



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

Processo n° 11070.001408/2007-76
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.573 – 2ª Turma
Sessão de 25 de fevereiro de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPERATIVA TRITICOLA REGIONAL SANTO ANGELO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1997 a 30/11/2004

IRPF. 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.

Depósito do montante integral não equivale a pagamento para fins de atração da regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD relativa às contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social referentes à comercialização da produção rural, realizada pelo produtor rural pessoa física ou pelo segurado especial. A Contribuinte foi notificada na condição de adquirente da produção nos termos do art. 25, I e II c/c art. 30, III e IV da Lei nº 8.212/91.

O lançamento compreende as competências de 07/1999 a 12/2006. A notificação do lançamento se deu pessoalmente em 06/07/2007 (fls. 60).

Após o trâmite processual a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao recurso voluntário para, com fundamento na Súmula nº 08 do STF, reconhecer a decadência parcial das contribuições e excluir os juros e multas lançadas devido a existência de depósito judicial no valor equivalente ao montante integral do débito. Referido depósito também justificou a aplicação do art. 150, §4º do CTN para fins da contagem do prazo decadencial, no entendimento do Colegiado os valores depositados já estariam homologados e quanto aquela parte o crédito já estaria extinto pelo pagamento. O acórdão 2402-00.111 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. PREVENÇÃO. LANÇAMENTO.

Em razão da discussão judicial da obrigação tributária e da ininterrupção do prazo decadencial, é cabível o lançamento tributário a fim de se prevenir à decadência.

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Por meio do acórdão 2402-00.919, motivado pela interposição de embargos de declaração da Fazenda Nacional, foi declarada a decadência dos fatos geradores ocorridos até a competência 06/2002, anteriores a 07/2002, pela aplicação da regra do §4º do art. 150 do CTN.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial suscitando divergência acerca do prazo decadencial, defende a aplicação ao caso do art. 173, I do CTN. Segundo a recorrente os "*depósitos judiciais integrais efetuados com o fito de suspender a exigibilidade do crédito tributário, bem como obstar a cobrança de juros de mora e de multa, nos termos do art. 63, §2º, da Lei 9430/1996, não tem o condão de figurar como pagamento antecipado, a ensejar a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 150, §4º do CTN.* Cita como paradigma o acórdão 201-80.517.

Sem contrarrazões do Contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

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

Conforme exposto, trata-se de lançamento preventivo de decadência sendo que a matéria recursal se limita ao debate acerca da equiparação dos depósitos efetuados pelo Contribuinte, em montante integral do débito, ao pagamento para fins de atração da regra decadência do art. 150, §4º do CTN.

Quanto a este tema, compartilho do entendimento do acórdão recorrido.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte, nas palavras do Ministro Luiz Fux: "*Assim é que 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*".

Referido julgado recebeu a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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).

(...)

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

A doutrina se manifestava neste mesmo sentido, valendo citar o posicionamento da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º.

Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Colmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco a anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que, embora não haja mais dúvidas de que para se considerar como termo inicial da decadência a data da ocorrência do fato gerador se faz necessário verificar acerca da ocorrência de antecipação do pagamento do tributo, permanece sob debate qual seria a abrangência do termo 'pagamento' adotado pelo acórdão.

O próprio Superior Tribunal de Justiça, indiretamente tem enfrentado este tema, vejamos ementas de alguns julgados:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL DA DÍVIDA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ART. 151, II, DO CTN. PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. DISPENSA DO ATO FORMAL DE LANÇAMENTO. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. SUMULA 83/STJ.

1. Tribunal a quo julgou improcedente a apelação e não reconheceu a decadência quanto aos depósitos efetuados para discutir a exigibilidade de tributo relativo ao período anterior a 23/04/2007.

2. É pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o contribuinte, ao realizar o depósito judicial com o objetivo de suspender a exigibilidade do crédito tributário, promove a constituição deste; como resultado, torna-se desnecessário o ato formal de lançamento pela autoridade administrativa no que se refere aos valores depositados.

3. O acórdão recorrido está em sintonia com o atual entendimento deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, in casu, o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ: "Não se conhece do Recurso Especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida." 4. Recurso especial não provido. (REsp 1637092/RS, Ministro Herman Benjamin, DJe 19/12/2016)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DEFICIÊNCIA NA ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE AO ART. 535 DO CPC/2015. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DEPÓSITO JUDICIAL SUSPENSIVO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO. DESNECESSIDADE DE NOVO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PRECEDENTES. PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegada ofensa ao art. 535 do CPC/1973 se faz sem a demonstração objetiva dos pontos omitidos pelo acórdão recorrido, individualizando o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão supostamente ocorridos, bem como sua relevância para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incidência da Súmula 284/STF.

2. A jurisprudência desta Corte Superior firmou-se no sentido de que, "no caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o contribuinte, ao realizar o depósito judicial com vistas à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, promove a constituição deste nos moldes do que dispõe o art. 150 e parágrafos do CTN, não havendo que se falar em decadência do direito do Fisco de lançar" (REsp 1.008.788/CE, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 25/10/2010). Precedentes: REsp 1.637.092/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 19/12/2016; REsp 1.351.073/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/5/2015.

3. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, provido para afastar a prescrição. (REsp 1574894 / ES, Ministro OG FERNANDES, DJe 09/05/2018)

Ora, conforme entendimento do Tribunal Superior o pagamento efetuado pelo contribuinte por meio dos depósitos realizados acaba por constituir o próprio crédito tributário, eximindo a Fazenda Pública de constituí-lo por meio do lançamento de ofício e ainda, se for o caso, após extinta a ação, ter os valores convertidos em renda sem qualquer entrave.

Neste cenário, e considerando que apenas o depósito integral do débito suspende a sua exigibilidade, é razoável admitir que havendo qualquer divergência entre o valor depositado pelo contribuinte e aquele apontado pela Fazenda Pública caberá a essa, no prazo decadencial do art. 150, §4º do CTN, promover por sua conta o lançamento da diferença do crédito excedente. Este foi exatamente o entendimento do acórdão recorrido:

Vemos, portanto, que, no caso do lançamento por homologação, não ocorre exatamente decadência do direito de realizar essa modalidade de lançamento. O que ocorre é a extinção definitiva do crédito pelo instituto da homologação tácita a qual tem como consequência indireta a extinção do direito de rever de ofício o lançamento. Em síntese, a homologação tácita acarreta a decadência do direito da Fazenda realizar o lançamento de ofício relativo à diferença de eventual tributo que tenha deixado de ser pago e aos acréscimos legais a essa diferença.

Ressalte-se que os depósitos estão à disposição da Seguridade Social, conforme guias anexas.

No presente processo, há depósito de contribuições em todo período do lançamento, 07/1999 a 12/2006, e o lançamento foi efetuado em 07/2007.

Portanto, até a competência 07/2001 devem ser excluídas todas competências anteriores presente no lançamento, pois os recolhimento/depósitos que ocorreram nessas competências já estão homologados, segundo a legislação citada acima.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso e mantenho a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado

Divergi da Relatora quanto à decadência. Entendeu a Relatora, corroborando o entendimento do acórdão recorrido, que o depósito do montante integral equivale ao pagamento antecipado com vistas a definir a regra de contagem do prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Para maior clareza, reproduzo acima o art. 150 e os parágrafos pertinentes:

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

[...]

§ 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.

O parágrafo primeiro é claro ao referir-se ao pagamento antecipado e à extinção do crédito tributário, sob condição resolutória. O art. 156, por sua vez, relaciona às hipóteses de extinção do crédito tributário a homologação tácita do pagamento antecipado. Confira-se:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

[...]

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

Por outro lado, o depósito do montante integral é hipótese de suspensão do crédito tributário, a teor do art.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

II - o depósito do seu montante integral;

O pagamento “extingue” o crédito tributário; no caso de pagamento antecipado de tributo sujeito ao lançamento por homologação, sob condição resolutória, enquanto o depósito do montante integral “suspende” a exigibilidade do crédito tributário. Ora, não é preciso dizer que “suspensão” e “extinção” do crédito tributário são conceitos absolutamente inconfundíveis. Os efeitos de um e de outro são muito distantes. Desse modo, a afirmação de que o depósito teria o mesmo efeito do pagamento antecipado para fins de definição da regra de decadência desafia conceitos elementares do direito tributário.

Ora, quisesse o legislador estender atribuir ao depósito do montante integral o mesmo efeito do pagamento antecipado, tratando-se de conceitos tão distintos como são, teria que ter referido expressamente a essa opção. E não cabe ao intérprete, mormente sem uma justificativa consistente, acrescentar ao dispositivo legal aquilo que não foi dito.

Outra contradição insuperável, a meu juízo, é o fato de que, diferentemente do que foi afirmado do acórdão recorrido, o valor depositado não fica à disposição do Fisco; é mera garantia, que pode ser levantada pelo contribuinte no caso de desfecho favorável a ele da lide. Somente com o desfecho do litígio em favor do Fisco é que o depósito converte-se em renda, aí sim, extinguindo o crédito tributário (art. 156, VII, do CTN). Aliás, se foi feito depósito e não pagamento é porque o próprio contribuinte contesta a incidência tributária e a exigibilidade do crédito. Como falar-se, então, em homologação e extinção do crédito tributário nessas condições?

A afirmação da i. Relatora, em concordância com o acórdão recorrido, de que, no caso de depósito do montante integral o Fisco pode aferir a regularidade do valor depositado e realizar eventual lançamento é correta, porém, o que se discute é o termo inicial do prazo para que possa realizar esse lançamento, se a regra do art. 150, § 4º ou a do art. 173, I,

do CTN. Dizer que esse prazo é o do 150, § 4º significa o estabelecimento de prazo decadencial para o Fisco homologar ou não o valor depositado, extinguindo o crédito tributário, questão que não sequer foi cogitada no CTN, e nem poderia, já que, no caso de depósito o crédito tem sua exigibilidade suspensa. Convém lembrar que a regra de decadência do art. 150, § 4º decorre do fato de ser incompatível o lançamento posterior à homologação tácita do pagamento e conseqüente extinção do crédito tributário, e no caso de mero depósito, como não há extinção, mas suspensão da exigibilidade, não se verificaria essa incompatibilidade. A regra decadencial é, então, na falta de pagamento antecipado, a do art. 173, I do CTN.

Não é outra, aliás, a conclusão do Acórdão do STJ no REsp. nº 973.733, que pôs fim a longo dissenso sobre a matéria.

No caso concreto, a contribuinte realizou o depósito do montante integral porque entendia não ser devida a contribuição. O lançamento, por sua vez, foi realizado para prevenir a decadência, matéria, que aliás, foi discutida no acórdão de recurso voluntário. Como, então, falar-se em homologação tácita de um pagamento que não houve? Ou de homologação de depósito e extinção do crédito tributário quando o contribuinte, ao realizar o depósito e não o pagamento, o fez porque não concordava com a incidência tributária.

Essas razões são para mim suficientes para firmar minha convicção de que, não tendo havido pagamento antecipado, no sentido estrito do termo, o que exclui o depósito judicial, não se aplica a regra da decadência do art. 150, § 4º, mas a do art. 173, I, do CTN, e, no caso, não há falar em decadência.

Ante o exposto, conheço e dou provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa