ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12045.000106/2007-51

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

Processo nº	12045.000106/2007-51
Recurso nº	Especial do Contribuinte
Acórdão nº	**9202-005.380 – 2ª Turma**
Sessão de	26 de abril de 2017
Matéria	67.618.4189 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO - PAGAMENTO APTO A ATRAIR O ART. 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99.
Recorrente	AUTO POSTO DOS AFONSOS LTDA.
Interessado	PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1995 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. 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.

SÚMULA CARF nº 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, 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. No presente caso, existe, nos autos, evidência de recolhimento antecipado para algumas das competências lançadas, devendo-se assim aplicar, para fins de reconhecimento de eventual decadência dessas competências, o disposto no citado art. 150, § 4°, do CTN, mantendo-se a regra geral, insculpida no art. 173, I, do CTN para as demais competências.

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 dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia 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 e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP - NFLD DEBCAD nº 35.740.018-6, às e-fls. 02 a 115, cientificado à contribuinte em 1º/08/2005 (e-fl. 02), com relatório do auto de infração às e-fls. 128 a 132.

O AIOP é referente a contribuições à Seguridade Social, parte patronal, e alíquota para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e a contribuintes individuais a seu serviço, bem como a relativa a Terceiros (Salário Educação - FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

De acordo com o relatório de notificação fiscal, foram identificados pela fiscalização as seguintes infrações:

- pagamento de valores a segurados empregados e contribuintes individuais, a título de remuneração, sem recolhimento da correspondente contribuição previdenciária;

- pagamento de valores a cooperativas de trabalho, a título de prestação de serviço, sem recolhimento da contribuição previdenciária correspondente.

O crédito lançado atingiu o montante de R$ 9.103,34, consolidado na data de 28/07/2005, para o período de apuração de 01/05/1995 a 31/12/2004.

A NFLD foi impugnada, às e-fls. 143 a 149, em 18/08/2005. Já a Delegacia da Receita Previdenciária no Rio de Janeiro, na DECISÃO-NOTIFICAÇÃO n° 17.402-4/0149/2005, prolatada em 25/09/2005, às e-fls. 297 a 301, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

Inconformada, em 08/02/2006, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 310 a 316, argumentando, em síntese, que :

- o procedimento fiscal seria ilegítimo, por não atender ao princípio da verdade material, baseando-se em amostragem,

sem revelar ou apontar a natureza do débito previdenciário em seu sintético relatório;

- foram incluídos no lançamento períodos de apuração decaídos, anteriores a julho de 2000.

Em 30/08/2006, foram apresentadas contrarrazões ao recurso voluntário, pela a Seção de Contencioso Administrativo da DRP Rio de Janeiro - Norte, às e-fls. 331 a 337.

O recurso voluntário foi apreciado pela Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em 12/02/2008, resultando no acórdão 205-00.262, às e-fls. 342 a 34693, que tem a seguinte ementa:

> *DECADÊNCIA. RELATÓRIO FISCAL. NATUREZA E ORIGEM DO DÉBITO. APURAÇÃO DIRETA. INOCORRÊNC1A.*
>
> *1. O prazo para constituição do crédito previdenciário é de dez anos, nos termos do art. 45 da Lei n° 8.212/91.*
>
> *2. O relatório fiscal esclarece com perfeição a natureza do débito previdenciário e demonstra claramente a sua origem.*
>
> *3. Não há que se falar em ofensa a princípios constitucionais na apuração do* quantum *devido, uma vez que a base de cálculo foi diretamente apurada na contabilidade da empresa e o crédito encontra-se lançado em conformidade com a legislação providenciaria.*
>
> *Recurso Voluntário Negado.*
>
> O acórdão teve o seguinte teor:
>
> *ACORDAM os Membros da QUINTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Por unanimidade de votos: I) rejeitou-se a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, II) negou-se provimento ao recurso. Ausência justificadamente do Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior*

Embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional

Em 30/04/2012, a Procuradora da Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração, às e-fls. 295 a 298, apenas no tocante à discussão da decadência. Contudo, estes embargos foram tidos como improcedentes, conforme despacho nº 074 do Presidente da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, à e-fl. 301, em 21/08/2012.

RE da contribuinte

A contribuinte foi cientificada do acórdão nº 205-00.262, por meio do Ofício nº 397/2009 (e-fl. 348), em 17/08/2009 (e-fl. 351).

Em 28/08/2009, ela apresentou recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 352 a 363, onde em suma repisa os argumentos do recurso voluntário e demonstra que o prazo decadencial de dez anos já teria sido afastado inclusive por Súmula Vinculante do STF.

O RE da contribuinte foi apreciado pelo então Presidente da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. art. 7º, inc. II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria n° 147 de 25/07/2007, por meio do despacho nº 2300-283/2012, datado de 18/05/2012, às e-fls. 374 e 375, entendendo ele por lhe dar seguimento, no tocante à divergência arguida, em face do cumprimento dos requisitos regimentais.

A Procuradoria da Fazenda Nacional teve ciência da admissibilidade do RE, por movimentação do processo em 22/05/2012 (e-fl. 376), dando retorno dos autos ao CARF em 24/05/2016 (e-fl. 377), sem qualquer manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Após a edição da Súmula Vinculante nº 08 do STF, foram espancadas as dúvidas quanto a validade da contagem decenal das contribuições sociais previdenciárias: para esses tributos, também aplicam-se os prazos decadenciais dispostos no CTN, de cinco anos.

Verifico, a propósito, que há de se estabelecer quais os períodos de apuração, objeto de lançamento, poderiam estar fulminados pelo efeito decadencial, ao se considerar a aplicação do art. 150 §4º do CTN ou, alternativamente, o art. 173, I do CTN. A contribuinte, desde a impugnação afirmava que a decadência abrangeria aqueles períodos antecedentes a julho de 2000. Tal entendimento só seria possível considerando a decadência cuja contagem é prevista no art. 150, § 4º, do CTN, pra lançamentos sujeitos à homologação, tendo em vista que o lançamento foi a ela cientificado em 1º/08/2005.

A decadência dos tributos lançados por homologação foi questão tormentosa que dividiu a jurisprudência administrativa e judicial por muito tempo. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versavam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não estava no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve 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, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

> ***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 qüinqüenal 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 inocorre, 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 qüinqüenal 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 imponível, 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)*

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

A Portaria MF nº 152, de 2016, deu nova redação ao § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria n° 343 de 09/06/2015, com a seguinte redação:

> *§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve 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 nos demais casos.

A propósito, faço notar que editou este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a Súmula nº 99, aprovada por esta 2ª. Turma desta Câmara Superior em 09 de dezembro de 2013 e que assim reza:

> *Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, 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****.*
>
> (Grifei.)

Ou seja, para fins de aplicação da Súmula supra na situação sob análise, deve haver convicção de que há recolhimento, **ainda que parcial**, do valor considerado como devido pelo contribuinte **nas competências dos fatos geradores a que se referem a autuação**, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo destes recolhimentos, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, a fim de que se possa decidir pela aplicação, para fins de contagem do prazo decadencial, do disposto no art. 150, §4º da Lei nº 5.172, de 1966 (no caso de existência de recolhimento, ainda que parcial) ou do art. 173, I do mesmo Código (no caso da inexistência de recolhimento).

Filio-me à corrente que entende que essa verificação de antecipação de pagamento se dá de forma individualizada, por período de apuração, em virtude de o art. 150, § 4o do CTN fazer expressa referência a fato gerador, e não ao período objeto de fiscalização ou lançamento, conforme abaixo reproduzido:

> *Art. 150. ...*
>
> *§ 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.*

Ora, para cada fato gerador, ou seja, para cada período de apuração, deve haver pagamento parcial, para atração da regra decadencial insculpida no § 4º do art. 150 do CTN, devendo ser aplicada a regra geral, constante do art. 173, I, do mesmo CTN aos demais períodos de apuração.

No relatório da notificação fiscal de lançamento de débito NFLD nº 35.740.018-6, às e-fls. 128 (item 03), e 130 (item 18, *'b'*) o agente fiscal faz menção a existência de comprovantes de recolhimento.

Outrossim, o Relatório de Documentos Apresentados - RDA, às e-fls. 55 a 62, relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente confessados pelo sujeito passivo e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto de notificação anteriores. Em particular, às e-fls. 59 e 60 são informados valores pagos para todas as competências do ano de 2000, bem como a de dezembro de 1999.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário com a devida ciência da contribuinte em 1º/08/2005, deve ser aplicado o critério de apuração da decadência disposto na regra geral, do art. 150, § 4º, do CTN para todos os fatos geradores (pagamento realizados) anteriores a agosto de 2000 (competência de julho de 2000).

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da contribuinte para, no mérito, dar-lhe provimento, reformando o acórdão recorrido para afastar, em razão da caducidade, obedecida a contagem do prazo de cinco anos a partir da data do fato gerador, as exações para os meses de competência anteriores a julho de 2000, inclusive, mantendo as exigências posteriores.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos