



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12045.000465/2007-16
Recurso nº 249.271 Voluntário
Acórdão nº 2401-02.146 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2011
Matéria TERCEIROS - INCRA
Recorrente RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/04/2000

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL DO DÉBITO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, uma vez ter a contribuinte depositado o montante integral do débito por ocasião de sua contestação na via Judicial.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS E MULTA DE MORA. INDEVIDOS. Tendo a contribuinte, comprovadamente, efetuado depósito judicial do montante integral do crédito previdenciário discutido de forma tempestiva, não se cogita na aplicação dos acréscimos legais (juros e multa) por inexistir a mora.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. De acordo 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, I) Por unanimidade de votos, dar provimento parcial para: I) declarar a decadência até a competência 06/1995; e II) excluir juros e multa.

Elias Sampaio Freire - Presidente.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

RIO DE JANEIRO REFRESCOS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, recorre a este Conselho da decisão da então Secretaria da Receita Previdenciária no Rio de Janeiro/RJ - Sul, DN nº 17.403.4/0232/2006, que julgou parcialmente procedente o lançamento fiscal referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela notificada, concernentes a parte destinadas a Terceiros – INCRA, incidentes as remunerações dos segurados empregados, em relação ao período de 01/1995 a 04/2000, conforme Relatório Fiscal, às fls. 230/231.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, lavrada em 11/07/2000, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito no valor de R\$ 514.172,72 (Quinhentos e quatorze mil, cento e setenta e dois reais e setenta e dois centavos).

De conformidade com o Relatório Fiscal, a presente notificação exige débito suplementar referente ao INCRA, no percentual de 0,2%, cujos fatos geradores e bases de cálculo encontram-se descritos nas seguintes NFLD'S: 1) 35.130.514-9; 2) 35.130.517-3; 3) 35.130.519-0; 4) 35.130.520-3; 5) 35.130.521-1 e 6) 35.130.524-6, devidamente explicitadas naquele anexo.

Informa o fiscal autuante que o lançamento em epígrafe fora promovido de forma apartada, tendo em vista que a contribuinte encontrava-se amparada por liminar deferida pela 1ª Vara Federal do Rio de Janeiro, nos autos do processo nº 88.0017266-0, a autorizando depositar judicialmente a contribuição destinada ao INCRA. Esclarece, ainda, que as contribuições sobre a folha de pagamento, desde o início das atividades da empresa até a competência de abril de 2000, depositadas judicialmente, foram incluídas nesta NFLD.

A autoridade recorrida achou por bem julgar procedente em parte a exigência fiscal ora guerreada, em face das retificações procedidas nos autos de algumas das NFLD's supramencionadas, as quais guardam relação de causa e efeito com este débito.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 736/755, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Preliminarmente, pretende seja reconhecida a decadência pleiteada em sua impugnação, sob o argumento que a Lei nº 8.212/91 não poderia definir prazo decadencial diverso do estipulado no Código Tributário Nacional, de cinco anos, sob pena de incorrer em vício insanável de ilegalidade e inconstitucionalidade, ao conflitar com normatização de hierarquia superior, violando o artigo 146, III, "b", da Constituição Federal, restando decaído o crédito previdenciário lançado fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, nos moldes do artigo 150, §4º, do CTN. Em defesa de sua pretensão, traz à colação jurisprudência a propósito da matéria.

Após dissertar a respeito da ação judicial proposta pela contribuinte perante a 1ª Vara Federal do Rio de Janeiro, com o fito de não ser obrigada a recolher as contribuições destinadas ao INCRA, assevera que obteve êxito em sua empreitada, em sede de primeira

instância, tendo o INSS apelado de aludida decisão, razão pela qual deve o presente feito ser suspenso até decisão final exarada nos autos daquele processo judicial.

Insurge-se contra a exigência consubstanciada na peça vestibular do feito, bem como nas demais NFLD's lavradas contra a contribuinte, mais precisamente em relação à cobrança de multa e juros, uma vez que a própria autoridade lançadora reconheceu o depósito integral dos valores discutidos, estando o crédito previdenciário com sua exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, inciso II, do CTN, não se cogitando em mora capaz de justificar os acréscimos legais exigidos.

Pretende seja reformada a decisão recorrida, argumentando que a apreciação de inconstitucionalidades e ilegalidades de leis ou atos normativos pela autoridade administrativa é plenamente aceita na doutrina e jurisprudência, sendo defeso ao julgador da esfera administrativa se esquivar dos argumentos ofertados pela contribuinte, relativamente a esse tema, consoante Súmulas nºs 346 e 473 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Opõe-se à contribuição previdenciária destinada ao INCRA, vindicando sua exclusão do presente lançamento, defendendo que referida exação afronta de forma flagrante a CF, especialmente por ser empresa urbana e inexistir dispositivo constitucional determinando a sua vinculação com outra categoria econômica (rural), sem qualquer benefício próprio.

Contrapõe-se à multa de ofício exigida no percentual de 60% (sessenta por cento), pugnando pela aplicação retroativa dos ditames da Lei nº 9.528/97, com base no artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, uma vez que aquela Lei estabeleceu o limite de multa no percentual de 25% (vinte e cinco por cento).

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar a Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, tornando-a sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

A então Secretaria da Receita Previdenciária apresentou contrarrazões, às fls. 1.199/1.201, em defesa da decisão recorrida, propondo a sua manutenção.

Incluído na pauta de 19/08/2009, este Egrégia Câmara entendeu por bem converter o julgamento em diligência, sobrestando o exame meritório da presente NFLD, para que a fiscalização informasse os andamentos das Notificações Fiscais correlatas, face o nexo de causa e efeito que os vincula, consoante Resolução nº 2401-00.058, às fls. 1.202/1.209.

Em atendimento à diligência requerida, a autoridade fazendária elaborou Informação Fiscal, às fls. 1.280, elucidando o andamento das Notificações Fiscais correlatas, colacionando, ainda, as decisões exaradas naqueles autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo a examinar as alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, a presente notificação exige débito suplementar, concernente à contribuição destinada ao INCRA, no percentual de 0,2%, cujos fatos geradores e bases de cálculos encontram-se discriminados nas NFLD's abaixo elencadas, onde foram lançadas as demais contribuições previdenciárias incidentes sobre os mesmos fatos geradores, como segue:

- 1) **35.130.514-9** – Adiantamentos efetuados a funcionários não liquidados e não incluídos em folha de pagamento;
- 2) **35.130.517-3** – Prêmios pagos a funcionários, não incluídos em folha;
- 3) **35.130.519-0** – Descaracterização da relação contratual-Cooperativas;
- 4) **35.130.520-3** – Descaracterização de trabalhadores temporários;
- 5) **35.130.521-1** – Salários Indiretos (Despesas com veículos) não incluídos em folha de pagamento;
- 6) **35.130.524-6** – Descaracterização de freteiros autônomos não incluídos em folha de pagamento;

De acordo com o Relatório Fiscal, o lançamento em comento fora promovido de forma apartada, tendo em vista que a contribuinte encontrava-se amparada por liminar deferida pela 1ª Vara Federal do Rio de Janeiro, nos autos do processo nº 88.0017266-0, a autorizando a depositar judicialmente a contribuição destinada ao INCRA.

Ocorre que, como elucidado pela fiscalização, os fatos geradores e as bases de cálculo da contribuição ora lançada (INCRA) encontram-se discriminados nas NFLD's retro, onde estão sendo exigidas as demais contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, condicionando o exame da presente notificação ao resultado do julgamento daquelas NFLD's.

A corroborar esse entendimento, cumpre observar que a própria autoridade recorrida entendeu por bem retificar o débito *sub examine* em decorrência das retificações promovidas nas NFLD's correlatas.

Na esteira desse raciocínio, na análise da presente demanda impõe-se à observância às decisões exaradas nos autos das Notificações Fiscais encimadas, as quais já foram objeto de apreciação na via administrativa com o respectivo conhecimento e improvimento dos recursos voluntários interpostos naqueles processos, devendo o mesmo julgamento, quanto à ocorrência dos fatos geradores, ser levado a efeito nestes autos, em face da relação de causa e efeito que os vinculam.

Assim, relativamente à comprovação dos fatos geradores e adoção das bases de cálculo das contribuições ora lançadas, mister adotar o resultado dos julgamentos exarados nos autos das Notificações retromencionadas, não se cogitando na improcedência do feito.

Mais a mais, a contribuinte em seu recurso sequer se insurge contra a ocorrência dos fatos geradores objeto deste lançamento ou mesmo contra a base de cálculo dos tributos lançados, se limitando a suscitar a decadência de parte da exigência fiscal, pugnando, ainda, pela exclusão da multa de mora em virtude do depósito do montante integral do débito,

além de se opor à contribuição destinada ao INCRA, argumentos que passaremos a contemplar ao longo deste arrazoado, senão vejamos:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Preliminarmente, vindica a contribuinte seja acolhida a decadência de 05 (cinco) anos do Código Tributário Nacional, em detrimento do prazo decenal insculpido no art. 45 da Lei nº 8.212/91, por considerá-lo inconstitucional, restando maculada a exigência cujo fato gerador tenha ocorrido fora do prazo encimado, hipótese que se amolda ao presente caso.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

“Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“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.

[...]”

§ 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 núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

“Súmula nº 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido, o que veio a ser ratificado, também por maioria de votos, pelo Pleno da CSRF em sessão ocorrida em 08/12/2009, com a ressalva da existência de qualquer atividade do contribuinte tendente a apurar a base de cálculo do tributo devido.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência

daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo a tese que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, 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 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 impositivo, 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 impositivos 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."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação à antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nas contribuições previdenciárias, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **tendo em vista a existência do depósito do montante integral do débito, promovido pela contribuinte por ocasião da contestação das contribuições**

previdenciárias destinadas ao INCRA, fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.

Assim, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de acolher o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, na forma do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 11/07/2000, com a devida ciência da contribuinte, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 01/1995 a 06/1995, os quais se encontram fora do prazo decadencial inscrito no dispositivo legal supra, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

DA MULTA E JUROS MORATÓRIOS

Pretende a recorrente a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência na forma constituída, aduzindo para tanto não ser aplicável ao caso à multa e juros moratórios, tendo em vista os fatos supracitados, especialmente face ao depósito judicial no montante integral do crédito previdenciário ora discutido, tornando-o, assim, inexigível, sendo defeso, igualmente, a aplicação dessas penalidades, conforme preceitos inscritos na legislação de regência, doutrina e jurisprudência.

Por sua vez, o fisco previdenciário achou por bem manter a aplicação dos juros e multa, sob a alegação de que referida exigência não pode ser relevada por decorrer de lei, mais precisamente, artigos 34 e 35 da Lei nº 8.212/91.

Não obstante o esforço da autoridade fiscal, o pleito da contribuinte merece acolhimento. Com efeito, a realização do depósito do montante integral, na forma procedida pela recorrente, ao cumprir a função da garantia do crédito, rechaça os efeitos da mora em relação ao montante depositado, desde que tempestivamente e/ou integralmente efetuado.

Nessa linha de raciocínio, Geraldo Brinckmann, em sua obra “*Depósito Judicial e Lançamento de Ofício para Prevenir a Decadência*”, em Revista de Estudos Tributários nº 8, p.22, j/ago-99, não deixa dúvida quanto a matéria, senão vejamos:

“CONCLUSÕES 1) Não cabe o lançamento da multa de ofício quando a exigibilidade do crédito a ser constituído estiver previamente suspensa por via do depósito do seu montante integral; 2) O depósito do montante não integral do crédito tributário não opera a suspensão, fazendo-se cabível o lançamento da multa de ofício sobre a integralidade do crédito, antes do advento da Lei nº 9.703/1998, e apenas sobre a parcela faltante após o surgimento da lei nova.”

A corroborar este entendimento, mister trazer a baila os preceitos contidos na MP nº 1.721/98, convertida na Lei nº 9.703/1998, que dispõe sobre os depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos e contribuições federais. Referido diploma legal alterou a sistemática operacional dos depósitos judiciais, ao determinar que não ficariam mais à disposição do juízo em conta aberta na Caixa Econômica Federal vinculada ao processo, na forma que estabelecia o artigo 11 da Lei nº 9.289/96, mas, sim, repassados pela CEF à Conta Única do Tesouro Nacional junto ao Banco Central do Brasil, nos termos do artigo 370 do RPS, sujeitos à devolução ao final da lide na hipótese de o contribuinte obter êxito.

Destarte, o artigo 1º, § 3º, e incisos, da Lei nº 9.703/98, é claro ao determinar que no caso de a decisão final ser favorável ao INSS, o valor depositado será convertido em pagamento definitivo. Em outra via, se a contribuinte lograr êxito na demanda judicial, o montante a ser devolvido será acrescido de juros, na forma do § 4º, do artigo 39, da Lei nº 9.250/1995, como segue:

“§ 3º Mediante ordem da autoridade judicial ou, no caso de depósito extrajudicial, da autoridade administrativa competente, o valor do depósito, após o encerramento da lide ou do processo litigioso, será:

I – devolvido ao depositante pela Caixa Econômica Federal, no prazo máximo de vinte e quatro horas, quando a sentença lhe for favorável ou na proporção em que o for, acrescido de juros, na forma estabelecida pelo § 4º, do art. 39, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, e alterações posteriores; ou

II – transformado em pagamento definitivo, proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição, inclusive seus acessórios, quando se tratar de sentença ou decisão favorável à Fazenda Nacional.”

Não bastasse isso, a própria Lei nº 8.212/91, em seus artigos 34 e 35, impõe a cobrança de juros e multa somente quando o pagamento for promovido em atraso, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde a contribuinte efetuou os depósitos tempestivamente/integralmente, estando presentes, portanto, os requisitos inscritos no artigo 370 do RPS.

Assim, inobstante a procedência do lançamento em comento, em relação ao mérito, não há que se falar em cobrança de juros e multa, tendo em vista a realização do depósito judicial no montante integral do crédito discutido.

DA APRECIAÇÃO DE QUESTÕES DE
INCONSTITUCIONALIDADES/ILEGALIDADES NA ESFERA
ADMINISTRATIVA.

Relativamente às questões de inconstitucionalidades suscitadas pela contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como os tributos ora exigidos e multa aplicada, encontrarem respaldo na legislação previdenciária, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

E, segundo o artigo 72, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão da contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pela recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo à extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, porquanto incapazes de ensejar a reforma da decisão recorrida e/ou macular o crédito previdenciário ora exigido, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas/rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para acolher a decadência em relação ao período de **01/1995** a **06/1995**, e excluir do crédito previdenciário discutido os acréscimos legais, juros e multa de mora, pelas razões de fato e de direito acima ofertadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira