



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

Processo n° 11516.005331/2008-16
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.467 – 2ª Turma
Sessão de 24 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado KHEMEIA INDÚSTRIA QUÍMICA S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2007

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF. No julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, o STF declarou a inconstitucionalidade do inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação conferida pela Lei nº 9.876, de 1999, que previa a contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho. Aplicação aos julgamentos do CARF, conforme artigo 62, § 2º, do RICARF.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos Resp nº 973.733/SC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula

Fernandes, Heitor de Souza Lima Júnior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Dos Santos - Presidente. em exercício

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2401002.183, fls. 176 a 189, que, por maioria, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário para, em preliminar, reconhecer a decadência do crédito em relação à competência **08/2003**, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN e, no mérito, negou provimento ao Recurso Voluntário por entender que se tratando de serviços prestados por cooperados através de cooperativas de trabalho, incide contribuição previdenciária calculada à base de 15% (quinze por cento) sobre as notas fiscais ou fatura de prestação de serviço, de acordo com o art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991.

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2007

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS MEDIANTE COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA. A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo, no percentual de 15%, sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, de acordo com o artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. COOPERATIVA DE TRABALHO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a ocorrência de pagamento, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, ressalvados

entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62A, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos Resp nº 973.733/SC.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

De conformidade com os artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Na origem, trata-se de Auto de Infração, antiga NFLD, lavrado em 01/09/2008, contra a interessada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 8.346,75 (oito mil, trezentos e quarenta e seis reais e setenta e cinco centavos).

De conformidade com o Relatório Fiscal, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora lançadas são os pagamentos efetuados pela interessada à cooperativa de trabalho na área de saúde denominada UNIMED DE CRICIÚMA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DA REGIÃO CARBONÍFERA em cumprimento ao contrato de prestação de serviços firmado entre ambos sob o número 021505.

A 5ª Turma da DRJ em Florianópolis/SC julgou procedente o lançamento fiscal, conforme Acórdão nº 07-14.497 de fls. 116/128 do e-processo, referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela notificada, concernentes a parte da empresa, incidentes o valor bruto das notas fiscais de prestação de serviços odontológicos de cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, nos termos do artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, em relação ao período de 08/2003 a 12/2007, conforme Relatório Fiscal, às fls. 33/38 do e-processo.

A interessada, inconformada com tal decisão, interpôs Recurso Voluntário de fls. 131/162 do e-processo, o qual foi julgado parcialmente procedente para declarar a decadência da competência de **08/2003** pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, no dia 02 de dezembro de 2011, conforme Acórdão nº 2401-002.183 de fls. 176/189 do e-processo.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial com fundamento no art. 67, do Anexo II, da Portaria MF nº 256/2009 (vigente a época dos fatos), alegando que o referido acórdão merece reforma, visto que negou vigência ao art. 173, I, do CTN, bem como aplicou indevidamente o art. 150, § 4º, do CTN, conforme fls. 191/201 do e-processo, utilizando como divergência o Acórdão nº 9202-01.780, cuja ementa transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/12/2001

DECADÊNCIA CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Consoante farta jurisprudência administrativa é de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir créditos relativos à contribuição previdenciária. Na ausência de recolhimentos referente ao procedimento específico, tal prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia haver o lançamento, na forma definida no art. 173 do Código Tributário Nacional.

Recurso especial provido em parte.

Conforme despacho de admissibilidade de fls. 204/206, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, sendo o contribuinte intimado a apresentar contrarrazões – AR fls. 210.

Em suas contrarrazões, em síntese, o contribuinte defende a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, requerendo que seja negado provimento ao presente Recurso Especial e mantida a decisão proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção.

Após Resolução deste colegiado visando esclarecimento sobre comprovantes de recolhimento do período de 01/2003 a 08/2003, relativos a pagamentos a cooperativas; e elabore relatório circunstanciado de pagamentos por fato gerador. Após, que seja intimado o contribuinte para manifestação, no prazo de trinta dias, retornando-se os autos à relatora, para prosseguimento.

A DRJ encaminha a seguinte informação:

Tendo em vista o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, que declarou a inconstitucionalidade do art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991 (incluído pela Lei nº 9.876, de 1999), e considerando a Nota PGFN/CRJ/Nº 604, de 02/07/2015, propomos o retorno do processo à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em virtude, s.m.j, da perda de objeto da diligência proposta, visando o cumprimento dos §§ 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002, haja vista que o lançamento reflete exclusivamente a contribuição julgada inconstitucional (Relatório Fiscal fls. 33/38).

É o relatório.

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional cumpre os requisitos gerais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

O presente recurso tem como objeto a discussão sobre a regra aplicável para o termo inicial de contagem do prazo decadencial das contribuições relativas às competências 08/2003 a 12/2007.

Em relação ao prazo decadencial, o r. acórdão entendeu que a competência 08/2003 foi atingida pela decadência, pois “como se verifica do Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF, às fls. 30¹, a **autoridade lançadora examinou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP’s e outros comprovantes de recolhimentos, implicando dizer que houve pagamento de contribuições previdenciárias no período fiscalizado, ou seja, antecipação de pagamento**, ainda que não informados no DAD, impondo seja aplicado o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do Códex Tributário.” (Grifei).

A Fazenda Nacional argumenta que no caso em tela deve-se utilizar o prazo previsto no art. 173, I, do CTN, pois não há que se falar em recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelo contribuinte como um todo, de modo que qualquer recolhimento efetuado, ainda que não se refira ao objeto do lançamento, possa influir na contagem do prazo decadencial deste de forma a ensejar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Em relação a este prazo decadencial, o Superior Tribunal de Justiça tem o entendimento pacífico no sentido de que havendo pagamento, correto é aplicação do art. 150, §4º do CTN, conforme julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime do art. 543-C do CPC/73:

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) contase 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, encontrase 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

¹ Fls. 32 do e-processo.

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 regese 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 o lançamento por homologação, revelandose 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) cuidase 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 deuse em 26.03.2001.

6. Destarte, revelamse 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Cumpre salientar que, de acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do CTN.

Por sua vez, o art. 103-A da Constituição Federal de 1988 dispões que as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Esse é o entendimento deste E. CARF, conforme se verifica no acórdão transcrito abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2006

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA.

O Superior Tribunal de Justiça STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC (Recurso Especial nº 973.733

SC), definiu que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário contase da data do fato gerador, quando a lei prevê o pagamento antecipado e este é efetuado (artigo 150, § 4º, do CTN).

DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Por força do art. 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C, do CPC, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO. 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.

Recurso Especial do Procurador negado (Acórdão nº 9202-003.668, referente ao processo administrativo nº 13005.001864/2007-25).

Referente a essa matéria, utilizo o voto proferido pela Ilma. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo no processo administrativo nº 18108.002386/200736, referente ao Acórdão nº 9202002.964, que foi acompanhado à unanimidade pela E. CSRF, que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2002

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O Superior Tribunal de Justiça STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC (Recurso Especial nº 973.733 SC) definiu que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) “contase 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” (artigo 173, I do CTN); e da data do fato gerador, quando a lei prevê o pagamento antecipado e este é efetuado (artigo 150, § 4º, do CTN).

Por força do art. 62A do anexo II do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C 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.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL E PRAZO.

*É de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo a contribuição previdenciária. **Confirmado o pagamento antecipado, ainda que se trate de recolhimento genérico, relativo aos valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo, o prazo se inicia na data do fato gerador, na forma definida pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.** (Grifei)*

Em seu voto ela destaca:

Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Destarte, o deslinde da questão passa necessariamente pela verificação da existência ou não de pagamento e, mais especificamente, que tipo de recolhimento poderia ser considerado, já que se trata de substituição tributária.

No presente caso, a autuação teve por base o artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 9.711, de 1998, que assim estabelecia:

(...)

Destarte, com base nos fundamentos acima, que adoto, e tendo em vista que foram efetuados pagamentos, conforme o TEAF – Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 59/60 (61/62 do eprocesso), deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 03/12/2007; e os fatos geradores encontram-se entre as competências 01/2002 a 11/2002, constatase a ocorrência da decadência. (Fls. 07 e 09 do Acórdão nº 9202002.964)

Neste sentido, destaco o Acórdão nº 9202.436 utilizado com um dos paradigmas para a elaboração da Súmula CARF nº 99:

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

***É de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir crédito relativo a contribuição previdenciária. Confirmado o pagamento antecipado, ainda que se trate de recolhimento genérico, relativo a valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo, o prazo se inicia na data do fato gerador, na forma definida pelo art. 150, § 4º, do CTN.** (Grifei)*

Corroborando com esse entendimento, destaco o mencionado enunciado nº 99 das Súmulas CARF:

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.

Assim, verificando que a autoridade lançadora examinou GFIPs e outros comprovantes de recolhimentos, implicando dizer que houve recolhimento de contribuições previdenciárias.

Assim, o entendimento pessoal desta conselheira relatora.

Saliente-se que este entendimento não é compartilhado pelo restante do Colegiado que acompanhou este voto pelas conclusões por se tratar no caso específico de pagamentos à Cooperativa.

Diante de todo exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional **e no mérito nego provimento**, devendo ser aplicado o art. 150, §4º do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva