



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

Processo n° 10670.720072/2010-18
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.617 – 2ª Turma
Sessão de 04 de março de 2015
Matéria Normas Gerais de Direito Tributário - Decadência
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA DE TECIDOS NORTE DE MINAS COTEMINAS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial nº 973.733 - SC) definiu que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se da data do fato gerador, quando a lei prevê o pagamento antecipado e este é efetuado (artigo 150, § 4º, do CTN).

DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Por força do art. 62-A, do Anexo II, do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C, do CPC, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO. SÚMULA CARF Nº 99. “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.”

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Relatora

EDITADO EM: 17/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Tereza Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração por meio do qual se exige Contribuições Sociais Previdenciárias de ônus dos segurados incidentes sobre diferenças de horas extras devidas em razão de redução ficta de hora de trabalho noturna e redução de intervalo intrajornada, bem como incidentes sobre subsídio supermercado e subsídio material escolar, no período de janeiro a dezembro de 2005. A ciência do lançamento ocorreu em 13/12/2010.

Em sessão plenária de 18/10/2012, foi julgado o Recurso Voluntário s/n, prolatando-se o Acórdão nº 2401-002.737 (fls. 2.739 a 2.753), assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

VERBAS CONTROVERSAS. DISCUSSÃO NA JUSTIÇA DO TRABALHO. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. PRONUNCIAMENTO DEFINITIVO DO PODER JUDICIÁRIO.

Somente consideram-se ocorridos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, para as verbas que estejam sobre discussão na Justiça do Trabalho, quando esta se pronunciar definitivamente sobre a lide.

ALIMENTAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL PELO SUJEITO PASSIVO DE COMPRAS EFETUADAS PELOS EMPREGADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Os valores pagos pela empresa para custear despesas com alimentação efetuadas pelo seus empregados em

estabelecimentos conveniados sujeitam-se à incidência de contribuições sociais, por não estarem em consonância com a norma que prevê a exclusão desse tipo de parcela do salário de contribuição.

MATERIAL ESCOLAR. DISPONIBILIZAÇÃO A PARTE DO QUADRO FUNCIONAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Fornecimento de verba para compra de material escolar, não extensível a todos os empregados e diretores da empresa, é considerado base de cálculo para incidência de contribuições sociais.

FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO E DECLARAÇÃO INCORRETA EM GFIP. MULTA MAIS BENÉFICA. AFERIÇÃO CONSIDERANDO TODOS AS LAVRATURAS EFETUADAS NA AÇÃO FISCAL.

Nos casos em que tenha havido falta de recolhimento das contribuições e declaração incorreta dos fatos geradores em GFIP, para a aferição da multa mais benéfica, deve-se cotejar a soma da multa por inadimplemento da obrigação principal (art. 35 da Lei n.º 8.212/1991) e da multa por descumprimento da obrigação acessória (§ 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991) com a atual multa de ofício (art. 35A da Lei n.º 8.212/1991), prevalecendo a que seja mais favorável ao contribuinte.

MULTA. LIMITE DE 20% DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

O limite da multa previsto no § 2.º do art. 61 da Lei n.º 9.430/1996 (20% da contribuição devida) somente é cabível para recolhimento espontâneo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte”

A decisão foi assim registrada:

“ACORDAM os membros do colegiado, I) por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 11/2005, vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que aplicava a regra do art. 173, I do CTN. II) Pelo voto de qualidade, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento as parcelas relativas a horas extras.

Vencidos os conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Walter Murilo Melo de Andrade, que davam provimento parcial em maior extensão, para limitar, também, a multa ao patamar de 20%.”

O processo foi encaminhado à PGFN em 03/12/2012 (Despacho de Encaminhamento de fls. 2.754) e, em 17/12/2012, foi interposto o Recurso Especial de fls. 2.755 a 2.771 (Despacho de Encaminhamento de fls. 2.797), com fundamento no artigo 67, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, **visando rediscutir a decadência.**

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-130/2013, de 08/02/2013 (fls. 2.799 a 2.801).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- é consenso na doutrina e jurisprudência pátrias que, em sede de tributo sujeito a lançamento por homologação, a aplicação do artigo 150, §4º somente é possível quando o contribuinte, reconhecendo a ocorrência do fato gerador de determinado tributo, efetua o pagamento, ainda que parcial, possibilitando ao Fisco a conferência posterior dos valores recolhidos, contrapondo-os com os efetivamente devidos, efetuando o lançamento de ofício de eventuais diferenças;

- conclui-se, pois, que o pressuposto primordial para a aplicação da regra de decadência constante do artigo 150, §4º, do CTN, é o pagamento antecipado parcial do tributo exigido;

- noutro passo, diante da inexistência de qualquer pagamento, o prazo decadencial para a cobrança dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é aquele constante do artigo 173, I, do CTN, conforme Enunciado n.º 219 da Súmula do extinto Tribunal Federal de Recursos;

- no Superior Tribunal de Justiça esse pensamento está sedimentado e não mais dá azo a quaisquer questionamentos (cita jurisprudência do STJ);

- nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte da contribuição exigida, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN, e em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva.

- ressalte-se que não há que se falar em recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelo contribuinte como um todo, de modo que qualquer recolhimento efetuado, ainda que não se refira ao objeto do lançamento, possa influir na contagem do prazo decadencial deste de forma a ensejar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN;

- este raciocínio não pode prevalecer, sob pena de fulminar as normas legais de regência e abrir ensanchas para injustiças e inauditas lesões ao Erário;

- para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos;

- no caso em tela, **trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pelo sujeito passivo, restando claro que, com relação aos mesmos, o contribuinte não efetuou qualquer antecipação;**

- ora, não há como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher, nesse sentido, deve ser aplicado o art. 173, inciso I do CTN;

- ademais, afirmar que o recolhimento de contribuição incidente sobre outros fatos implica pagamento parcial do tributo aplicável sobre contribuição em cobrança no lançamento em comento afronta a própria natureza das coisas, inserindo-se situações fáticas absolutamente diversas sob o mesmo rótulo;

- aqui se afigura conveniente trazer à colação as lúcidas palavras da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, exaradas em seu voto no bojo do Acórdão nº 206-01.033, que restou vencido na ocasião, in litteris:

“Como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o contribuinte nunca pretendeu recolher (?). (...) A acepção do termo remuneração não pode ser, para fins de definição do salário de contribuição una, tanto o é, que a doutrina e jurisprudência trabalhistas não admitem o pagamento aglutinado das verbas trabalhistas, o denominado salário complexivo ou complexivo.

Considerar que os fatos geradores são únicos, e, portanto, a remuneração deva ser considerada como algo global, é desconsiderar a complexidade das contribuições previdenciárias, bem como a natureza da relação laboral. Até poderíamos aceitar tal conclusão, em uma análise simplória, acerca do faturamento das empresas e as contribuições que incidam sobre esta base de cálculo, mas o mesmo raciocínio não pode ser atribuído às contribuições previdenciárias, onde existe até mesmo, documento próprio para que o contribuinte indique mensalmente e por empregado o que é devido e realize o recolhimento das contribuições correspondentes a estes fatos geradores.”

- o raciocínio exposto apresenta-se irretocável, pois a simples circunstância de integrarem a base de cálculo (remuneração) da contribuição previdenciária não tem o condão de conferir a fatos diversos e autônomos a mesma natureza jurídica;

- na rota desse pensamento, cumpre averbar que se determinado fato relevante ao direito tributário gera contribuição a cargo da empresa, nos termos da lei, o pagamento parcial antecipado estaria configurado tão-somente se houvesse recolhimento de valores atinentes àquele específico fato; caso contrário, se o pagamento refere-se a outras situações fáticas também previstas em lei como geradoras do tributo, tem-se hipótese diversa e não há como se sustentar a existência de antecipação de pagamento;

- no caso em apreço, os valores relativos aos levantamentos especificados no lançamento não foram adimplidos, sendo forçoso concluir que inexistente pagamento antecipado quanto às contribuições exigidas, devendo ser aplicada na espécie, para fins de contagem da decadência, a regra encartada no art. 173, I, do CTN;

- além dos fundamentos até aqui expendidos, é preciso ter em mente que a indevida aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, em detrimento da regra encartada no art. 173, I, daquele diploma legal, tem normalmente como efeito imediato a liberação de exações relativas a diversas competências, já que a decadência vai corroer créditos da União em interstícios nos quais não deveria operar nenhum efeito;

- assim, patente a necessidade de reforma do acórdão hostilizado, de forma que, para a contagem do prazo decadencial, deve ser aplicado o art. 173, do CTN.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e provimento do Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido, nos termos das razões recursais.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento em 19/06/2013 (AR de fls. 2.804), a Contribuinte ofereceu, por meio de correspondência postada em 04/07/2013 (envelope de fls. 2.823), as Contrarrazões de fls. 2.808 a 2.822, reiterando os argumentos do acórdão recorrido.

Ao final, a Contribuinte pede que seja negado provimento ao Recurso Especial.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Trata-se de Auto de Infração por meio do qual se exige Contribuições Sociais Previdenciárias de ônus dos segurados incidentes sobre diferenças de horas extras devidas em razão de redução ficta de hora de trabalho noturna e redução de intervalo intrajornada, bem como incidentes sobre subsídio supermercado e subsídio material escolar, no período de 01/01/2005 a 31/12/2005. A ciência do lançamento ocorreu em 13/12/2010.

A matéria em discussão é a decadência relativa ao período de 01/01/2005 a 30/11/2005. Sobre o tema a jurisprudência já foi pacificada, no que diz respeito ao prazo de cinco anos para efetivação do lançamento, inclusive no que tange às contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, por imposição do artigo 62-A, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, o Colegiado deve aderir à tese esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos o 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).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial*

quinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Portanto, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Destarte, o deslinde da questão passa necessariamente pela verificação da existência ou não de pagamento e, mais especificamente, que tipo de recolhimento poderia ser considerado. Em relação a esse tema, foi aprovada, em 09/12/2013, a Súmula CARF nº 99, que assim dispõe:

SÚMULA CARF Nº 99: 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.

Assim, com base nos fundamentos acima, que adoto, e tendo em vista que foram efetuados pagamentos, conforme as GPS – Guias da Previdência Social, constantes do Anexo C, às fls. 2.083 em diante, citadas no acórdão recorrido e não contestadas pela Fazenda Nacional, deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 13/12/2010, e os fatos geradores dizem respeito às competências 01/2005 a 12/2005, constata-se a ocorrência da decadência, no que tange às competências de 01/2005 a 11/2005.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo