



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.721001/2015-09
ACÓRDÃO	2003-006.818 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OSSOLIDER MOINHO E COMERCIO DE FARINHA DE CARNE - EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

NÃO CONHECIMENTO DE ALEGAÇÃO RECURSAL. IMPERTINÊNCIA COM O LANÇAMENTO.

Não merecem conhecimento as alegações que não guardam qualquer relação com o crédito tributário lançado. Não há espaço para impugnação presumida ou tácita, nem mesmo para apresentação de temas sem pertinência com o lançamento.

A insurgência do contribuinte quanto ao lançamento de outros tributos, ainda que oriundos da mesma ação fiscal, não é matéria a ser discutida no processo que versa unicamente sobre contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

No processo administrativo fiscal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa. Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, bem como cumprimento dos requisitos legais, não há como se falar em nulidade do auto de infração.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

EXCLUSÃO DO SIMPLES. MATÉRIA OBJETO DE PROCESSO DIVERSO JÁ JULGADO.

Estando definitiva a decisão que excluiu a contribuinte da sistemática do SIMPLES não cabe a rediscussão da referida matéria no processo

administrativo cujo objeto é o lançamento de créditos decorrentes de tal exclusão. Referido processo de lançamento de créditos pode ter seu trâmite em concomitância com o processo em que se discute a exclusão do SIMPLES, uma vez que é dever da autoridade fiscal realizar o lançamento a fim de evitar a decadência. Matéria sumulada pelo CARF (Súmula nº 77).

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL QUINQUENAL. REGRA DE CONTAGEM.

O prazo decadencial para lançamento das contribuições previdenciárias deve ser contado nos termos do art. 173, I, ou 150, §4º, ambos do CTN. Sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial é contado conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial é contado nos termos do art. 173, I, CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, deixando de conhecer da matéria de mérito não pertinente ao caso concreto, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 2814/2831, interposto contra decisão da DRJ em Brasília/DF de fls. 2786/2798, a qual julgou procedente o lançamento referente às contribuições devidas pela empresa, concernente à cota patronal, com adicional para o SAT/RAT, bem como à contribuição destinada a Terceiros, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais a título de pró-labore, conforme autos de infração dos DEBCAD's nº 51.075.988-2 e 51.075.989-0, de fls. 1740 e ss e fls. 1772 e ss, respectivamente, lavrados em 27/04/2015, relativo a fatos geradores ocorridos no período de 01/2010 a 12/2013, com ciência da RECORRENTE em 04/05/2015, conforme AR de fl. 2617.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 472.065,17 e R\$ 360.658,78, na ordem dos lançamentos acima descritos, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 1805/1817), conforme devidamente sintetizado pela DRJ de Origem, o presente lançamento diz respeito ao que segue:

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1805/1816) que foi verificada a ocorrência de hipóteses de exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional.

No caso foi constatada a não correspondência da movimentação financeira do contribuinte com a sua escrituração formalizada, cuja prática reiterada está caracterizada na não permissibilidade da identificação de sua movimentação financeira por três anos consecutivos (2010, 2011 e 2012).

Diante dessas ocorrências, conforme previsão contida no artigo 29, incisos V e VIII da Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, o contribuinte se sujeita à exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

Foi elaborada Representação Fiscal com a proposta de exclusão de ofício da empresa (...) do Simples Nacional, com base no artigo 29, incisos V e VIII da Lei Complementar nº 123 de 14 de 2006, objeto do processo administrativo fiscal nº 10950- 720.874/2015-96 [fls. 1736/1737].

Expedido o Ato Declaratório Executivo -ADE nº 06, de 09/03/2015, declarando a empresa excluída do (...) Simples Nacional, com efeitos a partir de 01/01/2010 [fl. 1738], conforme art. 29, § 1º da Lei Complementar nº 123 de 14 de 2006 e art. 76, inciso VI, alíneas "d" e "g" da Resolução nº 94/2011, do comitê Gestor do Simples Nacional.

Como a exclusão de ofício do Simples Nacional se deu com efeitos a partir de 01/01/2010, tornou-se necessário o lançamento das contribuições previdenciárias

a cargo da empresa e as destinadas a outras entidades e fundos (Terceiros), considerando a forma de tributação diversa do Simples Nacional.

Constituem fatos geradores das contribuições lançadas às remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais a título de pró-labore (parte da empresa). Para o SAT/RAT e para os terceiros, as remunerações pagas aos segurados empregados.

As informações das folhas de pagamento que prestam para o estabelecimento de bases de cálculo das contribuições previdenciárias guardam correspondência com as informações prestadas em GFIPs encaminhadas regularmente pelo contribuinte. Os valores apurados estão discriminados por competência e relacionados no Relatório de Lançamentos - RL, que acompanham o Auto de Infração.

Na discriminação dos valores calculados nos Documentos e Arrecadação do Simples Nacional, expedidos durante a relatada opção indevida, foram observados os recolhimentos referentes às contribuições previdenciárias patronais que foram considerados como deduções.

Foram lavrados outros autos de infração contendo créditos tributários do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, contribuições para o Pis/Pasep e para o financiamento da Seguridade Social – Cofins, objeto do processo nº 10950.720.874/2015-96.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 2628/2651, em 29/05/2015. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Brasília/DF, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Das Preliminares

Aduz que o lançamento deve ser decretado nulo em face de a decisão que o excluiu do Simples Nacional, Ato Declaratório (ADE nº 6/015), encontrar-se com seus efeitos suspensos até decisão final transitada em julgado da impugnação administrativa ao referido Ato Declaratório, fato que impediria a constituição do crédito tributário em causa.

Sustenta que, como foi notificado do lançamento em 04/05/2015, o crédito tributário apurado no período de 01/01/2010 a 04/05/2010, encontra-se fulminado pela decadência, à inteligência e aplicação do art. 150, § 4º do CTN, haja vista que decorrido o prazo de cinco anos contados da ocorrência de cada fato gerador. Para embasar seu entendimento, cita vasta legislação, doutrina e jurisprudência sobre a questão.

Do Mérito

Da exclusão do Simples Nacional

Sustenta que é ilegítima, porquanto nula, a exclusão da impugnante da sistemática de tributação do Simples Nacional, sob o argumento de que restaram violados os artigos 43 do CTN, artigos 150, I e 153, III ambos da CF/88, capeado aos artigos 37, art. 55, XIII e art. 846 do RIR/99, não só porque é ilegal constituir crédito encimado sob simples extratos bancários, mas também porque o Fisco não se desincumbiu provar, inequivocamente, acréscimo patrimonial ou obtenção de rendas e riquezas da Impugnante.

Segue aduzindo que a decretação da nulidade do lançamento é medida imperativa que se impõe, não havendo que se falar em omissão de receitas tributáveis, de modo que o excesso extraído de simples depósitos bancários não é base impositiva típica para exigência de tributo.

Requer, ao final:

a) que seja reconhecida a preliminar suscitada de questão prejudicial externa, diante da ausência de definitividade do processo de exclusão do simples, decretando nulidade do lançamento;

b) alternativamente, que seja acolhida a decadência sobre os fatos geradores ocorridos no período de 01.01.2010 a 04.05.2010, haja vista que a constituição definitiva do crédito tributário representada pelo lançamento de ofício cuja base de cálculo foi extraída de simples depósitos bancários, ocorreu em 04.05.2015, ou seja, após decorrido o prazo de 05 (cinco) estabelecido pelo art. 150, § 4º do CTN.

d) na hipótese de ultrapassadas as preliminares antes suscitadas, seja decretada a nulidade do lançamento diante da ausência de legalidade da base de cálculo constituída ao escopo de simples depósitos bancários negando vigência do princípio da legalidade e tipicidade cerrada e às disposições do art. 142 do CTN c/c art. 37; art. 55, XIII e art. 846 todos do RIR/99, sobretudo, porque não foi detectado acréscimo patrimonial próprio e típico para cobrança do IRPJ e demais Contribuições consoante exige o art. 43 do CTN.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Brasília/DF julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 2786/2798):

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2013

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PATRONAIS. OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. EFEITOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Indeferida a opção pelo SIMPLES NACIONAL é a empresa compelida as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço.

Presentes os requisitos legais do Auto de Infração e inexistindo ato lavrado por pessoa incompetente ou proferido com preterição ao direito de defesa, descabida a arguição de nulidade do feito.

DECADENCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ART. 173 DO CTN.

Em ocorrendo dolo, fraude ou simulação, devidamente comprovados pela Fazenda Pública, a data inicial da decadência passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetivado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 24/05/2016, AR de fl. 2833, apresentou o recurso voluntário de fls. 2814/2831, em 08/06/2016.

Em suas razões, argumentou o seguinte:

- que a decisão recorrida seria nula por cerceamento do direito de defesa, pois não seria lícito *“julgar a impugnação ao Ato Declaratório, simultânea e concomitante à processo de lançamento de ofício”* (fl. 2819). Ademais, alega que o acórdão recorrido *“não enfrentou os argumentos e matérias arguidas pela recorrente na peça impugnativa”* (fl. 2820).
- o período de 01/01/2010 a 04/05/2010 estaria atingido pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, pois inexistente a fraude e o dolo alegados pela DRJ, tanto que no processo nº 10950.720874/2015-96 não foi aplicada multa qualificada;
- a base de cálculo para constituição do crédito tributário, representado pelas Contribuições Previdenciárias reflexas, foi exclusivamente extraída de depósitos bancários em conta corrente, que *“não guarda relação com as exteriorizações de riquezas constitucionalmente prevista”* (fl. 2825). Afirma que não há que se falar em omissão de receitas tributáveis, de modo que o excesso extraído de simples depósitos bancários não é base imponible típica para exigência de tributo, diante da inexistência de *“renda”*.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo. Contudo, apenas merece ser parcialmente conhecido, por tratar de matéria não pertinente ao lançamento.

No último tópico de seu recurso (fls. 2824/2829), a contribuinte se insurge quanto à base de cálculo utilizada para constituição do crédito tributário, ao alegar que esta teria sido *“exclusivamente extraída de depósitos bancários em conta corrente”* (fl. 2824), grandeza que *“não guarda relação com as exteriorizações de riquezas constitucionalmente prevista”* (fl. 2825).

Assim, a despeito do art. 42 da Lei nº 9.430/96 *“autorize a constituição do crédito tributário sobre depósitos em conta corrente”* (fl. 2824), entendeu que *“resta descumprido o contido no art. 142 do CTN, diante da inexistência de “renda” comprovada individualizadamente”* (fl. 2825).

Verifica-se que toda linha de argumentação da contribuinte é voltada contra o lançamento de imposto sobre a renda com arrimo no art. 42 da Lei nº 9.430/96, o que não guarda pertinência com o presente processo, cujo objeto envolve o lançamento de contribuições previdenciárias (patronais e adicional SAT/RAT) e de contribuições devidas a Terceiros, todas elas incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados da contribuinte (folha de salários).

Tanto que a autoridade lançadora afirma o seguinte no relatório fiscal (fl. 1815):

As informações das folhas de pagamento **que prestam para o estabelecimento de bases de cálculo de contribuições previdenciárias** guardam correspondência com as presentes em Gfip's encaminhadas regularmente pelo contribuinte. Na discriminação dos valores calculados nos Documentos e Arrecadação do Simples Nacional, expedidos durante a relatada opção indevida, foram observados recolhimentos referentes às contribuições previdenciárias patronais que são ora considerados como deduções - planilha explicativa segue anexada com dados de Gfip – respeitando-se a seguinte orientação legal:

Ou seja, as alegações de depósitos bancários, inexistência de renda, ausência de acréscimo patrimonial, etc. não possuem qualquer relação com o objeto destes autos.

Por tal razão, deixo de conhecer desta parte do recurso da contribuinte.

Assim, apenas conheço da parte do recurso que trata sobre a nulidade da decisão recorrida e acerca da decadência parcial, cujos termos passo a analisar.

I. PRELIMINAR**I.i. Nulidade da Decisão Recorrida**

O contribuinte entende que a decisão recorrida seria nula, por cerceamento do direito de defesa, pois não seria lícito “*julgar a impugnação ao Ato Declaratório, simultânea e concomitante à processo de lançamento de ofício*” (fl. 2819).

Contudo, equivoca-se o contribuinte ao afirmar que houve julgamento simultâneo “*(dentro do mesmo processo de lançamento fiscal), [d]a impugnação ofertada ao Ato Declaratório de exclusão*” (fl. 2820).

O ato de exclusão do Simples foi objeto do processo nº 10950.720874/2015-96 e **não** foi julgado pela DRJ de origem em simultâneo com o presente processo.

O acórdão recorrido deixa claro que, quando a DRJ de origem apreciou o presente caso, já havia decisão de primeira instância no processo nº 10950.720874/2015-96, tanto que citou o acórdão nele proferido como fundamento para afastar a decadência pleiteada (fl. 2794):

Diante dos fatos descritos, tem-se, em tese, a ocorrência de crimes contra a Administração Tributária como demonstrado nos autos por meio no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1805/1816) e também pela cópia da Representação Fiscal para Fins Penais e do lançamento relativo ao IRPJ e contribuições reflexas objeto do Processo nº 10950.720.874/2015-96, tudo originário do mesmo procedimento fiscal.

Nessa questão, adiro ao raciocínio empreendido pelo ilustre relator do acórdão nº 03-70.033, de 26/02/2016, da lavra da 4ª Turma/DRJ/Brasília (processo 10950.720874/2015-96), que pode ser aplicado ao caso em tela, quanto à caracterização dos ilícitos apurados no decorrer da ação fiscal. Veja-se:

Ou seja, quando a DRJ julgou o presente caso, em 26/04/2016, já havia decisão em primeira instância no processo que tratou da exclusão do contribuinte do Simples Nacional, eis que proferida em 26/02/2016.

É bem verdade que no referido processo nº 10950.720874/2015-96 também foi controlado o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS decorrentes da exclusão. Contudo, o mesmo não pode ser dito deste processo, que seguiu em autos separados.

Assim, ainda que válida a premissa levantada pela contribuinte, de impossibilidade do julgamento de lançamento de ofício nos mesmos autos em que se discute a validade do Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional (o que se admite apenas para argumentar), o seu racional não se aplica ao caso concreto, pois o presente lançamento das contribuições devidas ocorre em processo distinto daquele que controla o Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional.

Ademais, saliento estar equivocada a alegação do contribuinte quanto a impossibilidade de lançamento dos créditos tributários enquanto pendente de julgamento o ato de exclusão do SIMPLES. Para tanto, cita-se a Súmula CARF nº 77:

Súmula CARF nº 77

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Portanto, não merece prosperar o inconformismo da contribuinte.

Importante ressaltar que o CARF já proferiu decisão nos autos do processo nº 10950.720874/2015-96 em 10/04/2018, ocasião em que em deu provimento parcial ao recurso voluntário, apenas para reconhecer a decadência relativamente ao 1º Trimestre/2010 para o IRPJ e CSLL e meses de janeiro/2010, fevereiro/2010, março/2010 e abril/2010 para o PIS e a COFINS, conforme abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NULIDADE DOS LANÇAMENTOS. INEXISTÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dandolhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecêlos e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

EXCLUSÃO DE OFÍCIO. OCORRÊNCIA. SUBSUNÇÃO ÀS NORMAS.

Detectado, no decorrer a ação fiscal, que a fiscalizada incorreu em hipótese impeditiva de permanência no Simples Nacional, correto o procedimento fiscal que excluiu a contribuinte do regime.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. CONFIRMAÇÃO. POSSIBILIDADE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DOS TRIBUTOS POR OUTRA FORMA DE TRIBUTAÇÃO. INDEPENDÊNCIA.

Independente da confirmação do ato de exclusão da empresa do Simples Nacional para que se proceda de ofício o lançamento dos tributos devidos, seja por qualquer outra forma de tributação.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Para que a regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional seja aplicada aos tributos sujeitos a lançamentos por homologação é preciso que não haja recolhimentos feitos pelo contribuinte e que a fiscalização

impute procedimento doloso aos atos infracionais. Não tendo o Fisco sequer qualificado a multa de ofício, a contagem decadencial subsume-se à normatização do artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal, ou seja, cinco anos a partir dos fatos geradores.

Decadência que se reconhece parcialmente.

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

ASSUNTO: SIMPLES OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira e em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não faça prova de sua origem, com documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DIRETA.

Caracterizam-se como prova direta da omissão de receitas, os valores escriturados pelo sujeito passivo em sua contabilidade e que não foram levados à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) afastar as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa; ii) negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a exclusão da recorrente do regime do Simples Nacional; iii) dar provimento parcial ao recuso voluntário para reconhecer a decadência relativamente ao 1º Trimestre/2010 para o IRPJ e CSLL e meses de janeiro/2010, fevereiro/2010, março/2010 e abril/2010 para o PIS e a COFINS, nos valores de R\$ 45.484,46, R\$ 24.003,68, R\$ 17.474,55 e R\$ 80.838,39, respectivamente.

Observa-se do sistema de acompanhamento processual que, após a referida decisão, não houve a interposição de qualquer recurso, tendo os autos do processo sido remetidos à origem em 13/09/2018, o que denota o trânsito em julgado do acórdão nº 1402-002.998, acima transcrito.

Ou seja, estando definitiva a decisão que entendeu correta a exclusão da RECORRENTE da sistemática do SIMPLES, cai por terra suas alegações de defesa preliminares.

Por fim, a RECORRENTE alega que o acórdão recorrido “*não enfrentou os argumentos e matérias arguidas pela recorrente na peça impugnativa*” (fl. 2820). Contudo, deixou

de apontar quais argumentos que deixaram de ser enfrentados pela DRJ de origem. Desta forma, não há como prevalecer o argumento genérico de nulidade.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

I.ii. Decadência

- O período de 01/01/2010 a 04/05/2010 estaria atingido pela decadência, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, pois inexistente a fraude e o dolo alegados pela DRJ, tanto que no processo nº 10950.720874/2015-96 não foi aplicada multa qualificada;

A contribuinte pleiteia o reconhecimento da decadência do período de 01/01/2010 a 04/05/2010, com base no art. 150, §4º, do CTN, pois inexistente a fraude e o dolo alegados pela DRJ.

Como exposto no tópico anterior, apesar de no processo nº 10950.720874/2015-96 restar reconhecida, pelo CARF, a aplicação da regra de contagem do art. 150, §4º do CTN, entendo que não cabe o emprego desta no presente processo, que envolve o lançamento de contribuições previdenciária.

Explica-se

Primeiramente, para o bom emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733-SC (2007/0176994-0), com acórdão submetido ao regime do art. 543-C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, 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 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).

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 quinquenal 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, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 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.

No presente caso, o lançamento englobou as competências de 01/2010 a 12/2013, tendo o contribuinte sido cientificado do lançamento em 04/05/2015 (fl. 2617). A DRJ afastou a tese da decadência por considerar aplicável regra do art. 173, I, do CTN, pois verificou, *“em tese, a ocorrência de crimes contra a Administração Tributária como demonstrado nos autos por meio no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1805/1816) e também pela cópia da Representação Fiscal para Fins Penais e do lançamento relativo ao IRPJ e contribuições reflexas objeto do Processo nº 10950.720.874/2015-96, tudo originário do mesmo procedimento fiscal”* (fl. 2794).

Ao entender pela existência de dolo, fraude ou simulação, embasou sua decisão na Súmula nº 72 do CARF:

Súmula CARF nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Apesar de particularmente não concordar com a linha de argumentação adotada pela DRJ (tanto que a multa de ofício aplicada no processo nº 10950.720.874/2015-96 foi de 75%, e não no percentual qualificado de 150%; e esse foi o argumento do CARF para reconhecer a decadência parcial no citado processo), entendo que não há como aplicar ao caso concreto a regra de contagem do art. 150, §4º, do CTN unicamente porque não há, nos autos, prova de que houve o recolhimento antecipado do tributo ora em litígio (contribuições patronais, SAT/RAT e contribuições de Terceiros) nas competências fiscalizadas, ainda que envolvendo qualquer “rubrica”, conforme racional da Súmula CARF nº 99¹.

Ademais, seria incoerente o recolhimento dessas contribuições, pois, no período mencionado, a contribuinte já efetuava o pagamento por meio do Simples Nacional, regime que substitui as exações ora discutidas.

Insta salientar que o recolhimento unificado realizado através de Documentos e Arrecadação do Simples Nacional, ainda que englobe parcela de contribuição previdenciária devida, não é apto a caracterizar o “recolhimento antecipado” das contribuições lançadas. Isto

¹ **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.

porque o reconhecimento de pagamento antecipado exige a comprovação de recolhimentos referentes à mesma espécie de contribuição, isto é, tributos que apresentem identidade quanto à respectiva regra matriz de incidência.

Assim, o recolhimento efetuado via sistemática do Simples é distinto daquele previsto na sistemática de recolhimento ordinária (art. 22 da Lei nº 8.212/91), ainda que aquele ocorra em substituição a este último.

Sendo assim, considerando-se a ausência de prova do recolhimento antecipado das contribuições objeto destes autos nas competências fiscalizadas, entendo por aplicar a regra de contagem decadencial do art. 173, I, do CTN:

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;

No presente caso, o lançamento se refere ao período compreendidos entre 01/2010 a 12/2013. Considerando que a ciência da RECORRENTE ocorreu em 04/05/2015 (fl. 2617), não houve a decadência de qualquer competência em litígio, pois aplicando-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN em relação à competência mais antiga em litígio (01/2010), verifica-se que o início da contagem do prazo decadencial se deu a partir de 01/01/2011 (“primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”) e poderia ser lançado até 31/12/2015.

Portanto, sem razão a RECORRENTE.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, deixando de conhecer da matéria de mérito, pois não pertinente ao caso concreto. Na parte conhecida, voto por REJEITAR as preliminares arguidas e, ao final, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim