



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.018780/2008-14
Recurso Voluntário
Resolução nº **2402-001.219 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 04 de abril de 2023
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente POLICIA CIVIL DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adote as providências solicitadas nos termos do voto que segue na resolução. Vencidos os conselheiros Rodrigo Duarte Firmino (relator) e José Márcio Bittes, que deram-lhe provimento parcial, para cancelar o crédito correspondente à competência 12/2002 e àquelas que lhes são anteriores, eis que atingido pela decadência estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ana Cláudia Borges de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Jose Marcio Bittes, Ana Claudia Borges de Oliveira, Wilderson Botto (suplente convocado), Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

Relatório

AUTUAÇÃO

Em 29/10/2008 foi lavrado o Auto de Infração DEBCAD n.º 37.196.831-3 para cobrança de contribuições sociais referente ao período de 12/1998 a 12/2006, ciência em 03/11/2008, fls. 263, inclusive de 13 salário dos anos de 1999 a 2006, patronal (Empresa e SAT-RAT), no valor de R\$ 5.914.072,72, acrescido de Multa em R\$ 5.566.209,81, totalizando R\$ 11.480.282,53, fls. 05 e ss.

Referida exação está instruída pelo relatório fiscal circunstanciando fatos e fundamentos jurídicos, fls. 253 e ss, sendo precedida por ação fiscal referente a mesmo período, conforme Mandado de Procedimento Fiscal n.º 0610100.2008.02105-8, iniciado em 15/09/2008, precisamente às 10:00, fls. 225 e ss e encerrado em 29/10/2008, fls. 247 e ss.

Em apertada síntese, trata-se a exação de lançamento realizado após o afastamento de decisão judicial que impediu a fiscalização tributária de constituir o crédito, durante a sua vigência, conforme Processo n.º 1999.38.00.017818-2, relativo ao tributo previdenciário entendido pela autoridade administrativa como devido aos servidores não efetivos, a partir da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, verificado em folha de pagamento.

DEFESA

Irresignado com a autuação, o contribuinte apresentou defesa, fls. 273 e ss, representado pelo procurador do estado, argumentando em preliminares decadência do crédito tributário; lançamento baseado em meras presunções; provas pouco claras. No mérito alegou vínculo dos servidores temporários ao regime próprio de previdência do estado; leis estaduais e outras matérias de direito, pugnando ao final pelo desfazimento da autuação e, por conseguinte, o cancelamento do crédito em discussão.

DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG) – DRJ/BHE julgou procedente o lançamento tributário, conforme Acórdão n.º 02-21.093, de 10/02/2009, fls. 291 e ss, cuja ementa abaixo se transcreve:

SERVIDORES PÚBLICOS. REGIME DE PREVIDÊNCIA. FILIAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FOLHA DE PAGAMENTO. AÇÃO JUDICIAL. DECADÊNCIA. NÃO CONFIGURAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE.

A partir da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, os servidores públicos não ocupantes de cargos efetivos estão, compulsória e automaticamente, filiados ao Regime Geral de Previdência Social.

Respeitado o princípio constitucional, a Lei Orgânica da Seguridade Social assegurou, no artigo 13, o Regime Geral de Previdência Social àqueles não amparados por regime próprio de previdência social.

Legítimo o crédito previdenciário constituído a partir das folhas de pagamento do órgão público.

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.219 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.018780/2008-14

Decisão judicial vedando fiscalização e constituição de crédito suspende-se a fluência do prazo decadencial para constituir.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas.

O contribuinte foi regularmente notificado em 02/12/2009, conforme fls. 310/316.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recorrente, pelo procurador do estado, interpôs Recurso Voluntário em 04/01/2010, fls. 318 e ss.

PRELIMINARES

DECADÊNCIA

Ataca a decisão a quo quanto ao entendimento de que a concessão de segurança em ação mandamental seria obstáculo à contagem do prazo decadencial:

O argumento não se sustenta, em primeiro lugar, porque como foi reconhecido no v. acórdão (fls. 148), a decisão judicial foi cassada em 2007.

Cita a Súmula STF n.º 405, abaixo transcrita:

Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária.

Prossegue:

Desse modo, cassada a liminar (como reconheceu a ilustre Relatora), os efeitos da decisão denegatória da segurança retroagiram à data da concessão da liminar, de modo que já estava esgotado o prazo decadencial, não se podendo admitir a permanência dos efeitos da decisão liminar para fins de afastamento do prazo decadencial.

Argumenta também a ausência de previsão no Código Tributário Nacional - CTN para suspensão ou interrupção da decadência, ao que cita doutrina e jurisprudência a respeito.

Ausência de fato gerador

O recorrente aduz ausência de relação tributária que permita à União exigir do estado da federação o recolhimento de contribuições previdenciárias.

Entende que a legislação correlata não elegeu servidor não efetivo como segurado obrigatório do regime geral da previdência social, pois o art. 12, I, "g" da Lei n.º 8.212, de 1991, de texto estabelecido pela Lei n.º 8.647, de 1993 foi inconstitucional até a Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, permanecendo, portanto, inconstitucional também após:

13.Dessa maneira, a norma jurídica (art. 12, I, g, da Lei n.º 8.212, de 1991), que equiparou o servidor público não efetivo ao empregado era inconstitucional, porque, em 1993 (quando editada a norma jurídica), o servidor não efetivo, nos termos da Constituição Federal, não se vinculava ao regime geral de previdência.

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.219 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.018780/2008-14

14. Anote-se que a posterior edição da EC n.º 20, de 1998, incluindo o servidor não efetivo no RGPS, não teria o condão de constitucionalizar a norma anteriormente incompatível com a Constituição Federal.

E conclui o raciocínio:

15. Portanto, se o servidor não efetivo não é segurado obrigatório (sendo inconstitucional a previsão contida no art. 12, I, g, da Lei n.º 8.212, de 1991 (anterior à EC n.º 20, de 1998), indevida a exigência de contribuição social, porque, nos termos do art. 22, da Lei n.º 8.212, de 1991, esse tributo tem por fato gerador o pagamento de remuneração a segurado, sendo que o servidor comissionado, apesar de a Constituição Federal, a partir da EC n.º 20, de 1998, ter determinado sua vinculação ao regime geral, não foi efetivamente vinculado a este regime, faltando norma legal que lhe atribua a condição de segurado obrigatório.

16. Esse raciocínio se aplica tanto aos servidores comissionados, quanto aos chamados servidores temporários, sendo ambos servidores não-efetivos. E, depois da EC n.º 20, de 1998, nenhuma norma jurídica lhes atribuiu a qualidade de segurado, sendo inválida a norma anterior (art. 12, I, g, da Lei n.º 8.212, de 1991) que havia feito tal atribuição, ante a mencionada incompatibilidade entre tal norma e a redação original da Constituição (antes da EC n.º 20, de 1998).

(...)

21. Não há, pois, norma legal que defina o pagamento feito pela Administração Pública ao servidor comissionado ou ao servidor temporário como fato gerador da contribuição previdenciária, sendo vedada, no sistema brasileiro, a tributação por analogia.

PEDIDO

Por fim requer que se conheça e proveja o recurso interposto, com a reforma do acórdão de primeiro grau e o desfazimento do lançamento tanto pela decadência como também pela inexistência do fato gerador.

OCORRÊNCIAS PROCESSUAIS DIVERSAS E SANEAMENTO

Constam dos autos diversas ocorrências processuais, tais como apensação e desapensação, pedidos de parcelamento, conforme fls. 342 a 515, sendo objeto de despacho de saneamento em 29/06/2020, que desmembrou aqueles créditos tributários lançados na inicial em dois, com trâmites e processamentos administrativos distintos, conforme fls. 516 e 517, da seguinte forma:

6. Atendendo à sua solicitação, efetuamos o desmembramento do crédito tributário originário, transferindo os valores lançados nas competências parceladas - 01/2003 a 13/2006 para o processo 10134.721869/2020-81 Debcad n.º. 37.552.649-8 no total de R\$ 512.852,65.

7. Permanecem no processo 15504.018780/2008-14 Debcad n.º 37.196.831-3 os valores lançados referente ao período 12/1998 a 13/2002, decaído conforme Estado e a diferença relativa a servidores do regime próprio do período de 01/2003 a 13/2006, no total de R\$ 5.401.220,07 que não foram objeto de parcelamento e retornarão ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf para julgamento do recurso voluntário. (grifo do autor)

8. Após o desmembramento, os AIOPs ficaram assim constituídos:

Debcad	Competências	Valor Lançado
--------	--------------	---------------

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.219 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.018780/2008-14

37.196.831-3	12/1998 a 13/2002	3.693.348,88
37.196.831-3	01/2003 a 13/2006 (RPP)	1.707.871,19
37.196.831-3	Total	5.401.220,07
37.552.649-8	01/2003 a 13/2006	512.852,65

É o relatório!

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. Admissibilidade

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto, dele tomo conhecimento.

II. Conversão do julgamento em diligência

Tendo em vista que fui vencido quanto à diligência determinada pelo Colegiado, na medida em que entendi que os elementos constantes dos autos se mostraram suficientes para a conclusão do julgamento, deixo de consignar meu voto nesta oportunidade.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino

Voto Vencedor

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Redatora designada.

Conforme relatado, o Auto de Infração DEBCAD n.º 37.196.831-3 foi lavrado visando à constituição de crédito tributário relativo às contribuições sociais, parte patronal (Empresa e SAT/RAT), referente às competências 12/1998 a 12/2006.

O lançamento foi realizado após o afastamento de decisão judicial que impediu a fiscalização tributária de constituir o crédito, durante a sua vigência, conforme Processo n.º 1999.38.00.017818-2, relativo ao tributo previdenciário entendido pela autoridade administrativa como devido aos servidores não efetivos, a partir da Emenda Constitucional n.º 20/98, e verificado em folha de pagamento.

No recurso voluntário, sustenta o recorrente, entre outros argumentos, o decurso do prazo decadencial quinquenal para o lançamento do crédito.

Quanto à suspensão ou interrupção do prazo decadencial, em face de ação judicial, trazemos à baila a lição de Paulo de Barros Carvalho (2019, p. 556), nos seguintes termos:

Demais disso, contrariando as insistentes construções do direito privado, pelas quais uma das particularidades do instituto da decadência está na circunstância de que o prazo que lhe antecede não se interrompe, nem se suspende, a postura do item II do art. 173

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-001.219 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.018780/2008-14

do Código Tributário Nacional desfaz qualquer convicção nesse sentido. Um lançamento anulado por vício formal é ato que existiu, tanto assim que foi anulado por vício de forma. Ora, a decisão final que declare a anulação do ato nada mais faz que *interromper* o prazo que já houvera decorrido até aquele momento. Digamos que a decisão anulatória do ato ocorra três anos depois de iniciada a contagem regular do item I ou do parágrafo único do art. 173. O tempo decorrido (três anos) será desprezado, recomeçando novo fluxo, desta vez quinquenal, a partir da decisão final administrativa. A hipótese interruptiva apresenta-se clara e insofismável, brigando com a natureza do instituto cujas raízes foram recolhidas nas maturadas elaborações do Direito Privado.

(...)

Seja como for, instalado o vínculo jurídico tributário e sobrevindo o fato decadencial, a decadência faz desaparecer o direito subjetivo de exigir a prestação tributária e, em contrapartida, também se extingue o débito do sujeito passivo, desintegrando-se o laço obrigacional.

Em complemento, Sacha Calmon Navarro (2020, p. 942) assim enfatiza:

Em síntese, embora anômalo em relação à teoria geral da decadência, que não admite interrupções, pois que sua marcha é fatal e peremptória, o sistema do Código adotou uma hipótese de interrupção da caducidade. Mas há que entendê-la com temperamentos. Em rigor, já terá ocorrido um lançamento, e, pois, o direito de crédito da Fazenda já estaria formalizado. Não há mais falar em decadência. Em real verdade, está a se falar é em *anulação de lançamento* – por isso que inaproveitável – e sua substituição por outro, hipótese, por exemplo, de lançamento feito por autoridade incompetente para fazê-lo (o SERPRO, v.g., e não o funcionário fiscal da Receita Federal).

Veja-se. A liminar deferida em ação judicial ou mandado de segurança tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, contudo não afasta o decurso do prazo decadencial para o lançamento.

No tocante à contagem do prazo decadencial do lançamento tributário, já em 2008, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/91 e determinou a aplicação da regra quinquenal disposta no Código Tributário Nacional, nos termos do enunciado da Súmula Vinculante n.º 8.

Súmula Vinculante 8: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei n.º 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. *Publicação - DJe n.º 112/2008, p. 1, em 20-6-2008.*

O Código Tributário Nacional (CTN), por sua vez, traz duas regras distintas para contagem do prazo decadencial do lançamento.

A primeira, tratada no § 4º do art. 150 do CTN, preceitua que o prazo decadencial para a autoridade fiscal realizar o lançamento deve ser contado a partir da ocorrência do fato gerador.

Para a segunda regra, prevista no inciso I do art. 173 do CTN, o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-001.219 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.018780/2008-14

O Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o REsp 973.733/SC¹, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal, conforme o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015, decidiu que o critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º, ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial.

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial (*dies a quo*) é a data do fato gerador, conforme a regra do § 4º do art. 150 do CTN; salvo se **comprovada** a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na hipótese de inexistência de pagamento antecipado ou se **comprovada** a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o art. 173, I, do CTN.

Nos termos da Súmula CARF n.º 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.**

No caso, as contribuições são referentes ao período de 12/1998 a 12/2006 e a ciência do recorrente ocorreu em 03/11/2008, fls. 263.

Por qualquer das regras para contagem do prazo decadencial aplicáveis ao caso, as competências 12/1998 a 11/2002 estão extintas em razão do decurso do prazo decadencial.

Já as competências 11/2003 a 12/2006, por qualquer regra aplicável, não são atingidas pelo decurso do prazo decadencial.

Contudo, para as competências 12/2002 a 10/2003, importa saber se houve algum recolhimento antecipado de contribuição para fins de determinação da regra aplicável e análise da decadência.

¹ 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 incoorre, 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). (...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Fl. 8 da Resolução n.º 2402-001.219 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 15504.018780/2008-14

Com isso, entendo que o presente julgamento merece ser convertido em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil informe se há recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato imponible, mesmo que não tenha sido incluída na base de cálculo que resultou no referido recolhimento, rubrica específica de mesma espécie e natureza das antecipações que está sendo exigida pela autoridade fiscal neste auto de infração, bem como juntar aos autos o Relatório de Documentos Apresentados (RDA) e o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA).

Por ora, deixo de analisar os demais argumentos recursais que serão apreciados quando do retorno dos autos da diligência proposta.

Conclusão

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos deste voto, consolidando o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada à contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação em 30 (trinta) dias.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Redatora designada