



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

Processo n° 11516.002213/2007-67
Recurso n° 244.911 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-01.575 – 2ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MUNICÍPIO DE TIJUCAS - CÂMARA MUNICIPAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2005

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

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento refere-se a contribuições incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados e a segurados contribuintes individuais e, ainda, contribuição referente a retenção de 11% (onze por cento) prevista no artigo 31 da Lei n° 8.212/1991.

Todos os recolhimentos realizados pelo sujeito passivo foram relacionados pela autoridade fiscal e deles não constam qualquer antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias para o período controverso, de 11/2000 a 04/2001: i) Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 04 a 47); ii) Relatório de Documentos Apresentados - RDA (fls. 110 e 111); e iii) Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados -RADA (fls. 112 a 118).

Ou seja, no caso dos autos, verifica-se que não houve antecipação de pagamento. Destarte, há de se aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 09/05/2006, encontravam-se fulminados pela decadência somente as contribuições referentes aos fatos geradores ocorridos até a competência 11/2000.

Em situações pretéritas, ao aplicar a tese contida no já citado Recurso Especial n° 973.733 - SC (2007/0176994-0), que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, nos casos em que não há antecipação de pagamento, manifestei-me no sentido de que os tributos que tiveram fato gerador ocorrido em 31/12 de um determinado ano, o termo inicial da contagem, de acordo com o entendimento do STJ acima

consignado, é o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, 01/01 do ano seguinte.

Entretanto, sinto-me à vontade para adotar meu entendimento pessoal no sentido de que os fatos geradores de contribuições previdenciárias relativos ao período de 1º a 31/12 somente podem ser exigidas e lançadas a partir de janeiro do ano seguinte. Precedente do Superior Tribunal de Justiça, EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2).

Na espécie, o tributo referente aos fatos geradores das contribuições previdenciárias ocorridos em 31/12/2000 só pode ser exigido e lançado a partir de janeiro de 2001. Destarte, ao se aplicar a regra do art. 173, I do CTN, o prazo inicial somente tem início em 01/01/2002, com termo final em 31/12/2006. Considerando que o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 09/05/2006, tenho que não está consumada a decadência da competência 12/2000.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire – Relator

(Assinado digitalmente)

EDITADO EM: 24/05/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente-Substituto), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira. Ausente a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 206-01.601, proferido pela antiga Sexta Câmara do 2º CC em 02/12/2008 (fls. 263/281), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de contrariedade à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 285/293).

O acórdão recorrido, por maioria de votos, declarou a decadência das contribuições apuradas até 04/2001. Segue abaixo sua ementa:

“PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - RETENÇÃO DOS 11% - CARACTERIZADA A CESSÃO DE MÃO DE OBRA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ÔNUS DA TOMADORA DE SERVIÇOS. - CONTRIBUIÇÃO A CARGO DOS ESTADOS - CARGOS COMISSIONADOS - NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA PARA QUE REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL ALCANCE SERVIDORES NÃO EFETIVOS - ALIMENTAÇÃO FORNECIDA EM DESACORDO COM O PAT - AUXÍLIO TRANSPORTE FORNECIDO EM DINHEIRO - EDUCAÇÃO BÁSICA E PARA CAPACITAÇÃO.

Para efeitos da legislação previdenciária, os órgãos e entidades públicas são considerados empresa, conforme prevê o art. 15 da Lei nº 8.212/1991 Não havendo impugnação expressa quanto aos pontos objeto do recurso, presume-se a concordância da recorrente com a Decisão de Notificação. Controvérsia não instaurada.

Da análise da legislação correlata ao regime de previdência do Estado de Minas Gerais, pode-se concluir que para os servidores não efetivos, não há regime próprio de previdência social. Dessa forma, ainda que o constituinte estadual tenha tido a intenção de criar regime próprio para todos os servidores públicos estaduais, a inércia do legislador resultou na ineficácia do dispositivo constitucional para os servidores não efetivos.

A partir da publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998, que alterou o art. 40 da Constituição Federal, os servidores ocupantes exclusivamente de cargos em comissão como os de recrutamento amplo descritos na NFDL em questão não poderiam mais estar amparados por Regime Próprio de Previdência, aplicando-se o RGPS, nos termos do § 13 do referido dispositivo.

A contratação de trabalhadores autônomos, contribuintes individuais, é fato gerador de contribuições previdenciárias, que atinge simultaneamente dois contribuintes: a empresa e o segurado.

Os ocupantes exclusivamente de cargos em comissão são enquadrados como segurados empregados pelo RGPS após a Emenda Constitucional nº 20/1998.

A contratação de trabalhadores temporários é fato gerador de contribuições previdenciárias por tratar de segurados obrigatórios do RGPS.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, HOMOLOGAÇÃO E DECADÊNCIA. OBSERVÂNCIA DAS REGRAS FIXADAS NO CTN.

I - Segundo a súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal, as regras relativas a homologação e decadência das contribuições sociais, diante da sua reconhecida natureza tributária, seguem aquelas fixadas pelo Código Tributário Nacional.

