



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

Processo n° 10865.003523/2010-71
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.436 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria 67.618.4189 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -
DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO - PAGAMENTO APTO A ATRAIR O ART.
150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado GAINO DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA. - EPP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. COMPROVAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º., DO CTN.

O § 2º do art. 62 do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com que a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações.

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. No presente caso, existe, nos autos, evidência de recolhimento antecipado para algumas das competências lançadas, devendo-se assim aplicar, para fins de reconhecimento de eventual decadência dessas competências, o disposto no citado art. 150, § 4º, do CTN, mantendo-se a regra geral, insculpida no art. 173, I, do CTN para as demais competências.

SÚMULA CARF nº 106

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN

Recurso especial conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Ana Paula Fernandes

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia 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 o presente processo de Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - DEBCAD nº 37.283.726-3, às e-fls. 01 a 77, cientificado à contribuinte em 10/11/2010 (e-fl. 01), com relatório do auto de infração às e-fls. 79 a 91. O AIOP é referente a contribuições previdenciárias de segurados empregados e contribuintes individuais, descontadas em recibos de pagamento de salários e recibos de pagamentos a autônomos e administrador no período de e não recolhidas.

Em procedimento fiscal foi constatado que: a empresa havia sido excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, por ultrapassar o limite da recita; utilizou-se de créditos oriundos de ação judicial adquiridos de outra empresa para realizar compensações em GFIP; e as contribuições previdenciárias ora apuradas, objetos deste AIOP e suas respectivas bases de cálculo não foram informadas em GFIP, houve apresentação de GFIP com informações incorretas ou omisas.

O crédito lançado atingiu o montante de R\$ 326.892,40, consolidado na data de 09/11/2010, para o período de apuração de 02/2005 a 12/2008.

O AIOP foi impugnado, às e-fls. 162 a 187, em 08/12/2010. Já a 7ª Turma da DRJ/RPO, no acórdão nº 14-33.507, prolatado em 27/04/2011, às e-fls. 229 a 240, considerou, por unanimidade, a impugnação procedente em parte, por entender serem improcedentes e deverem ser excluídos os valores lançados nas competências 01/2005, 06/2005, e de 08/2005 a 11/2005, em virtude da aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4.º do CTN, por haver recolhimentos antecipados, mantendo-se os demais valores lançados.

Inconformada, em 15/06/2011, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 245 a 276, discutindo, em síntese:

- decadência período anterior a 11/2005, pela contagem do prazo decadencial com base no art. 150, § 4º do CTN;
- compensação, por entender possível a utilização de crédito de terceiros;
- exclusão do SIMPLES e efeitos *ex-nunc* desta;
- cerceamento do direito de defesa;
- cobrança indevida de juros pela aplicação da taxa SELIC;
- inconstitucionalidade da multa por caracterizar confisco.

O recurso voluntário foi apreciado pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 19/01/2012, resultando no acórdão 2403-000.977, às e-fls. 283 a 293, que tem a seguinte ementa:

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para afastar a aplicação de normas legais e regulamentares sob fundamento de inconstitucionalidade.

DECADÊNCIA

Deve-se aplicar regra única de decadência para o lançamento.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TERCEIROS

É proibida a compensação de débitos próprios com créditos de terceiros.

O acórdão teve o seguinte teor:

ACORDAM os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência parcial do crédito tributário até a competência 10/2005, com base na regra do art. 150, § 4º do CTN.

Embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional

Em 30/04/2012, a Procuradora da Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração, às e-fls. 295 a 298, apenas no tocante à discussão da decadência. Contudo, estes embargos foram tidos como improcedentes, conforme despacho nº 074 do Presidente da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, à e-fl. 301, em 21/08/2012.

RE da Fazenda Nacional

Cientificada do acórdão, em 04/12/2012, a Procuradora da Fazenda Nacional, em na mesma data, manejou recurso especial de divergência - RE (e-fls. 308 a 323) ao citado acórdão, entendendo que o aresto diverge de entendimentos firmados no CARF em matéria de decadência para fatos geradores que não tiveram pagamento antecipado. Traz por paradigmas os acórdãos: nº 2301-002.267 da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara e nº 2402-01.443 da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, ambos da Segunda Seção de Julgamento.

A Procuradora afirma que os acórdãos paradigmas distinguem cada período e os respectivos fatos geradores para aplicação do art. 150, § 4º do CTN, quando haja pagamento antecipado, enquanto para o recorrido, basta a existência de um pagamento para que sobre todos os outros fatos geradores incida essa norma. Assevera, ainda, que inexistindo pagamento parcial, impõem-se a aplicação da regra de contagem do art. 173, inc. I, do CTN.

O RE da contribuinte foi apreciado pelo Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, por meio do despacho nº 2400-769/2013, datado de 29/07/2013, às e-fls. 401 a 404, entendendo por lhe dar seguimento, em face do cumprimento dos requisitos regimentais.

Contrarrazões da contribuinte

A contribuinte foi cientificada do acórdão nº 2403-000.977, do RE interposto pela Fazenda Nacional e do despacho de admissibilidade nº 2400-769/2013, por meio da comunicação nº 13842/ARFB/SJRPARD0/336/2013 (e-fl. 407), em 17/09/2013 (e-fl. 408).

Em 20/09/2013, ela apresentou suas contrarrazões ao RE da Procuradoria, às e-fls. 411 a 419, onde em suma afirma que o prazo decadencial para os tributos por homologação é aquele previsto no art. 150, § 4º do CTN, havendo ou não pagamento antecipado, ou mesmo expressa informação do sujeito passivo sobre o tributo devido. Por essa razão pleiteia que o RE não seja provido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Verifico, a propósito, que cinge-se o litígio aos períodos de apuração objeto de lançamento que poderiam estar fulminados pelo efeito decadencial, ao se considerar a aplicação do art. 150 §4º do CTN ou, alternativamente, o art. 173, I do CTN.

A propósito, a decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito

dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

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 dia 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 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).

(...)

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

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

A Portaria MF nº 152, de 2016, deu nova redação ao § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, com a seguinte redação:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nos demais casos.

A propósito, faço notar que editou este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a Súmula nº 99, aprovada por esta 2ª. Turma desta Câmara Superior em 09 de dezembro de 2013 e que assim reza:

*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.***

(Grifei.)

Ou seja, para fins de aplicação da Súmula supra na situação sob análise, deve haver convicção de que há recolhimento, **ainda que parcial**, do valor considerado como devido pelo contribuinte **nas competências dos fatos geradores a que se referem a autuação**, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo destes recolhimentos, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, a fim de que se possa decidir pela aplicação, para fins de contagem do prazo decadencial, do disposto no art. 150, §4º da Lei nº 5.172, de 1966 (no caso de existência de recolhimento, ainda que parcial) ou do art. 173, I do mesmo Código (no caso da inexistência de recolhimento).

Filio-me à corrente que entende que essa verificação de antecipação de pagamento se dá de forma individualizada, por período de apuração, em virtude de o art. 150, § 4º do CTN fazer expressa referência a fato gerador, e não ao período objeto de fiscalização ou lançamento, conforme abaixo reproduzido:

Art. 150. ...

§ 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.

Ora, para cada fato gerador, ou seja, para cada período de apuração, deve haver pagamento parcial, para atração da regra decadencial insculpida no § 4º do art. 150 do CTN, devendo ser aplicada a regra geral, constante do art. 173, I, do mesmo CTN aos demais períodos de apuração.

No relatório do acórdão de impugnação, à e-fl. 230, em seu 6º parágrafo, a autoridade julgadora informa:

*Em consulta ao sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB relativa aos recolhimentos efetuados pela autuada (fls. 206/208), **constatamos, para o período questionado (01/2005 a 11/2005), recolhimentos parciais para as competências 01/2005, 06/2005, e de 08/2005 a 11/2005.***
(Grifei.)

Os documentos às e-fls. 206 a 208 comprovam a existência de recolhimentos de contribuições previdenciárias apenas **para aquelas competências**, por isso claramente não houve recolhimentos nos demais períodos.

Destaco que o recorrido, prolatado anteriormente à edição da súmula CARF nº 99, não considerou o disposto quanto a necessidade de reconhecimento dos pagamentos parciais apenas em relação às competências a que se referem os lançamentos, estendendo esse entendimento inclusive às competências em que não foram localizados pagamentos.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário com a devida ciência da contribuinte em 10/11/2010, deve ser aplicado o critério de apuração da decadência disposto na regra geral, do art. 173, inc. I, do CTN para todos os fatos geradores com exceção daqueles decorrentes das competências de 01/2005, 06/2005 e de 08/2005 a 11/2005, cuja decadência segue a regra de apuração do art. 150, § 4º, do mesmo Código.

Outrossim, em se tratando de contribuição de empregados, é de se aplicar ao caso o disposto na súmula 106, que também determina a contagem do prazo decadencial, conforme art. 173, I, do CTN.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe provimento afastando a decadência das competências, 02 a 05 e 07 de 2005.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos