



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

Processo n° 10976.000517/2008-91
Recurso n° 269.104 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-002.609 – 2ª Turma
Sessão de 23 de abril de 2013
Matéria Contribuição Previdenciária
Recorrente TECNOWATT ILUMINAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”* (Art. 62-A do anexo II).

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que *“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”* (Recurso Especial n.º 973.733).

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente)

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 29/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Tecnowatt Iluminação S/A, foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, para cobrança de contribuições destinadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (salário-educação) – por não ter incluído os valores pagos aos seus funcionários a título de abono de férias vinculado à assiduidade e do abono especial único na base de cálculo da referida contribuição, para os fatos geradores ocorridos em 01/2003, 02/2003, 06/2003, 07/2003, 09/2003, 11/2003 e 12/2003.

A Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 2402-001.772, que se encontra às fls. 203/213 e cuja ementa é a seguinte:

Assunto: Contribuição ao salário-educação

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

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

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.

No caso de lançamento das contribuições sociais, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a Recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento, deixa de ser

aplicado o § 4º do art. 150, para a aplicação da regra geral contida no art. 173, inciso I, ambos do CTN.

O lançamento foi efetuado em 24/11/2008, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e os fatos geradores das contribuições apuradas ocorreram no período compreendido entre 01/2003 a 12/2003. Com isso, as competências posteriores a 11/2002 não foram abrangidas pela decadência, permitindo o direito do fisco de constituir o crédito tributário por meio de lançamento fiscal.

PRÊMIO ASSIDUIDADE. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO FNDE (SALÁRIO-EDUCAÇÃO).

Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, integra o salário de contribuição a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho, inclusive aqueles recebidos a título de prêmio, na forma de gratificação ajustada, independente da denominação dada pelo contribuinte.

ABONOS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA.

Após o advento do Decreto nº 3.265/99, somente as importâncias pagas aos empregados a título de abonos desvinculados expressamente por lei do salário, não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme preceitua o art. 214, § 9º, V, alínea “j”, do Decreto nº 3.048/99.

Recurso Voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

A anotação do resultado do julgamento indica que a Turma, por maioria de votos, negou provimento ao recurso, devido à aplicação da regra decadencial expressa no artigo 173, inciso I, do CTN.

A contribuinte foi notificada do acórdão em 07/07/2011 (fls. 189), tendo apresentado recurso especial em 20/07/2011 (fls. 191), por meio do qual sustenta divergência entre o v. acórdão recorrido e o acórdão nº 206-01.352, no tocante à contagem de prazo de decadência das contribuições sociais.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-480/2011, de 17/10/2011 (fls. 232/235).

Intimada sobre a admissão do recurso especial interposto pela contribuinte, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 239/244).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Inicialmente analiso a admissibilidade do recurso especial interposto, pela contribuinte.

A Recorrente insurge-se contra o acórdão recorrido no tocante à aplicação do artigo 173, inciso I do CTN para contagem da decadência das contribuições previdenciárias, pleiteando a aplicação do disposto no artigo 150, §4º do CTN, e indicando divergência entre tal decisão e o acórdão nº 206-01.352, que se encontram assim ementado:

Acórdão 206-01.352

“PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. DECADÊNCIA. 05 ANOS.

I - Na esteira da jurisprudência do STJ, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, é de 05 anos a decadência das contribuições sociais.

II - Tratando-se de tributação de salário indireto, a decadência rege-se pela regra do § 4º do art. 150 do CTN, uma vez que ocorrida a antecipação de recolhimentos em relação à folha de pagamento normal.

Recurso Voluntário Provido em Parte”

Verifico que no acórdão paradigma nº 206-01.352 trazido pela Recorrente foi determinada a aplicação do disposto no artigo 150, §4º do CTN para os casos em que há a antecipação de tributos, sendo reconhecido que o disposto no 173, I, do CTN somente seria aplicável no caso de ausência total de recolhimentos, diversamente da tese vencedora no v. acórdão recorrido.

Entendo, portanto, caracterizada a divergência de interpretação e CONHEÇO do recurso especial.

Passo assim para a análise da decadência.

Pois bem. No âmbito do Código Tributário Nacional, cabe examinar se deve ser aplicado ao caso o §4º do art. 150 ou art. 173, inciso I, do CTN, ambos para se determinar o termo inicial para contagem do prazo de decadência de 5 anos.

Em diversas oportunidades já manifestei o entendimento segundo o qual, para os tributos sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para efetuar o lançamento de tal tributo seria, em regra, o do art.150, §4º do CTN. Dessa forma, o prazo decadencial para o lançamento seria de cinco anos a contar do fato gerador, independentemente da existência de pagamento antecipado.

Ocorre que o Regimento Interno deste E. Conselho, a partir de alteração promovida pela Portaria MF n.º 586, de 22 de dezembro de 2010, introduziu no artigo 62-A do Anexo II dispositivo que determina, *in verbis*:

“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”

E o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar em 18/09/2009 o RESP nº 973.733 na sistemática de recursos repetitivos, nos termos do artigo 543-C do CPC, consolidou entendimento diverso no que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, considerando relevante a existência de antecipação do pagamento para a aplicação do art. 150, parágrafo 4º do CTN. O acórdão em questão encontra-se 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.

Com o advento da decisão acima referida, tem-se que nos casos em que não houve antecipação de pagamento deve este Colegiado aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, contar-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo este entendido, segundo a ementa acima, como o primeiro dia seguinte à ocorrência do fato imponible. Nos casos em que há recolhimento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo inicia-se na data do fato gerador.

No presente caso, foi reconhecido que há comprovação nos autos de que houve pagamento antecipado pela contribuinte da contribuição destinada ao FNDE em relação a outros fatos geradores, como se verifica do Relatório de Documentos Apresentados (fls. 08), conforme constou no voto vencido, *in verbis*:

“Analisando-se o Discriminativo Analítico de Débito — DAD (fls. 04/05), nos 4, campos relativos à informação de recolhimento por parte do contribuinte, verifica-se que não haveria, a principio, nenhuma informação demonstrando que houve pagamento antecipado de FNDE (salário-educação).

Ocorre que, conforme demonstrado pela Recorrente através do RDA Relatório de Documentos Apresentados (fls. 08), esta efetuou o pagamento parcial da contribuição pleiteada (em relação a outros fatos geradores), haja vista que dentro do valor apontado pela fiscalização como recolhido certamente há quantias pagas a título de salário educação.

Caso contrário, a fiscalização deveria ter lavrado auto de infração para exigir também esses valores, o que, no entanto, não ocorreu.

Vale destacar que, apesar de informados em campos diferentes na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIPs, todas as contribuições decorrentes desta declaração são pagas através de uma única Guia da Previdência Social — GPS.

Ante o exposto, considerando que há comprovação nos autos de que houve o pagamento antecipado pela Recorrente da contribuição ao salário-educação (em relação a outros fatos geradores), que esta obteve ciência do lançamento em 24/11/2008, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN para declarar decaídos os valores referentes à contribuição destinada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (salário-educação) no período de 01/2003, 02/2003, 06/2003, 07/2003 e 09/2003.”

Como bem apontou o voto vencido do acórdão recorrido, se não tivesse havido recolhimento algum de salário-educação em relação aos fatos geradores objeto do presente auto de infração tais valores também deveriam ter sido lançados, o que não ocorreu.

Não bastasse isso, há às fls. 25 no TEPF (Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPF) dos autos indicação de verificação pela autoridade fiscal de GFIPs para os períodos envolvidos, o que aponta para existência de recolhimento já que não havia separação nas guias de recolhimentos das contribuições previdenciárias e das terceiros como salário-educação.

Tais circunstâncias apontam, no sentido da jurisprudência desta turma, para a consideração de que houve pagamento antecipado, trazendo para a espécie a regência do art. 150, parágrafo 4º do CTN.

Nestas situações, tenho me manifestado no sentido de que o deslocamento da regra de contagem do prazo de decadência do artigo 150, §4º, para o artigo 173, I, ambos do CTN, requer a demonstração pela fiscalização de total ausência de recolhimento da contribuição pelo contribuinte relativamente aos períodos envolvidos nos fatos geradores questionados, o que não ocorreu no presente caso.

Com base no referido raciocínio aplica-se ao presente caso o disposto no artigo 150, §4º, do CTN, sendo que o início da contagem do prazo de decadência dá-se com a ocorrência do fato gerador. No presente caso, considerando que a contribuinte foi cientificada do lançamento em 24/11/2008, deve ser reconhecida a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos de 01/2003, 02/2003, 06/2003, 07/2003 e 09/2003.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela contribuinte para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO para reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 09/2003.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad

CÓPIA