II - Tratando-se de tributo sujeito à homologação o prazo para constituição do débito conta-se a partir da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

A recorrente afirma que o aresto não-unânime merece reforma, tendo em vista que negou vigência ao art. 173, I, do Código Tributário Nacional, bem como aplicou indevidamente o art. 150, §4º do mesmo diploma, situação que implica manifesta violação dos aludidos dispositivos legais.

Enfatiza que o cerne da questão ora debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte das contribuições previdenciárias exigidas, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN. Em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva.

Explica que a decisão recorrida abriga a tese de que a contagem do prazo decadencial na espécie deve obedecer ao disposto no art. 150, § 4, do CTN, ao fundamento de que as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração devem ser vistas como um todo. Nessa linha de raciocínio, o adimplemento de qualquer parcela incidente sobre a base de cálculo da contribuição - remuneração - seria capaz de configurar o pagamento antecipado que autoriza a aplicação do citado dispositivo legal.

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

Pondera que, no caso em apreço, os valores inseridos no lançamento fiscal não foram reconhecidos pelo contribuinte, e tampouco adimplidos parcialmente, sendo forçoso concluir que inexistente pagamento antecipado quanto às contribuições previdenciárias exigidas. Decorre dessa inferência que deve ser aplicado na espécie, para fins de contagem da decadência, a regra encartada no art. 173, I, do CTN.

Ao final, requer o provimento do recurso especial de contrariedade.

Nos termos do Despacho n.º 2400-245/2009 (fls. 294/295), foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte não ofereceu contra-razões, consoante despacho à folha 302.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação temos o 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 incoorre, 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.*

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).

Em suma, inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o 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) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento refere-se a contribuições incidentes sobre pagamentos efetuados a segurados empregados e a segurados contribuintes individuais e, ainda, contribuição referente a retenção de 11% (onze por cento) prevista no artigo 31 da Lei n.º 8.212/1991.

Há de se esclarecer que a controvérsia restringe-se o período compreendido entre as competências 11/2000 (CTN, ART. 173, I) a 04/2001(CTN, ART. 150, § 4º).

Todos os recolhimentos realizados pelo sujeito passivo foram relacionados pela autoridade fiscal e deles não constam qualquer antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias para o período controverso, de 11/2000 a 04/2001: i) Discriminativo Analítico de Débito - DAD (fls. 04 a 47); ii) Relatório de Documentos Apresentados – RDA (fls. 110 e 111); e iii) Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados –RADA (fls. 112 a 118).

Ou seja, no caso dos autos, verifica-se que não houve antecipação de pagamento. Destarte, há de se aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 09/05/2006, encontravam-se fulminados pela decadência somente as contribuições referentes aos fatos geradores ocorridos até a competência 11/2000.

Saliento que, em situações pretéritas, ao aplicar a tese contida no já citado Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, nos casos em que não há antecipação de pagamento, manifestei-me no sentido de que os tributos que tiveram fato gerador ocorrido em 31/12 de um determinado ano, o termo inicial da contagem, de acordo com o entendimento do STJ acima consignado, é o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, 01/01 do ano seguinte.

Entretanto, sinto-me à vontade para adotar meu entendimento pessoal no sentido de que os fatos geradores de contribuições previdenciárias relativos ao período de 1º a 31/12 somente podem ser exigidas e lançadas a partir de janeiro do ano seguinte.

Precedente do Superior Tribunal de Justiça, EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2), Relator: ministro Mauro Campbell Marques:

“EMENTA PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.”

Para que fique claro que o precedente supra citado aplicou a tese contida no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, colaciono trechos do voto condutor do acórdão:

“Do acurado reexame dos autos, verifico que razão assiste à embargante.

Sobre o tema, a Primeira Seção desta Corte, utilizando-se da sistemática prevista no art. 543-C do CPC, introduzido no ordenamento jurídico pátrio por meio da Lei dos Recursos Repetitivos, ao julgar o REsp 973.733/SC, Rel Min. Luiz Fux (j. 12.8.2009), reiterou o entendimento no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação não declarado e inadimplido, como o caso dos autos, o Fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado para a constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do CTN. Somente nos casos em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

Confira-se a ementa do julgado:

(...)

Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994.

Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.”

Na espécie, o tributo referente aos fatos geradores das contribuições previdenciárias ocorridos em 31/12/2000 só pode ser exigido e lançado a partir de janeiro de 2001. Destarte, ao se aplicar a regra do art. 173, I do CTN, o prazo inicial somente tem início em 01/01/2002, com termo final em 31/12/2006. Considerando que o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 09/05/2006, tenho que não está consumada a decadência da competência 12/2000.

Ante o exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para que se afaste a decadência declarada no acórdão recorrido nos períodos de 12/2000 a 04/2001.

Elias Sampaio Freire

(Assinado digitalmente)

Processo nº 11516.002213/2007-67
Acórdão n.º **9202-01.575**

CSRF-T2
Fl. 5
