



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

Processo n° 14751.000222/2008-18
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.295 – 2ª Turma
Sessão de 31 de julho de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DIMENSIONAL CONSTRUÇÕES LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2002

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DECADÊNCIA.

No caso de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo. Assim, para fins de contagem do prazo decadencial, há que se aplicar a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 11/08/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gustavo Lian Haddad, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de autuação decorrente de ação desenvolvida na Dimensional Construções Ltda, CNPJ 09.239.195/0001-00, onde foram constatadas as seguintes incorreções nos Livros Diário de números 14 a 18 e dos Livros Razão de 2000 a 2003, todos relacionados à obra de construção civil matriculada no cadastro específico do INSS (CEI) sob o n.º 33.940.00865/77:

- a) Saldo credor na conta CAIXA em 30/11/2000, 02/12/2000, 30/04/2002 e 10/05/2002;
- b) Total de lançamentos a crédito diferente do total de lançamentos a débito em dezoito datas listadas no Relatório Fiscal, inclusive 10 e 20/12/2002;
- c) A entrega de apartamento de R\$ 51.000,00 (cinquenta e um mil reais), feita a título de entrada para a aquisição da unidade 501 do Edifício Luiz Felipe não foi contabilizada, nem consta de contrato de compra e venda;
- d) A nota fiscal n.º 0065, emitida em 08/06/2001 por Pereira e Vasconcelos Ltda. foi superfaturada em R\$ 4.618,64.

Tais condutas da empresa foram enquadradas como infração prevista no § 3.º do art. 33, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, o que motivou a lavratura do presente auto de infração (AI), de n.º 37.118.512-2 – fls. 01 a 07.

O Acórdão n.º 2.403-00.794, da 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (e-fls. 154 a 159), julgado na sessão plenária de 30 de setembro de 2011, por unanimidade de votos, em sede preliminar, declarou a decadência para todas as competências lançadas (a saber, 05/2000 a 12/2002,

conforme relatório de fls. 04 e 05), considerando que, uma vez tendo havido recolhimento referente à antecipação da obrigação principal, aplicável também ao presente AI o teor do art. 150 §4º. do CTN. Transcreve-se a ementa do julgado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2002*

*PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91.
SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF.*

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos dos arts. 150, § 4º, havendo antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

Recurso Voluntário Provido.

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou recurso especial de divergência com fulcro no art. 67, inciso II, do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (fls. 186 a 215), onde propugna pela aplicação do art. 173, I do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.

Defende inicialmente, quanto à matéria supra, que, à semelhança do entendimento encampado pela Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (Acórdão 206-01723, adotado como paradigma), quando se tratar de descumprimento de obrigação acessória dando causa à lançamento de ofício, a regra a ser aplicada é o artigo 173, inciso I, do CTN, visto inexistir possibilidade de antecipação de pagamento nesta hipótese.

Ou seja, entende a recorrente que, em se tratando de obrigação acessória descumprida, o crédito tributário decorre de penalidade infligida ao sujeito passivo, mostrando-se, assim, óbvia a inviabilidade da ocorrência de qualquer pagamento antecipado de sua parte, já que a quantia devida encontra sua origem no próprio ato emanado da autoridade fiscal quando do lançamento de ofício.

Propugna que, nesta hipótese, a possibilidade de promover algum pagamento surge somente depois da conversão da obrigação acessória em principal, em relação à penalidade pecuniária. Antes da atividade de lançamento da multa, nada há a recolher. Ou seja, entende que, no que tange a todas as multas derivadas da inobservância de obrigações acessórias, o instituto de antecipação de pagamento só se afigura compatível, quanto ao cômputo do período decadencial, com a contagem prevista no art. 173, I, do CTN.

Propugna, assim, pela reforma do recorrido, de forma a que seja declarada a decadência dos débitos sob análise, aplicando-se o art. 173, I do CTN, em detrimento da aplicação do art. 150, §4º do mesmo diploma.

Encaminham-se, assim, os autos, agora a esta Câmara Superior para julgamento.

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.

A propósito, a decadência, no caso de tributos lançados por homologação é questão tormentosa que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. 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 versam 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 aqui não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173, em seu inciso I, 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 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 imponible, 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.

Recentemente, a Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF - RICARF, com a seguinte redação:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C 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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

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 (quando a lei assim o determine) e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, inciso I, nos demais casos.

A propósito, verifico que, no caso em questão se está diante de descumprimento de obrigação acessória, que gerou, como conseqüência, a aplicação, pelo Fisco, de multa, através de procedimento de ofício, em linha com o disposto no art. 113 do CTN, convertendo-se, desta forma, a obrigação de fazer ou não fazer em obrigação principal, ou seja, em obrigação de dar.

Alinho-me, nesta hipótese, ao entendimento expresso no acórdão trazido pela Fazenda Nacional em sede de seu pleito recursal, que entende que, em se tratando de obrigação acessória descumprida, não vinculada a tributo, geradora de posterior lançamento pela autoridade fazendária, **impossível se poder falar em antecipação de pagamento legalmente previsto, decorrendo daí**, independentemente de se admitir ser a forma legal de lançamento a de ofício ou por homologação (conforme entende a contribuinte), **a necessidade de aplicação do art. 173, I do CTN para fins de contagem do prazo decadencial, considerada na última hipótese a vinculação ao estabelecida no REsp nº 973.733/SC.**

Especificamente quanto ao caso sob análise, verifico que a aplicação do critério acima não geraria maiores dificuldades caso se estivesse aqui a tratar de exigência exclusivamente oriunda de infrações realizadas até 11/2002, hipótese para a qual se deveria reconhecer como fulminado pela decadência qualquer lançamento efetuado, ainda que se utilizasse a contagem do prazo decadencial defendida pela recorrente, visto que a ciência do lançamento só se deu em 31/03/2008 (fl. 1).

Todavia, faço notar que, no caso em questão, ficou devidamente caracterizada a ocorrência de duas infrações no mês de dezembro de 2012 (respectivamente nos dias 10 e 20 de dezembro, conforme fl.4), as quais, note-se também, já seriam suficientes para caracterizar a necessidade de tributação do montante aqui lançado a título de multa, caso não caracterizada a extinção do crédito por decadência.

A propósito ainda, verifico ter alegado a autoridade de 1ª instância, em seu despacho de fl. 109, que a contagem a ser realizada para fins do cômputo decadencial no âmbito presente feito na forma do referido art. 173, inciso I, deveria se iniciar de 01/01/2004, visto que apenas a partir de 03/01/2003 poderia a obrigação principal decorrente da competência 12/2002 ser lançada pelo Fisco, concluindo-se ali que “o prazo de decadência aplicável às obrigações acessórias é o mesmo, pois se assim não fosse os dispositivos legais

que instituíram as contribuições seriam letra morta, dado que o Fisco não teria como investigar se os mesmos foram cumpridos”.

Entendo, assim, ser esta a aplicação do art. 173, I defendida pela recorrente, de forma a que, em linha com a decisão de primeira instância e o pedido recursal, se julgue procedente o lançamento sob análise, reformando-se assim o vergastado.

Para as infrações aqui caracterizadas como ocorridas no mês de Dezembro de 2002 (decorrentes de incorreções contábeis de registros efetuados no livro Razão naquele mês de competência), devemos considerar que o prazo regimental, previsto no § 13 do art. 225 do Decreto 3.048, para apresentação da escrituração contábil é de 90 dias. Ora, somente se poderia verificar a ocorrência da infração de erro de escrituração no mês de Dezembro de 2002, em março de 2003. Portanto, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado seria 01/01/2004 - ocorrendo a decadência em 01/01/2009.

Assim, concluo que, Aplicando-se à situação fática o teor do art. 173, I do CTN, com o auto de infração tendo sido cientificado somente em 31/03/2008, o crédito tributário aqui sob análise não se encontrava fulminado pelo efeito decadencial quando de sua constituição.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, com retorno do processo à Câmara *a quo*, para manifestação sobre o mérito do lançamento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos