



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

Processo nº 15504.021489/2008-15
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.405 – 2ª Turma
Sessão de 16 de dezembro de 2019
Matéria DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO MERCANTIL DO BRASIL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

DECADÊNCIA. ART. 150, §4º DO CTN. NÃO COMPROVAÇÃO DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES.

Inexistindo recolhimento antecipado sobre os fatos geradores e fundamentação legal lançados de ofício, a decadência deve ser aplicada à luz do art. 173, I do CTN.

O Superior Tribunal de Justiça STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial nº 973.733 SC), definiu que quando a lei prevê o pagamento antecipado e este não é efetuado, aplica-se o artigo 173, I, do mesmo CTN. O depósito judicial não se equipara a pagamento.

DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEPOSITADO JUDICIALMENTE. INOCORRÊNCIA.

O depósito judicial, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, constituiu o crédito tributário, mediante as declarações feitas na guia de depósito, e suspende a sua exigibilidade, por força da colocação do numerário na conta vinculada ao processo judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa e Ana Cecília Lustosa da Cruz.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Na origem, cuida de auto de Infração para o período 01/2003 a 12/2006 relativo à contribuição previdenciária adicional de 2,5% incidente sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais, prevista no art. 22, §1º da Lei 8.212/91, e diferença de contribuição previdenciária incidente sobre remuneração a segurados contribuintes individuais correspondente ao acréscimo de 5%, trazido pela Lei 9.876, de 26/11/1999.

O lançamento se deu para prevenir a decadência, eis que os valores lançados encontrar-se-iam integralmente depositados judicialmente em razão da discussão na Ação de Mandado de Segurança Preventivo com pedido de liminar — processo nº 2000.38.00.013155-2, 22ª Vara Federal.

O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 35/40. A ciência foi data ao autuado em 19/12/2008, consoante se extrai de fls. 2, *in fine*.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte julgou procedente o lançamento às fls. 678/683.

Por sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara de Julgamento deu parcial provimento ao recurso voluntário às fls. 796/802.

Na sequência, a fazenda opôs Embargos de Declaração que, após admitidos, foram acolhidos para sanar a omissão na ementa e voto do relator originário, nos termos do voto do relator dos embargos (fls. 823/829).

Irresignada, a fazenda interpôs recurso especial às fls. 831/840, pugnando pela reforma do acórdão recorrido de modo a ser aplicado a regra constante no artigo 173, I do CTN.

Em 9/1/18 - às fls. 849/853 - foi dado seguimento ao recurso no tocante à matéria "decadência".

Intimado em 24/1/18, o sujeito passivo apresentou contrarrazões tempestivamente em 8/2/18, propugnado pelo não conhecimento do recurso e, caso conhecido, pelo seu improvimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Recurso Especial é tempestivo. Passo, assim sendo, à análise dos demais requisitos de admissibilidade.

Do conhecimento.

Como já relatado, o acórdão recorrido deu provimento parcial ao recurso do contribuinte por meio da seguinte ementa (naquilo que foi devolvido a reexame) e dispositivo:

DECADÊNCIA

Os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91 que fixavam em dez anos o prazo para o INSS constituir e cobrar seus créditos, tiveram sua aplicação obstada pela edição da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal — STF, que firmou entendimento sobre a inconstitucionalidade desses artigos, publicada no DOU de 20/06/2008.

Portanto, com base na legislação precedente, cabe revisão do lançamento fiscal a luz do Código Tributário Nacional — CTN, observando-se a vinculação das decisões administrativas ao enunciado das Súmulas Vinculantes editadas pelo Supremo Tribunal Federal — STF e o Parecer PGFN/CRJ/CDA Nº 143712008, estão decadentes todas as competências objeto neste Auto de Infração, anteriores a 15 de dezembro de 2003, isto porque há de ser aplicado o artigo 150, § 4º do CTN, eis que a Recorrente é contribuinte geral, ou seja, antecipou de uma certa forma parte das contribuições e, não olvidemos que foi lançamento para prevenir decadência.

[...]

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos da Fazenda Nacional, para sanar a omissão na ementa e voto do relator originário, nos termos do voto do relator dos embargos.

Reiterando o já noticiado, o Recurso Especial do contribuinte teve seguimento no tocante à matéria "decadência".

Em suas contrarrazões, sustentou que a pretensão da fazenda residiria na reapreciação de provas, o que não seria admissível em sede de recurso especial de divergência.

Não vejo dessa forma.

Revisitando o acórdão recorrido, nota-se que não houve menção expressa à inequívoca existência de pagamento antecipado, mas sim, conclusão a partir de uma presunção decorrente do fato de ser o autuado contribuinte geral e que, assim sendo, teria antecipado, **de uma certa forma**, parte das contribuições. Confira-se:

Portanto, com base na legislação precedente, cabe revisão do lançamento fiscal a luz do Código Tributário Nacional — CTN, observando-se a vinculação das decisões administrativas ao enunciado das Súmulas Vinculantes editadas pelo Supremo Tribunal Federal — STF e o Parecer PGFN/CRJ/CDA Nº 143712008, estão decadentes todas as competências objeto neste Auto de Infração, anteriores a 15 de dezembro de 2003, isto porque há de ser aplicado o artigo 150, § 4º do CTN, eis que a Recorrente é contribuinte geral, ou seja, antecipou de uma certa forma parte das contribuições e, não olvidemos que foi lançamento para prevenir decadência.

Com razão, devendo ser aplicado o artigo 150, § 4º do CTN, estando, portanto, decadentes os lançamentos anteriores a 15/12/2003.

Em outras palavras: o voto condutor entendeu que o contribuinte teria, possivelmente, antecipado o tributo pelo fato de ser "contribuinte em geral".

Há de se ressaltar que a referência a "não olvidemos que foi lançamento para prevenir decadência" não prestou, a meu ver, a fundamentar a decisão tomada, na medida em que não fez qualquer menção quanto a tal suspensão ter-se dado por meio de depósito em seu montante integral, de forma que pudesse vir a ser suscitada controvérsia acerca da equiparação de depósito a pagamento antecipado.

Por outro lado, o acórdão paradigmático 9202-004.456 vazou entendimento no sentido de que haveria a necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto da cobrança. Com isso, prosseguiu na análise dos relatórios RDA e RADA, com vistas a identificar efetivo, e não presumido, pagamento antecipado constatado e utilizado pelo autuante. Veja-se:

Nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte da contribuição exigida, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4.º, do CTN. Em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art 173, I, do CTN é impositiva.

*Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora pretendidos, afigura-se óbvia a **necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança**, e não daqueles afetos a outros fetos.*

Da análise dos autos verifico as fls. 16, RDA - RELATÓRIO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS, fls 17 e sgts, RADA - RELATÓRIO DE APROPRIAÇÃO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS e, a existência de pagamentos realizados sobre folha de pagamento sob o mesmo fundamento legal, as

quais podem ser aproveitadas para PLR, conforme previsão da súmula 99 CARF.

Contudo, os pagamentos foram verificados tão somente quanto as competências 04/2003 a 12/2003, sendo que para 08/2003 não houve autuação, logo sem aplicação, e restando sem comprovação de pagamentos as competências 01, 02 e 03 do ano de 2003.

Nesse rumo, encaminhado pelo conhecimento do recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Voltando ao caso dos autos, vejo tratar-se de lançamento relativo ao período de 1/2003 a 12/2006, para os quais havia depósitos judiciais, cuja ciência teria sido dada ao autuado em 19/12/2008, que objetivou a cobrança do adicional de 2,5% incidente sobre a remuneração de segurados empregados e contribuintes individuais e da diferença de contribuição previdenciária incidente sobre remuneração a segurados contribuintes individuais, correspondente ao acréscimo de 5%, trazido pela Lei 9.876, de 26/11/1999.

Nesse cenário, parece-me despicienda a discussão destes autos, uma vez que se trata de depósito judicial, que tem aptidão, segundo a jurisprudência atual, para construir o crédito tributário, dispensando, com efeito, a necessidade do procedimento formal administrativo.

Nesse sentido, trago à colação excerto do Parecer PGFN/CAT/Nº 796/2011, produzido valendo-se dos julgados nos EREsp 898.992/PR, REsp 767.328/RS e EREsp 686.479/RJ, todos da Primeira Seção do STJ e no REsp 1.042.739/RJ, da Segunda Seção:

8 - De fato – e já passando a responder à consulta –, ao efetuar o depósito judicial, mediante preenchimento e apresentação de guia de depósito com modelo oficialmente aprovado, o contribuinte promove a identificação do crédito tributário objeto do questionamento em juízo, prestando, portanto, declarações sobre ele. Tanto assim que, com base nelas, as autoridades fiscais estarão habilitadas a promover – paralelamente ao curso da ação judicial – a averiguação da integralidade, ou não, do montante depositado.

9 - As declarações que o contribuinte presta sobre o crédito tributário na guia de depósito judicial – atividade perfeitamente equiparável, por exemplo, àquela da apresentação da DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) ao Fisco Federal – é que têm o condão de constituir o respectivo crédito tributário. A colocação, em si, ato contínuo, do numerário na conta bancária vinculada ao processo judicial, gera a suspensão da exigibilidade daquele crédito, mas não é propriamente aquilo que o constitui.

10. Isto, para dizer, em resumo, que duas são as eficácias do depósito judicial, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação: (i) a constituição do crédito tributário, mediante as declarações feitas na guia de depósito; e (ii) a suspensão da sua exigibilidade, por força da colocação do numerário na conta vinculada ao processo judicial.

Em outras palavras, caso reconhecida a decadência das competências de janeiro a novembro de 2003, por força do § 4º do artigo 150 do CTN, implicando a extinção do crédito tributário à luz do artigo 156, V, do CTN, como serão tratados os depósitos relacionados a essas mesmas competências que se prestaram a, oportunamente, constituir os respectivos créditos ?

Parece-me óbvio que serão tratados a depender do que será definitivamente decidido na esfera judicial. Caso o sujeito passivo venha se sagrar vencedor, levantará os depósitos; caso contrário, serão transformados em pagamento definitivo.

Não obstante a abordagem acima, penso ainda assistir razão à recorrente também no ponto a seguir.

Como bem pontuou a relatora do acórdão 9202-005.306, Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, depósito integral, modalidade de suspensão da exigibilidade, não se confunde com pagamento, modalidade de extinção do crédito tributário. Veja-se:

Como se pode observar, o CTN não incluiu, dentre as modalidades de extinção do crédito tributário, o depósito judicial, mas tão somente a conversão do depósito em renda, o que somente ocorre ao final do processo judicial.

Assim, no entender desta Conselheira, não há que se falar em pagamento antecipado, portanto aplica-se o art. 173, I, do CTN, considerando-se como termo inicial do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tratando-se de períodos de apuração de 11/2001 a 13/2006, tendo a ciência do lançamento ocorrido em 18/09/2007, constata-se que a decadência atinge os períodos até 11/2001, inclusive.

Nesse mesmo sentido, o acórdão 9303-006.536, de 15/3/18.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DEPOSITO JUDICIAL. EQUIVALENTE A PAGAMENTO. PRAZO DE CINCO ANOS CONTADOS A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

Configurado o lançamento por homologação e realizado recolhimento antecipado do tributo e depósitos judiciais pela Contribuinte, que se equívalem a pagamento, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, §4º do CTN, operando-se em cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Nos termos do §8º, do art. 63 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, importa consignar ser o entendimento da maioria do Colegiado pela impossibilidade de equiparação dos depósitos judiciais a pagamento antecipado do tributo para efeitos de aplicação do art. 150, §4º do CTN como termo inicial da contagem do prazo decadencial. Assim, a realização dos depósitos judiciais não equivale a pagamento antecipado do tributo. Por estar razão, a maioria acompanhou a

Relatora pelas conclusões do julgado. No caso dos autos, enquadramento no dispositivo em referência deu-se em virtude da existência do recolhimento antecipado dos tributos via DARF.

Alinho-me ao entendimento acima, destacando, ainda, que a despeito da atual sistemática de depósitos judiciais¹, que são, hoje, pesquisáveis pelos sistemas da RFB, o fato é que não são suficientes a "estartar", de pronto, o dever de agir da Administração Tributária quanto à homologação da atividade do sujeito passivo, pelo simples motivo de não se encontrarem à sua disposição (do Fisco), não se vinculando, sistêmica e automaticamente, ao correspondente crédito.

Vale dizer, os depósitos, da forma como ingressam nos sistemas da RFB, não são apropriados/vinculados sistemicamente a qualquer débito confessado pelo sujeito passivo, de forma a promover a sua extinção.

Apenas para ilustrar, vale destacar que a segunda turma do STJ², ainda que por fundamentos diversos, já assentou que depósito judicial não se equipara a pagamento **para fins de denúncia espontânea**.

No que toca à alegação de que haveria pagamento antecipado, é de se notar que os documentos de fls. 1000/1013, acostados às contrarrazões do autuado, evidenciam recolhimentos para o INSS e terceiros relativos às competências de 01/2003 a 11/2003.

Todavia, como já havia me manifestado em outra oportunidade³, penso que para que se tenha antecipado o pagamento a que alude o artigo 150 do CTN, este deve relacionar-se ao mesmo fato gerador e fundamento legal abordados no lançamento. Confira-se excerto de minha conclusão:

Ou seja, com relação a pagamento a determinado(s) segurado(s) (FG), se houve o pagamento antecipado daquela exação (cota empresa, contribuição do empresa ou terceiros, conforme seja o caso), o lançamento de eventual diferença estaria sujeito à regra especial. A contrario sensu, se o pagamento antecipado refere a segurado não declarado ou a exação sob fundamento legal diverso, não haveria que se falar em lançamento por homologação, mas sim do típico lançamento de ofício, cuja regra para o cômputo da decadência é regida pelo artigo 173 do codex tributário.

No caso em exame, patente o não recolhimento antecipado a título de adicional de 2,5% previsto no § 1º do artigo 22 da Lei 8.212/91, eis que o lançamento deu-se para "prevenir" a decadência no que toca a tais valores, frise-se, discutidos judicialmente.

Ademais, consoante preceitua o inciso II do artigo 373 do NCPC, penso caber ao contribuinte o ônus dessa comprovação, vez que sua pretensão reside em invocar fato impeditivo/extintivo do direito do fisco em constituir o crédito tributário.

¹ Introduzida pela Lei 9.703/98

² REsp 1340174 / PR RECURSO ESPECIAL 2012/0177296-9

³ Acórdão 9202-008.406, julgamento iniciado em novembro de 2019.

Nessa perspectiva, seja pela não comprovação dos alegados pagamentos antecipados, seja pela não equivalência dos depósitos aos pagamentos aos quais alude o § 4º do artigo 150 do CTN, seja ainda - em especial - pelo fato de os depósitos, conforme atual jurisprudência, serem suficientes à constituição do crédito tributário, não há que se falar em decadência.

Todavia, ressalto que os débitos aqui controlados devem ser tratados, no âmbito do acompanhamento do CT *sub judice*, segundo o que for/foi definitivamente decidido no processo DEJ - DEP JUD PROC 200038000131552. (artigo 156, VI **ou** X do CTN, conforme o caso).

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso para DAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)
Mauricio Nogueira Righetti