



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

Processo n° 14041.001181/2008-85
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2201-003.738 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de julho de 2017
Matéria Contribuições Previdenciárias
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIÃO BRASILENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/11/2007

DECADÊNCIA. APROPRIAÇÃO INDÉBITA. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

Não havendo no auto de infração qualquer menção à prática de apropriação indébita previdenciária, a definição da regra de contagem do prazo decadencial a ser utilizada não pode considerar o que determina o enunciado n° 106 da Súmula CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos de declaração apresentados para, sanando a contradição mencionada, retificar o voto condutor e a ementa da decisão representada pelo Acórdão 2201-002.856, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

EDITADO EM: 17/07/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração (fls. 383/385) apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN em face do Acórdão nº 2201-002.856 (fls. 367/381), desta turma, em razão da existência de contradição em seu texto.

Com efeito, segundo a parte dispositiva do acórdão, teria sido dado provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para: a) Acolher a preliminar de decadência até a competência 10/2003 (inclusive), vencidos os Conselheiros MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, MÁRCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado) e EDUARDO TADEU FARAH. E, por unanimidade de votos, rejeitar as demais preliminares; b) No mérito, por unanimidade de votos, afastar a tributação sobre o auxílio alimentação. Quanto à bolsa de estudos, por maioria de votos, afastar a tributação sobre essas verbas, vencidos os Conselheiros MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA e EDUARDO TADEU FARAH, que davam provimento em menor extensão e o Conselheiro MÁRCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado) que negava provimento. (grifou-se)

Segundo essa redação, teriam sido considerados decaídos os fatos geradores ocorridos entre 01/2003 e 10/2003. Contudo, como bem aponta a embargante, não é isso que se extrai da fundamentação do voto condutor do acórdão, de onde é transcrito o que segue:

A recorrente pleiteia a aplicação da regra do artigo 150, § 4º do CTN.

Me vinculo à Súmula CARF 106 e não dou razão à recorrente.

Súmula CARF nº 106: Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Pela aplicação dessa regra, não haveria que se falar em decadência de qualquer uma das competências lançadas, já que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 20/11/2008.

A análise de admissibilidade dos embargos foi feita pelo despacho de fls. 400/401.

É o relatório.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Conforme foi demonstrado no relatório, há uma evidente contradição entre a fundamentação do acórdão e o seu dispositivo. Neste último, foi aplicada a regra do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, o que resultou no reconhecimento da decadência das competências 01/2003 a 10/2003; naquela, defendeu-se a aplicação do art. 173, I, do mesmo Código, o que afastaria totalmente a discussão acerca da decadência de qualquer período lançado.

Em benefício da clareza, e sob risco de ser repetitiva, transcreverei toda a fundamentação do Acórdão vergastado, no que se refere à decadência:

Conforme Relatório Fiscal, o lançamento refere-se a contribuições descontadas dos segurados e foi aplicada a regra prevista no artigo 173, I do CTN.

DO OBJETO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO

3. Trata-se das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados, apuradas com base nas folhas de pagamento, apresentadas pela empresa, em meio magnético, e não declaradas em GFIP.

DA DECADÊNCIA

12. Para fins de lançamento do crédito tributário decorrente da sonegação de informações e valores à previdência social está sendo aplicado o prazo decadencial quinquenal previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional (lei nº. 5172/66) em consonância com a Súmula Vinculante nº. 08 do Supremo Tribunal Federal publicada no Diário Oficial da União de 20/6/2008, página 1.

A recorrente pleiteia a aplicação da regra do artigo 150, § 4º do CTN.

Me vinculo à Súmula CARF 106 e não dou razão à recorrente.

Súmula CARF nº 106: Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art.173, inciso I, do CTN.

Pelo que foi transcrito, vê-se que, neste trecho, o acórdão foi bastante econômico no uso das palavras. Ao transcrever e declarar sua aderência ao enunciado nº 106 da Súmula CARF, revela que entende estar caracterizada a "apropriação indébita previdenciária", mas não foi feito qualquer esforço para evidenciar as razões dessa caracterização.

Sob esse aspecto, aparentemente, essa conclusão estaria calcada na seguinte frase extraída do relatório fiscal "Trata-se das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados, apuradas com base nas folhas de pagamento, apresentadas pela empresa, em meio magnético, e não declaradas em GFIP".

Particularmente, entendo que essa frase não é suficiente para caracterizar a apropriação indébita. Com efeito, a conduta que se amolda nesse tipo penal está assim descrita:

Código Penal

Art. 168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional:

(...)

§ 1º *Nas mesmas penas incorre quem deixar de:*

I – recolher, no prazo legal, contribuição ou outra importância destinada à previdência social que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, a terceiros ou arrecadada do público;

II – recolher contribuições devidas à previdência social que tenham integrado despesas contábeis ou custos relativos à venda de produtos ou à prestação de serviços;

III - pagar benefício devido a segurado, quando as respectivas cotas ou valores já tiverem sido reembolsados à empresa pela previdência social.

Desse texto podem ser extraídos os seguintes elementos como componentes da conduta criminosa "apropriação indébita previdenciária" naquilo que seria aplicável à realidade tratada nesse processo: primeiro, uma ação consistente no desconto da contribuição previdenciária (que, segundo a jurisprudência dominante, é presumido); segundo, uma omissão consistente na ausência de recolhimento.

O que foi descrito no relatório fiscal, por outro lado, evidencia: a ação de reter as contribuições previdenciárias e a omissão de declará-las em GFIP. Isso não significa, necessariamente, que não houve recolhimento.

Na verdade, o documento intitulado "RL - Relatório de Lançamentos" relativo ao AI - DEBCAD: 37.156.744-0 (discutido neste processo), que se encontra anexado ao processo 14041.001179/2008-14, como arquivo não-paginável (fl. 575), relaciona os lançamentos efetuados nos levantamentos "DSC - DESCONTO DE SEGUR CONTR INDIV" e "DSE - DESCONTO DE SEGUR EMPREGADOS". Nesse relatório, a todo valor lançado corresponde um valor apropriado, o que faz supor que os valores efetivamente descontados dos segurados foram também recolhidos.

A título ilustrativo, transcrevo parte do relatório do Acórdão nº 206-01.689, aresto que está entre os que deram origem ao enunciado nº 106, da Súmula CARF:

Segundo o referido relatório fiscal, constituem fatos geradores das contribuições objeto do presente lançamento a remuneração paga, devida ou credita aos segurados de , as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais. Informa o citado relatório fiscal que no período de 01 a 03/1997 a empresa não efetuou recolhimento das contribuições retidas dos segurados empregados; nas competências 05/1999, 08/2001, 04/2003, 05/2004, 07/2004 e 10/2006, os valores recolhidos foram inferiores à contribuição retida dos empregados.(grifou-se)

Ainda que se adotasse o entendimento de que é presumida a retenção em relação às rubricas sujeitas a lançamento de ofício, o que configuraria a apropriação indébita porque sobre elas não houve recolhimento, fato é que não há uma única palavra no relatório fiscal acerca da caracterização dessa conduta, assim como não se noticia nele que tenha sido lavrada Representação Fiscal para Fins Penais.

Com efeito, a apropriação indébita não foi discutida no decorrer do processo, sendo inaugurada a menção à ela no Acórdão embargado. Esse fato, por si só já implicaria inovação na fundamentação legal, o que renderia discussão sobre a possibilidade de sua realização em sede recursal.

Em outro giro, do modo como foi feita, a referência à apropriação indébita como fundamento para determinar a regra decadencial a ser aplicada não é apta a sustentar a conclusão afirmada, por total falta de conexão com os fatos relatados no processo.

Quanto a esse aspecto, lembro que o Código de Processo Civil - CPC/2015, ao tratar dos elementos essenciais da sentença, em seu art. 489, relaciona "os fundamentos" com o seguinte complemento "em que o juiz analisará as questões de fato e de direito". Desse mesmo artigo se extrai ainda que:

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

Entendo que o caso em análise se enquadra nos incisos I e V acima transcritos, pois o acórdão se limitou a mencionar a existência do enunciado da súmula, mas não demonstrou como o caso concreto se ajusta a ela. Ou seja, pode-se dizer que carece de fundamentação a fundamentação apresentada pelo Acórdão em questão.

Em razão do exposto, entendo que a contradição apontada pela embargante deve ser sanada através da alteração dos fundamentos do Acórdão, para o que deve ser adotado o texto abaixo.

Voto - Decadência

Em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Assim, definindo o STF a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que estabelecia o prazo decenal para constituição dos créditos previdenciários e para terceiros, a matéria passa a ser regida pelos artigos 173, inciso I, e 150, § 4º, do Código Tributário Nacional:

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 à homologação, será ele de 5 (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.

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;

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Com respeito à forma de contagem de prazos relativos às contribuições sociais previdenciárias e às contribuições para terceiros, o Ministro da Fazenda aprovou, em 18 de agosto de 2008, o Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, que estabelece orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em face da edição da Súmula Vinculante nº 8, nos seguintes termos:

49. (...)

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - efetivamente - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve

prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

b) apresentada a declaração pelo contribuinte (GFIP ou DCTF, conforme o tributo) não há necessidade de lançamento pelo fisco do valor declarado, podendo ser lançado apenas a eventual diferença a maior não declarada (lançamento suplementar);

c) na hipótese do subitem anterior, caso o Fisco tenha optado por lançar de ofício, por meio de NFLD, as diferenças declaradas e não pagas em sua totalidade, aplica-se o prazo decadencial dos arts. 150, § 4º, ou 173 do CTN, conforme tenha havido antecipação de pagamento parcial ou não, respectivamente; o prazo prescricional, ainda, e por sua vez, conta-se da constituição definitiva do crédito tributário;

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

(...)

A esses esclarecimentos deve ser adicionado o que expressa o enunciado nº 99 da Súmula do CARF:

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.

Na hipótese em questão, tanto o Relatório de Lançamentos do AI - Debcad 37.156.744-0, como o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados - RADA e o Relatório de Documentos Apresentados - RAD, todos anexados ao processo 14041.001179/2008-14 como arquivo não-paginável (fl. 569), dão conta da existência de pagamentos de contribuições previdenciárias para o período objeto de autuação.

Não há no relatório fiscal menção a qualquer conduta dissuasiva que pudesse caracterizar fraude, dolo ou simulação, sendo que, de fato, essas práticas não foram imputadas à autuada. Também não foi descrita qualquer conduta condizente com a apropriação indébita previdenciária que pudesse justificar a aplicação do quanto contido no enunciado nº 106 da Súmula CARF.

Com base no exposto e considerando que a ciência ao sujeito passivo ocorreu em 20/11/2008 (fl. 2), na data em que se aperfeiçoou o lançamento já estavam fulminados pela decadência os créditos tributários relativos às competências 01/2003 a 10/2003.

Encerrada a alteração na fundamentação, também deve ser alterada a ementa do Acórdão embargado, no seguinte trecho:

DECADÊNCIA.

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Esse texto deve ser ajustado, para o que utilizo a redação empregada pelo mesmo relator no Acórdão nº 2201-002.852, relativo a processo julgado na mesma reunião (Processo 14041.001179/2008-14):

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

Havendo recolhimentos aplica-se a regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

Em conclusão, voto por conhecer e acolher os embargos apresentados para, sanando a omissão mencionada, retificar o voto condutor e a ementa da decisão representada pelo Acórdão 2201-002.856, nos termos constantes acima.

Conselheira - Dione Jesabel Wasilewski - Relatora