



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

Processo n° 15559.000145/2007-56
Recurso n° 257.292 Voluntário
Acórdão n° 2301-01.616 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de agosto de 2010
Matéria SEGURO DE ACIDENTE DO TRABALHO: SAT GILRAT
Recorrente CASA DE SAÚDE SÃO MARCOS LTDA
Recorrida SRP - SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/05/2005

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS. DESOBEDIÊNCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia deve ser acompanhado dos motivos que o justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, com o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. Ausente tais requisitos, impõe-se o indeferimento. *In casu*, em adição, os autos contém todos os elementos necessários para a defesa e a formação da convicção do julgador, tornando desnecessária a perícia.

RECEBIMENTO DE INTIMAÇÕES NO DOMICÍLIO FISCAL. INEXIGIBILIDADE DE PODERES PARA TANTO PARA O RECEBEDOR DOS DOCUMENTOS.

Em consonância com a Súmula CARF nº 9, é válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Incabível a arguição de nulidade do lançamento de ofício quando este atender as formalidades legais e for efetuado por servidor competente. Quando presentes a completa descrição dos fatos e o enquadramento legal, mesmo que sucintos, de modo a atender integralmente ao que determina o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

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. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das

contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO CARF E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula 4 do CARF, é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais. Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, em dar provimento parcial ao recurso: por maioria de votos, vencido o relator, pelo reconhecimento da decadência com base no artigo 150 do CTN e; no mérito, por unanimidade de votos, em manter os demais valores lançados, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes apresentará voto vencedor quanto à decadência.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES – Presidente


MAURO JOSÉ SILVA – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Edgar Silva Vidal (suplente), Damião Cordeiro de Moraes e Julio Cesar Vieira Gomes (presidente).

Relatório

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 35.851.169-0, lavrada em 24/03/2006, que constituiu crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias devidas pela empresa, contribuições para o financiamento do SAT/RAT e contribuições de terceiros apuradas por meio de levantamento de divergências encontradas nas GFIPs, tendo resultado na constituição do crédito tributário de R\$ 1.896.131,49, no período de 01/1999 a 05/2005, fls. 01.

Após tomar ciência por via postal da autuação em 25/03/2006, fls. 95, a recorrente apresentou impugnação, fls. 188/226, em 10/04/2006, na qual discutiu a decadência, a nulidade da NFLD por cerceamento de defesa, a ausência de notificação válida, a proibição de interpretação econômica em matéria tributária e ilegalidade da Taxa Selic.



A autoridade julgadora de primeira instância, na Decisão-Notificação de fls. 245/251, afastou os argumentos da recorrente, tendo esta sido cientificada do decisório em 01/12/2006, fls. 254.

O recurso voluntário, apresentado em 14/12/2006, fls. 257/274, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Inicia com considerações sobre a ausência de citação legal. Entende que em nenhum momento houve citação pessoal da empresa por meio de seus representantes legais ou sócios. A falta de regularidade nos procedimentos da fiscalização teria ofendido o Decreto 70.235/72 e a segurança jurídica, conforme doutrina e jurisprudência que cita.

Acrescenta que o auto de infração não esclarece adequadamente as normas infringidas, o que resultou em cerceamento de defesa.

Requer perícia técnica para serem elucidados os fatos geradores.

Afirma que a multa aplicada tem efeito confiscatório, não podendo prevalecer, pois contraria o art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Entende que a Taxa Selic não pode ser aplicada, pois utiliza componentes e cálculos não especificamente previstos em lei, mas em norma do BACEN

É o relatório.

Voto

Conselheiro MAURO JOSÉ SILVA, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

Enfrentamos os argumentos da recorrente na ordem que entendemos mais adequada.

Pedido de perícia. Ausência de requisitos legais.

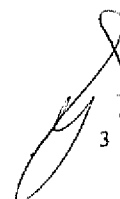
O pedido de perícia é indeferido, tendo em vista que a recorrente não fez o requerimento preenchendo os requisitos previstos pelo Decreto 70.235/72, conforme transcrito a seguir

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)



3

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assumimos que os requisitos acima, embora refiram-se diretamente à peça impugnatória, devem ser observados também na fase recursal.

Acrescente-se que o pedido não feito na impugnação, mas apenas no Recurso Voluntário, o que caracteriza supressão de instância.

Por fim, ainda que superados tais obstáculos, não vislumbramos no caso a necessidade de realização do exame técnico requerido, pois dos autos constam todos os elementos necessários para a elaboração da defesa e formação da convicção do julgador.

Indeferido, portanto, o pedido de perícia.

Ciência de intimação. Nulidade. Inocorrência.

A recorrente alega que, no decorrer da fiscalização, as intimações foram recebidas por pessoa sem poderes para tanto, o que acarretaria sua nulidade.

Sobre a validade da ciência de intimações, este Colegiado já emitiu a Súmula CARF 09, *in verbis*:

Súmula CARF nº 9: É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Como se vê, o documento emitido pela fiscalização que é recebido no domicílio fiscal da autuada é considerado como de conhecimento desta, ainda que o funcionário que o receba não seja seu representante legal, pois prevalece a responsabilidade da empresa de manter funcionários diligentes em seu estabelecimento.

O Poder Judiciário também acolhe entendimento no mesmo diapasão:

ADMINISTRATIVO - RECURSO ADMINISTRATIVO - INTIMAÇÃO POSTAL - DOMICÍLIO FISCAL - ELEIÇÃO PELO CONTRIBUINTE - CONDOMÍNIO - PORTEIRO - ART. 23, DO DECRETO Nº 70 235/72 - I- O art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72 dispõe que se considera realizada a intimação por via postal na data do recebimento no domicílio tributário eleito pelo

sujeito passivo. Conforme prevê o citado dispositivo, não existe a obrigatoriedade de que a intimação postal seja feita com a assinatura do sujeito passivo (exigência feita tão somente às intimações pessoais- art. 23, I). Para a intimação postal basta, apenas, a prova do recebimento da correspondência no domicílio fiscal, podendo ser recebida por porteiro do prédio de condomínio, data a partir da qual passa a correr o prazo processual administrativo. Precedentes de ambas as Turmas de direito público do STJ (REsp 754 210/RS; REsp 1029153/DF). 2- Apelação e remessa oficial providas: segurança denegada. 3- Peças liberadas pelo Relator, em 07/12/2009, para publicação do acórdão. (TRF-1ª R - Ap-RN 14/05/2009 - Rel. Juiz Fed Rafael Paulo Soares Pinto - DJe 29.01.2010 - p. 522)

Ademais, não procedem as alegações de que, além de efetuadas por via postal, as intimações devem ser entregues pessoalmente ao representante da interessada. O Decreto 70.235/72 não estabelece tal obrigatoriedade, prescrevendo, de maneira diversa, que o fisco pode escolher entre a intimação pessoal ou a feita por via postal, conforme podemos conferir no art. 23, *in verbis*:

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

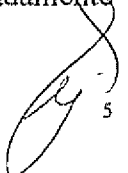
III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo, ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)”

Nulidade no lançamento por falta de motivação. Inocorrência.

Ao contrário do que afirma a recorrente, a NFLD foi lavrada de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente notificante demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, fazendo constar, nos relatórios que compõem a Notificação, os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas, cumprindo adequadamente os preceitos do art. 142 do CTN.



5

O Relatório Fiscal traz todos os elementos que motivaram a lavratura da NFLD e o relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, encerra todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento, separados por assunto e período correspondente, garantindo, dessa forma, o exercício do contraditório e ampla defesa à notificada.

Decadência

A aplicação da decadência suscita o esclarecimento de duas questões essenciais: o prazo e o *dies a quo* ou termo de início.

O prazo decadencial para as contribuições sociais especiais para a seguridade social, que era objeto de disputa com relação à aplicação do que dispunha a Lei 8.212/1991 – dez anos - ou o CTN – cinco anos, suscitou o surgimento de súmula vinculante do Supremo Tribunal Federal (STF).

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:

Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.

Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.

É como voto.

Súmula Vinculante 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”



Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006.

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2ª. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1ª. O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, todos os órgãos judiciais e administrativos devem acatar o conteúdo da Súmula Vinculante nº. 08.

Temos, então, que a partir da edição da Súmula Vinculante nº 08 o prazo decadencial das contribuições sociais especiais destinadas para a seguridade social é de cinco anos.

Definido o prazo decadencial, resta o esclarecimento sobre o seu *dies a quo*.

Como podemos extrair dos trechos citados acima, a referida súmula trata, no que se refere à decadência, da definição de seu prazo – 05 anos – em harmonia com o previsto no CTN -, deixando o *dies a quo* do prazo decadencial para ser definido segundo as regras constantes do art. 150,§4º ou do art. 173, inciso I do CTN.



A regra geral para aplicação dos termos iniciais da decadência encontra-se disciplinada no art. 173 CTN:

"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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente 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."

Quis o legislador dispensar tratamento diferenciado para os contribuintes que antecipassem seus pagamentos, cumprindo suas obrigações tributárias corretamente junto a Fazenda Pública, fixando o termo inicial do prazo decadencial anterior ao do aplicado na regra geral, no dispositivo legal do §4º do art. 150 do CTN, *in verbis* :

"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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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 "

Observe-se, pois que, da definição do termo inicial do prazo de decadência, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de interpretar a legislação aplicável para apurar o montante devido e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente a determinados fatos jurídicos tributários.

Nesta mesma linha transcrevemos algumas posições doutrinárias:

Misabel Abreu Machado Derzi, Comentários ao Código Tributário Nacional, coordenado por Carlos Valder do Nascimento, Ed. Forense, 1997, pág. 160 e 404:

"A inexistência do pagamento devido ou a eventual discordância da Administração com as operações realizadas pelo sujeito passivo, nos tributos lançados por homologação, darão ensejo ao lançamento de ofício, na forma disciplinada

pele art. 149 do CTN, e eventual imposição de sanção.” (auto de infração).

“O prazo para homologação do pagamento, em regra, é de cinco anos, contados a partir da data da ocorrência do fato gerador da obrigação. Portanto a forma de contagem é diferente daquela estabelecida no art. 173, própria para os demais procedimentos, inerentes ao lançamento com base em declaração ou de ofício. Trata-se de prazo mais curto, menos favorável a Administração, em razão de ter o contribuinte cumprido com seu dever tributário e realizado o pagamento do tributo.”.

Luciano Amaro , Direito Tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 4a Ed., 1999, pág. 352.

“Se porém o devedor se omite no cumprimento do dever de recolher o tributo, ou efetua recolhimento incorreto, cabe a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício (em substituição ao lançamento por homologação, que se frustrou em razão da omissão do devedor), para que possa exigir o pagamento do tributo ou da diferença do tributo devido.”.

Relator:

Sob o mesmo enfoque, no Acórdão CSRF/01-01.994, manifestou-se o

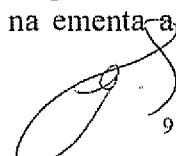
“O lançamento por homologação pressupõe o pagamento do crédito tributário apurado pelo contribuinte, prévio de qualquer exame da autoridade lançadora. Segundo preceitua o art. 150 do Código Tributário Nacional, o direito de homologar o pagamento decai em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, exceto nos casos de fraude, dolo ou simulação, situações previstas no § 4º do referido artigo 150.

O que se homologa é o pagamento efetuado pelo contribuinte, consoante dessume-se do referido dispositivo legal. O que não foi pago não se homologa, porque nada há a ser homologado.

Se o contribuinte nada recolheu, se houve insuficiência de recolhimento e estas situações são identificadas pelo Fisco, estamos diante de uma hipótese de lançamento de ofício.

Trata-se de lançamento ex officio cujo termo inicial da contagem do prazo de decadência é aquele definido pelo artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.” (negrito da transcrição).

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), que durante anos foi bastante criticado pela doutrina por adotar a tese jurídica da aplicação cumulativa do art. 150, §4º com o art. 173, inciso I, julgou em maio de 2009 o Recurso Especial 973.9333 – SC como recurso repetitivo e definiu sua posição mais recente sobre o assunto, conforme podemos conferir na ementa a seguir transcrita:



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 inoocorre, 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 decadência 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).

Extrai-se do julgado acima transcrito que o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do art. 150, §4º com o art. 173, inciso I, definiu que o dies a quo para a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do

fato gerador quando o contribuinte tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do art. 173, inciso I.

Apesar de contribuir para clarificar a aplicação da decadência, tal julgado não eliminou por completo as possíveis dúvidas do aplicador da lei. Entre elas, a que nos interessa no momento é a seguinte: qualquer pagamento feito pelo contribuinte relativo ao tributo e ao período analisado desloca a regra do *dies a quo* da decadência do art. 173, inciso I para o art. 150, § 4º?

Nossa resposta é: não. O pagamento antecipado realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, §4º em relação aos fatos geradores considerados pelo contribuinte para efetuar o cálculo do montante a ser pago antecipadamente. Fatos não considerados no cálculo, seja por omissão dolosa ou culposa, se identificados pelo fisco durante procedimento fiscal que antecede o lançamento, permanecem com o *dies a quo* do prazo decadencial regido pelo art. 173, inciso I. Vale dizer que a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º refere-se aos aspectos quantitativos dos fatos geradores já admitidos pelo contribuinte ou mesmo às divergências de interpretação da norma tributária com relação à incidência do tributo sobre tais fatos. Afinal, não se homologa, não se confirma o que não existiu.

Definida a aplicação da regra decadencial do art. 173, inciso I, precisamos tomar seu conteúdo para prosseguirmos:

"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;"

Da leitura do dispositivo, extraímos que este define o *dies a quo* do prazo decadencial como o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". Mas ainda precisamos definir a partir de quando o lançamento pode ser efetuado. No Resp 973.933-SC, o STJ entendeu que o lançamento poderia ser efetuado a partir da ocorrência do fato gerador, mas não partilhamos desse entendimento. Aqui tratamos de lançamento de ofício e sabemos que este só pode ser realizado após a constatação da omissão do contribuinte em relação ao seu dever de calcular o montante do tributo a ser antecipado e realizar o pagamento. Seria possível, no dia seguinte ao fato gerador, a fiscalização efetuar lançamento de ofício, com aplicação de penalidades, sabendo que o contribuinte ainda dispõe de prazo legal para efetuar o pagamento? Evidentemente que não, pois, insistimos, o lançamento de ofício só pode ser realizado após transcorrido o prazo para o contribuinte efetuar o pagamento. Não pode passar sem ser notado que para fatos geradores ocorridos no último mês do ano essa circunstância pode ser relevante. No caso das contribuições regidas pela Lei 8.212/91, por exemplo, o prazo para pagamento, desde outubro de 2008 conforme estabelecido pela Lei 11.933;2009, é o 20º dia do mês subsequente ao da competência. Logo, os fatos geradores ocorridos em dezembro de 20XX ensejam crédito tributário que deve ser adimplido em janeiro de 20(XX+1), o que resulta em considerar que o lançamento somente poderia ser realizado em 20(XX+1) e o *dies a quo* da decadência somente ocorre no primeiro dia de janeiro de 20(XX+2).

Então, para o lançamento do crédito tributário de contribuições sociais especiais destinadas à seguridade social, seja este oriundo de tributo ou de penalidade pelo não

pagamento da obrigação principal, o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir do primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso dos fatos geradores para os quais não houve qualquer pagamento por parte do contribuinte, em atendimento ao disposto no art. 173, inciso I do CTN. Para o lançamento de ofício em relacionados aos fatos geradores considerados nos pagamentos efetuados pelo contribuinte nas situações em que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação, o *dies a quo* da decadência é a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, §4º do CTN.

Para a aplicação do art. 150, § 4º, entretanto, temos que atentar para o texto do referido dispositivo:

§ 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.

Notamos que o texto legal refere-se a uma homologação tácita por parte da Fazenda Pública – “considera-se homologado” é a expressão utilizada - no caso de expirado o prazo de cinco anos do fato gerador sem que o fisco “se tenha pronunciado”. A interpretação mais comum desse trecho conclui que o pronunciamento a que se refere o dispositivo deve ser entendido como a homologação expressa ou a conclusão do lançamento de ofício com a ciência do sujeito passivo. Discordamos de tal entendimento. A expressão “pronunciado” não conduz a uma interpretação inequívoca de que equivale a homologação expressa ou lançamento de ofício. O verbo pronunciar, no dicionário Michaelis, é associado a diversos sentidos possíveis, entre eles, “emitir a sua opinião, manifestar o que pensa ou sente “. Quando a Fazenda Pública inicia fiscalização sobre um tributo e um período, está se manifestando, se pronunciando no sentido de que irá realizar a atividade prevista no art. 142 do CTN. Caso o §4º do art. 150 quisesse exigir a homologação expressa e não um simples pronunciamento, teria feito referência ao conteúdo do *caput* do mesmo artigo que define os contornos de tal atividade, mas preferiu a expressão “pronunciado”. Com esse entendimento concluímos que, iniciada a fiscalização, a decadência em relação a todos fatos geradores ainda não atingidos pela homologação tácita, passa a ser submetida à regra geral de tal instituto, ou seja, passa a ser regida pelo art. 173, inciso I. Ressaltamos que não se trata de interrupção ou suspensão do prazo decadencial, mas de um deslocamento da regra aplicável.

Vejamos um exemplo. Considerando que uma fiscalização tenha sido iniciada em 06/20XX em relação a um tributo para o qual o sujeito passivo exerceu a atividade dele exigida pela lei, ou seja, o sujeito passivo realizou sua escrituração, prestou as informações ao fisco e antecipou, se foi o caso, algum pagamento. Nesse caso teria ocorrido a homologação tácita em relação aos fatos geradores ocorridos até 05/20(XX-5). Os fatos geradores ocorridos depois de 05/20(XX-5) poderão ser objeto de lançamento de ofício válido, desde que este seja cientificado ao sujeito passivo antes de transcorrido o prazo previsto no art. 173, inciso I.

Feitas tais considerações jurídicas gerais sobre a decadência, passamos a analisar o caso concreto.

Todo o lançamento tomou informações constantes das GFIPs, sem que fossem apuradas quaisquer omissões em tais declarações. Temos, então, uma situação em que houve uma atividade que antecedeu o pagamento antecipado de cada competência na qual a recorrente apresentou todos os aspectos dos fatos geradores. A partir daí, fez o pagamento antecipado e aguardou a homologação por parte do fisco. Assim, temos um caso de aplicação

do *dies a quo* do art. 150, §4º do CTN, até a data do início da fiscalização, conforme já esclarecemos anteriormente.

Logo, tendo sido o lançamento iniciado em 12/05/2005, fls. 86, e encerrado em 25/03/2006, concluímos pela decadência em relação aos fatos geradores anteriores até 04/2000 por conta da aplicação do art. 150, §4º do CTN. Com relação aos fatos geradores posteriores a tal data, o *dies a quo* é aquele do art. 173, inciso I, o que resulta em afastarmos os fatos geradores ocorridos até 12/2000. Portanto, considerando as duas situações, foram atingidos pela decadência os fatos geradores até 12/2000.

Efeito confiscatório da multa de ofício

Em relação ao argumento despendido pela recorrente em relação ao elevado valor da multa, que no seu entender configuraria agressão ao princípio constitucional da vedação ao confisco (artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal), deve-se esclarecer que, sendo o Conselho de Contribuintes órgão do Poder Executivo, não lhe compete apreciar a conformidade de lei validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou inaplicabilidade ao caso, haja vista tratar-se de matéria reservada, por força de determinação constitucional, ao Poder Judiciário.

Ademais, o art 62 do Regimento Interno deste Colegiado, Portaria MF nº-256/2009, veda 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.

Por fim, sabendo-se que o art. 72 da Portaria MF 256/2006 tornou obrigatória a observância por parte dos membros do CARF das súmulas do colegiado e que o assunto é objeto da Súmula CARF nº 2 a seguir transcrita, não é possível apreciarmos o pedido da recorrente referente ao efeito confiscatório da multa de ofício que está prevista em diploma legal que está validamente surtindo efeitos no ordenamento jurídico pátrio.

“Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Súmulas 2 do 1º e 2º CC”

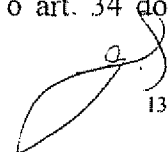
Legalidade da Taxa SELIC como juros de mora

A insurgência da recorrente contra a aplicação da Taxa Selic como juros moratórios não pode prosperar, uma vez que se trata de matéria sumulada neste Tribunal Administrativo no sentido de sua legalidade, conforme podemos conferir a seguir:

Súmula CARF Nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

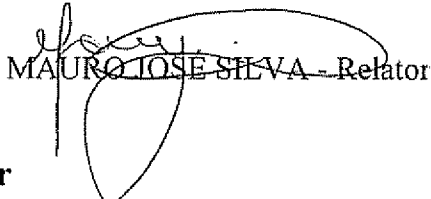
Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.



13

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO** de modo a afastar o lançamento sobre os fatos geradores ocorridos até 12/2000, o que inclui a competência 13/2000 e exclui a competência 12/2000.

Sala das Sessões, de 18 agosto de 2010


MAURO JOSÉ SILVA - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro, JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Redator designado – **voto vencedor somente na preliminar de decadência.**

No presente julgamento, decidiu-se pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, uma vez que comprovados pagamentos parciais de contribuições previdenciárias. A divergência entre os conselheiros reside no que se entende por pagamento parcial. A base de cálculo das contribuições previdenciárias é composta de várias rubricas de natureza salarial, dentre as quais gratificações, adicionais e outras parcelas, umas reconhecidas pelo contribuinte como incidentes, para as quais ele efetua o pagamento do tributo, outras não. A questão é saber se para estas últimas, justamente as que foram lançadas pela fiscalização, deve existir algum pagamento ou bastaria pagamento em relação às demais parcelas, reconhecidas e para as quais efetuou o devido recolhimento de contribuições previdenciárias?

Sempre entendi, conforme a transcrição abaixo, que se homologa pagamento e quando este é parcial à homologação se segue a cobrança da diferença. Homologa-se apenas o que foi pago. Para essas parcelas não reconhecidas, não declaradas, sem pagamento de contribuição, não há o que se homologar. Aproveitando outra tese sobre a decadência, pode dizer que para elas não houve nenhuma **atividade** do contribuinte. Cada parcela remuneratória é um fato gerador. A regra-matriz, portanto, não é a folha de salários, dentro da qual são listadas as parcelas incidentes, mas cada uma delas que, por força do contrato de trabalho ou da legislação trabalhista, é oferecida aos segurados, seja direta ou indiretamente, *in natura*. Segue transcrição do voto:

Quanto à decadência, o ilustre relator apresentou seu entendimento quanto à aplicação do disposto no artigo 173, Parágrafo único do Código Tributário Nacional, não tendo sido em relação a este fundamento acompanhado pelos demais Conselheiros da Câmara. A plena maioria, seis dos Conselheiros, reconheceu que deveria ser aplicado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional por falta de pagamento parcial das contribuições, que também é o entendimento agasalhado pela Ilustre Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, Parecer PGFN nº 1.617, de 01/08/2008.

A regra no Parágrafo único do artigo 173, abaixo transcrita, apenas antecipa o termo a quo para contagem do prazo decadencial quando a Fazenda Pública manifesta ao sujeito passivo a adoção de alguma medida preparatória, o que não ocorreu na presente caso sob exame, nunca o posterga. Neste caso, antes do exercício seguinte já se iniciou o prazo decadencial. A lógica é que tendo devidamente notificado o



14


sujeito passivo dessa medida indispensável, manifestou-se a Fazenda Pública que tem conhecimento da ocorrência dos fatos geradores e da existência de diferenças de pagamento. E, assim, a partir de então se iniciou o prazo para a constituição do crédito, 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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

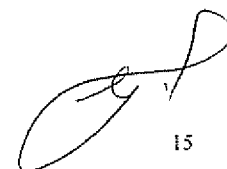
Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Tratando-se de tributo sujeito à homologação e não tendo havido pagamento parcial pelo sujeito passivo e, ainda, por parte do Fisco não ter havido medida preparatória indispensável ao lançamento, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional. Medida preparatória não se confunde com formalização do início do procedimento fiscal que se dá através de Mandado de Procedimento Fiscal. Com este, não se prepara o lançamento, mas sim deflagra-se o procedimento fiscal que, ao final, não necessariamente resultará em lançamento.

Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 173, I do CTN e pela exclusão da multa de mora incidente durante o período em que vigia a medida judicial favorável ao sujeito passivo, devendo ser provido em parte o recurso.

No entanto, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 09/03/2010 proferiu o Acórdão nº 9202-00.495, com 9 votos contra 1, no sentido de que se considera pagamento, para tal fim, valores recolhidos em relação a quaisquer das rubricas que compõem a base de cálculo do tributo. A partir de então, ao menos até que novos argumentos sejam trazidos, a fim de atender ao preceito constitucional da duração razoável do processo, inclinei-me a tal entendimento. Segue transcrição de trecho do voto da lavra do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira:

Na hipótese dos autos, 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, por trata-se de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, uma vez que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para aqueles que sustentam ser determinante à aplicação do instituto, entendimento não compartilhado por este Conselheiro. Não bastasse isso, constata-se do item 4.2 do



Relatório Fiscal, às fls. 76, a informação de valores que foram deduzidos quando da constituição do crédito previdenciários, confirmando a ocorrência de antecipação de pagamento.

Assim, ocorrendo a comprovação de recolhimentos, concordam os Conselheiros desta Colenda Câmara, à sua unanimidade, pela aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, uns pela natureza do tributo outros pela antecipação de pagamento, devendo ser acolhido o pleito da contribuinte para restabelecer a ordem nesse sentido.

Em razão do exposto, voto pela aplicação do artigo 150, §4º do CTN, já que o contribuinte realizou pagamento parcial de contribuições previdenciárias.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 2010


JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Redator designado