



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

Processo nº	11634.000032/2008-31
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	9202-005.202 – 2ª Turma
Sessão de	20 de fevereiro de 2017
Matéria	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	POLITECNICA SS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2006

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 173, INC. I, DO CTN. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. PORTARIA MF Nº 586/2010. APLICAÇÃO.

O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp nº 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial para lançar os tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo, conforme disposto no art. 173. inc. I, do CTN, ou de 5 anos a contar da data do fato gerador, caso tenha havido o pagamento antecipado do tributo, consoante 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 da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para afastar a decadência relativa à contribuição para terceiros na competência 11/2001, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

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

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2301-01.924, proferido pela 1^a Turma Ordinária / 3^a Câmara / 2^a Seção de Julgamento.

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à diferença de contribuição dos segurados empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Conforme Relatório Fiscal, fls. 159, constitui fato gerador da contribuição lançada as remunerações pagas aos segurados empregados, verificadas nas folhas de pagamento e declaradas pelo contribuinte em GFIP, (levantamentos FP e FPG), além dos acréscimos legais, lançados por meio do lançamento DAL e de contribuições incidentes sobre remuneração não declarada em GFIP (levantamento FPN).

A autoridade lançadora informa que a empresa efetuou pagamento de valores a título de "Desp Manut e Alimentação, Desp Lanches e Refeições e Vale Refeição", sem a inscrição no PAT e deixou de recolher as contribuições previdenciárias incidentes devidas, bem como de declarar tais valores em GFIP.

A notificada impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 06-17.602, da 7^a Turma da DRJ/CTA, fls. 217, julgando o lançamento procedente.

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo, fls. 523 (fls. 226, numeração manual), arguindo, preliminarmente, o que classificou de "verdadeiro absurdo" o entendimento trazido na decisão recorrida, calcada em uma mera Portaria administrativa, de que a autoridade administrativa não estaria jungida a questões de legalidade ou de constitucionalidade e defendeu que o Poder Executivo, por seus agentes, e, no caso, por seus órgãos julgadores administrativos, não poderia deixar de se jungir ao mandamento constitucional. Insistiu na ocorrência de cerceamento de defesa, alegando que a NFLD guerreada citava praticamente a totalidade da legislação das contribuições citadas, ferindo, assim, o princípio da legalidade estrita em matéria fiscal. Tentou demonstrar a

inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, colacionando farta jurisprudência nesse sentido e reafirma que parte do débito foi alcançado pela decadência. Finalizou requerendo que fossem acatadas as razões trazidas no recurso e na impugnação, para que fosse anulado o lançamento efetuado.

A 1^a Turma Ordinária da 3^a Câmara da 2^a Seção de Julgamento, em 17/03/2011, às fls. 564/575, DEU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo a decadência parcial da presente NFLD, com base no artigo 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, assim, considerando que o lançamento fora cientificado à recorrente em 28 de dezembro de 2007, teve por decaídos os fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1997 a novembro de 2002. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/06/2007

REMUNERAÇÃO DECLARADA EM GFIP A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestam serviços.

DECADÊNCIA 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 e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, 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.

Nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.

No caso em que o lançamento é de ofício, para o qual não houve pagamento antecipado do tributo, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN.

Considera-se lançamento de ofício a contribuição incidente sobre o pagamento de verbas que a empresa não considerava como sendo base de cálculo da contribuição.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 586/592, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, alegando divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e o paradigma trazido para análise, expondo que o acórdão ora recorrido, em relação às competências de 01/1997 a 11/2002,

aplicou o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN e acolheu a preliminar de decadência. No entanto, argui que não ocorreu o pagamento antecipado sobre todas as rubricas nas aludidas competências. Em tais competências, não houve recolhimento de contribuições para o FPN c PAT, conforme se lê no Discriminativo Analítico do Débito. Para tais contribuições, deve ser empregado o prazo do art. 173, I do CTN. Assim, divergiu o acórdão recorrido, da jurisprudência deste Conselho, que vem determinando a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN nas situações onde não tenha ocorrido o recolhimento antecipado sobre as rubricas lançadas, não importando pagamentos afetos a outras rubricas distintas.

Às fls. 601/602, em 15/03/2012, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, DANDO SEGUIMENTO ao recurso em relação à única divergência arguida, pois, de fato, a decisões em comento adotaram critérios distintos em situações semelhantes. Vislumbrou-se a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigmas, configurando a divergência jurisprudencial apontada.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões, fls. 605/617, apenas no tocante ao mérito, arguindo que o Recurso Especial da Fazenda Nacional não poderia prosperar, visto que o prazo decadencial das contribuições sociais segundo jurisprudência pacífica do STF é o que está fixado no artigo 150, § 4º do CTN.

Realizadas as devidas cientificações das decisões acima transcritas vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes – Relatora

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

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à **diferença de contribuição** dos segurados empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à decadência, arguindo que não ocorreu o pagamento antecipado sobre todas as rubricas nas aludidas competências, devendo ser empregado o prazo do art. 173, I do CTN. Assim, divergiu do acórdão recorrido, que, em relação às competências de 01/1997 a 11/2002, aplicou o prazo previsto no art. 150, § 4º do CTN e acolheu a preliminar de decadência.

O Recurso Especial insurgiu-se tão somente quanto à tese decadencial, conforme relatado alhures.

Pois bem, para tratar da decadência do direito da Fazenda Nacional em lançar de ofício o imposto em questão é preciso analisar o fato gerador deste tributo. No presente caso trata-se de Contribuição Previdenciária, cujo auto de infração discute o descumprimento de obrigação principal, a empresa recorrente deixou de recolher a contribuição devida sobre a remuneração de seus empregados.

Estamos tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, onde parte da obrigação foi omitida pelo contribuinte e lançada de ofício pela Receita Federal, ensejando a dúvida entre a aplicação do disposto no art. 150, §4 ou 173, I, do CTN. Para elidir esta discussão, necessário se faz que se observem outros requisitos.

Embora o contribuinte tenha de fato omitido parte das receitas em sua declaração e isso tenha ensejado o lançamento de ofício, é preciso que se observe **se houve adiantamento do pagamento do imposto devido ou de parte dele.**

Contudo, embora minha simpatia com a tese esposada pela Fazenda Nacional no tocante a aplicação do art. 173, I, nos casos de lançamento de ofício, no caso em tela, por força do artigo 62 do RICARF havendo orientação firmada no RE 973.733-SC, me filio ao atual entendimento do STJ, **no qual ficou definido que havendo o adiantamento de pelo menos parte do pagamento do imposto, este atrai a aplicação do art. 150, § 4 do CTN.**

Observe-se a Ementa do referido julgado:

AGRAVO REGIMENTAL PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. 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. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC). Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 02/03/2010 Data da Publicação/Fonte DJe 16/03/2010 1. O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na

hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte ...

(...)

5. À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008). 6. Agravo regimental desprovido.

A doutrina também se manifesta neste sentido:

O prazo para homologação é, também, o prazo para lançar de ofício eventual diferença devida. O prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, no caso de entender que é insuficiente, fazer o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, portanto, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. - A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN". (PAULSEN, Leandro, 2014). Grifo nosso.

Nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte da contribuição exigida, 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.

Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora pretendidos, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos. Ou seja, delimitar o significado e abrangência do termo - início de pagamento.

Registro aqui meu posicionamento de que o adiantamento do pagamento não se verifica pelo recolhimento de contribuições sobre qualquer rubrica, mas tão somente aquelas cujo fato gerador seja equivalente.

No caso em tela, o Contribuinte alega que assiste razão ao acórdão paradigmático que contrariando o acórdão recorrido decidiu que **o pagamento de contribuição incidente sobre qualquer rubrica da folha de salário caracteriza a antecipação de pagamento**, devendo, assim, ser utilizada a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN.

No caso em tela as autuações **referem-se as diferenças** decorrentes as contribuições dos segurados empregados, à da empresa, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e aos terceiros.

Ressalto contudo, como elemento norteador da discussão **a descrição pela autoridade fiscal do levantamento tratar-se de "diferenças"** o que a meu ver seria suficiente para a aplicação da decadência pelo art. 150, §4º do CTN.

Ainda, importa esclarecer que no tocante a contribuição relativa aos empregados este Conselho ao apreciar por diversas vezes a questão dos pagamentos indiretos firma entendimento de que em se tratando de salário indireto o recolhimento de qualquer montante sobre o mesmo fato gerador, mesmo que a outro título ou sobre outra rubrica, é suficiente para atender o comando legal de existência de pagamento antecipado, levando, por consequência a aplicação do disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Nesse sentido observe-se a redação da súmula do CARF n. 99:

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.

Dessa forma, importante compreender a regra conforme explanado pela Conselheira ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA:

"Para identificar a aplicação da súmula, resta-nos, por fim, identificar a existência de pagamentos sobre os mesmos fatos geradores, que aqui de forma ampla, refere-se a existência de contribuições previdenciárias patronais sobre a Folha de Pagamento. No caso, em sendo demonstrada a existência de recolhimentos sobre o conceito latu de "salário de contribuição apurado pela remuneração dos empregados", e considerando que os adicionais, nada mais são, que um tipo especial de salário (mais conhecido como salário indireto que compõe o conceito de remuneração, é possível, pela aplicação da súmula aplicar a regra do art. 150, §4º do CTN, face a existência de recolhimento parcial antecipado."

Observo no DAD que se trata de diferenças, fls 10 a 33.

Diante do exposto, recebo o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito dar-lhe parcial provimento para recompor a cobrança da contribuição de terceiras na competência 11 de 2001.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

