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros da 8ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar improcedente o lançamento,

cancelando o crédito exigido na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD 37.134.006-3.

Devido a isso, cumprindo a regra do art. 1º da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, o Presidente daquele Colegiado interpôs apontado recurso de ofício, sob o fundamento de que dita exoneração superou o limite do valor de alçada vigente à época.

A propósito, para o juízo de admissibilidade do recurso de ofício, vale o limite do valor de alçada vigente na época do respectivo julgamento neste Conselho, exatamente como determina o Enunciado nº 103 de súmula do CARF. Logo, a partir de 10/2/17, data de publicação da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, citada análise terá por parâmetro, em cada processo, o crédito decorrente de tributo e multa cancelado no montante de R\$ 2.500.000,00, e não mais de R\$ 1.000.000,00, como previa a Portaria MF nº 3, de 2008. É o que está posto na legislação mencionada, *verbis*:

Súmula CARF nº 103:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Portaria MF nº 3, de 2008:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

[...]

Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Ante o exposto, conheço do recurso de ofício interposto, pois, como visto, o crédito cancelado decorrente de tributo e encargos de multa perfaz o montante consolidado de R\$ 3.438.924,08, quantia superior ao limite do valor de alçada atualmente vigente, que é de R\$ 2.500.000,00.

Prejudicial

Prazo decadencial

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte. Nessa perspectiva, vale consignar que, em 20/6/2008, foi publicado o enunciado da Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Por conseguinte, conforme vinculação estabelecida no art. 2º da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, o lapso temporal que a União dispõe para constituir crédito tributário referente a CSP não mais será o reportado decênio legal, e sim de 5 (cinco) anos, exatamente, dentro dos contornos dados pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

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;

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.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra especial, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Portanto, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos não excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos não excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Por fim, cabível trazer considerações relevante acerca da citada regra especial, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, da contribuição apurada, as quais refletem na contagem do prazo decadencial.

Em tal raciocínio, tratando-se de lançamento por homologação, ausentes apropriação indébita, dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, quando a contribuição correspondente ao fato gerador da respectiva competência for retida ou recolhida espontaneamente. Com efeito, dita antecipação de pagamento não é afetada pela retenção ou recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando referida parcela antecipada não compuser rubrica exigida na autuação.

Trata-se de matéria pacificada neste Conselho por meio do Enunciado nº 99 de suas súmulas, nestes termos:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

O julgador de origem entendeu que o crédito tributário constituído foi atingido pela decadência, aí se considerando a regra especial vista no CTN, art. 150, § 4º, embora não detalhando as ocorrências tanto de falta de pagamentos antecipados como da suposta prática de crime, o que atrairia a regra geral prevista no art. 173, inciso I, do mesmo Código. É o que se infere dos excertos da decisão recorrida que passo a transcrever (processo digital, fls. 308 e 310):

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra a empresa acima identificada, no montante de R\$6.976.207,29, **no período de 01/1999 a 12/2001**, consolidado em 28/12/2007, referente [...]

[...]

A interessada foi cientificada da presente notificação em 31/12/2007, conforme assinatura aposta 6. fl. 01, e em 31/01/2008, apresentou impugnação, às fls. 262/295. Em síntese: (destaquei)

[...]

Diante desta nova realidade, torna-se necessário excluir dos créditos já constituídos, as competências relativas ao período decaído. No presente caso, considerando que o lançamento ocorreu em 12/2007, ele poderia retroagir a 12/2002. Portanto, devem ser **excluídos do presente lançamento as competências 01/1999 a 12/2001**.

(Destaquei)

Primeiramente, há de se reconhecer que o crédito atinente às competências 1/1999 a 11/2001 foi atingido pela decadência, independentemente da regra aplicável, se a especial (CTN, art. 150, § 4º) ou a geral (CTN, art. 173, I). Contudo, aplicando-se a regra geral na análise da competência 12/2001, manifestado prazo teve sua contagem iniciada somente em 1/1/2003 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), restando seu término em 31/12/2007, exatamente a data de cientificação da respectiva autuação, o que afastaria o suposto cancelamento.

Nessa perspectiva, analisando os autos, manifesta-se que, por um lado, houve pagamento antecipado referente à reportada competência 12/2001, assim como, por outro, também não consta a prática de delito que, por ventura, pudesse atrair a regra geral. Confira-se os excertos do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA e do Termo de Encerramento da Ação Fiscal - TEAF (processo digital, fls. 48 e 65):

Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA:

Competência: 12/2001

Documentos Apresentados

Tipo	Quant.	DEBCAD	C.Pag.	Tot. INSS	Tot. Terc.	Tot. Liq.	Tot. c/ Acr. Leg.
GPS	2		2100	27.761,53		27.761,53	27.761,53
TOTAL DA COMPETÊNCIA				27.761,53		27.761,53	27.761,53

Apropriação Efetuada

Documento	Item	Levantamento	Prioridade	Vi. Apropriado
NFLD 37.134.006-3	Segurados	EP3	1	25.195,97
NFLD 37.134.006-3	Empresa	EP3	1	2.565,56

Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF:

12. Deixamos de elaborar a Representação Fiscal para Fins Penais - RFFP, por não possuímos elementos que conduzam ao indício de, em tese, algum crime, pois a apuração do crédito previdenciário foi feita com base na RAIS e GFIP, sem termos acesso às folhas de pagamento ou recibos individuais. Logo, não possuímos nenhum início de prova material para alegar que ocorreu o desconto da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos segurados, não se configurando, portanto, o, em tese, crime previsto no art. 95, “d”, da Lei 8212/91 e no art. 168-A, I, do Decreto-Lei 2828/40 (Código Penal).

Destarte, a decisão do colegiado de origem, alvo do recurso de ofício ora analisado, há de ser confirmada em grau recursal.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso de ofício interposto e nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz