



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

Processo nº 15983.000937/2009-82
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-004.516 – 2ª Turma
Sessão de 26 de outubro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - DECADÊNCIA
Recorrente INSTITUTO SUPERIOR DE EDUCAÇÃO SANTA CECÍLIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.
EXISTÊNCIA DE DECLARAÇÃO PRÉVIA.
DECADÊNCIA ART. 173, I DO CTN.

Não estão sujeitos ao recolhimento das Contribuições Previdenciárias devidas a Terceiros as entidades sem fins lucrativos consideradas isentas na forma da lei. Hipótese em que afastada a isenção, *in casu*, para essas rubricas não houve antecipação de pagamento. devendo, assim, ser aplicada a regra decadencial do art. 173, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), que lhe deram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Gerson Macedo Guerra. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Junior.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração relativo ao lançamento de contribuições previdenciárias a cargo da empresa (DEBCAD 37.222.348-6) destinadas a outras entidades e fundos, a saber, FNDE, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a seus segurados empregados.

Segundo Relatório Fiscal de fls. 37/44, verificou-se que ao efetuar suas declarações em GFIP, embora tenha informado as remunerações pagas aos trabalhadores que lhe prestaram serviços, a autuada produziu informação não compatível com a realidade, declarando-se isenta das contribuições patronais e omitindo valores devidos à Previdência Social e também a terceiros.

O período de lançamento é o relativo às competências 12/2003 a 12/2007, inclusive as competências 13/2004, 13/2005, 13/2006 e 13/2007, relativa aos pagamentos do décimo terceiro salário.

Contribuinte intimado pessoalmente em 11/11/2009, conforme fls. 01.

Após apresentação de Impugnação (fls. 116/164), a Delegacia Fiscal de Julgamento manteve o lançamento. Em relação a decadência esclareceu que *em 06/11/2009, quando da lavratura do auto em comento, o direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários correspondentes as competências 01/2004 em diante não estava extinto, pois o prazo quinquenal estipulado pela legislação, que no caso seria 31/12/2009, não havia sido ultrapassado. E quanto à competência 12/2003, como já visto anteriormente, que tinha o prazo para pagamento até 01/2004, também estava fora do prazo decadencial. Assim, não há como se acolher a alegação de decadência, considerando-se que a ciência do lançamento se deu em 11/11/2009.*

Recurso Voluntário juntado às fls. 620/697, reiterando as alegações de defesa.

Por meio do acórdão de nº 2302-01.355, a 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária em sessão realizada em 29 de setembro de 2011, negou provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte. Referida decisão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2007

Ementa: MPF. REGULARIDADE PARA AÇÃO FISCAL. CIENTIFICAÇÃO PELA INTERNET.

A cientificação do MPF pode ocorrer por meio da Internet, conforme previsto no art. 42 da Portaria RFB n 11.371 de 2007.

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. ART. 173, INCISO I DO CTN.

No presente caso trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, sendo necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, por se considerar imune às contribuições, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. Mesmo porquê para aplicação do art. 150, parágrafo 4º ou do art. 173, inciso I do CTN, há que se analisar o recolhimento rubrica por rubrica, pois na hipótese de o contribuinte não reconhecer determinada parcela como incidente, a mesma somente conseguiria ser apurada em uma ação fiscal. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 2003 a dezembro de 2007. O lançamento foi realizado em novembro de 2009.

O Contribuinte interpôs recurso especial que foi recebido apenas para rediscutir a regra decadencial aplicável, discutir se há nos autos comprovante de antecipação de pagamento apto a atrair a regra do art. 150, §4º do CTN.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões requerendo a manutenção do julgado. Afirma que pela interpretação da Súmula CARF nº 99 para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN deve-se verificar a ocorrência de pagamento em face de um mesmo fato gerador. No presente caso o fato gerador das Contribuições Previdência devidas à Terceiros é distinto do fato gerador relacionado aos valores pagos a segurados empregados.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

No que tange ao reconhecimento da decadência, esclarecemos que o lançamento é referente as Contribuições Previdenciárias destinadas a outras entidades e fundos relativo às competências 12/2003 a 12/2007, inclusive as competências 13/2004, 13/2005, 13/2006 e 13/2007. O contribuinte foi intimado pessoalmente em 11/11/2009, conforme fls. 01.

Apesar dos argumentos apresentados em sede de Recurso Especial entendo que os pagamentos realizados pelo contribuinte (segurados empregados) não possuem o condão de atrair a regra do art. 150, §4º do CTN. Esse entendimento é construído a partir da interpretação dada à Súmula CARF nº 99, que dispõe:

Súmula CARF nº 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.

Ora as contribuições devidas ao FNDE, INCRA, SEBRAE, Sesi e SENAI possuem fatos geradores distintos da Contribuição prevista pelo art. 195 da Constituição Federal, assim o adimplemento dessa não é suficiente para atrair a decadência prevista pelo citado art. 150.

Conforme consta do processo a Instituição deixou de recolher valores relativos às Contribuições Previdenciárias devidas à terceiros porque se considerava isenta, entendimento não compartilhado pelo Fisco em razão do descumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN. Assim, diante da total ausência de recolhimento do tributo (contribuições terceiros) sujeito a lançamento por homologação, a princípio, seria de se concluir pela postergação do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o referido lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN.

Neste aspecto, transcrevo a lição da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º. Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o

lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Calmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que, neste caso, há nos autos a informação (Relatório Fiscal - Item 9) de que os valores - apesar de não terem sido pagos - foram devidamente declarados pela Instituição nas respectivas GFIPS.

Tal informação é relevante na medida que nos leva a aplicação do entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça, para qual sujeitam-se ao prazo decadencial do art. 150, §4º do CTN os créditos declarados pelo Contribuinte, ainda que não tenha havido antecipação de pagamento.

Segundo decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, foi firmado o entendimento de que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte, mas com a seguinte ressalva feita pelo Ministro Luiz Fux: *"Assim é que 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".*

A ressalva quanto a existência de declaração prévia se justifica pelo fato de que o contribuinte prestou ao fisco informações acerca de eventos que poderiam - como foram - ser utilizados pelo fisco para apuração da correta tributação de eventuais fatos geradores ocorridos.

Referida posição foi ratificada por aquele tribunal por meio da Súmula nº 555 a qual dispõe:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Considerando que o lançamento compreende as competências 12/2003 a 12/2007 e que contribuinte foi intimado em 11/11/2009, pela aplicação do art. 150, §4º do CTN deve-se reconhecer a decadência dos fatos gerados ocorridos até 11 de novembro de 2004.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Redator designado

Com a devida vênia ao entendimento da relatora, também adotado por alguns Conselheiros deste CARF, não comungo do entendimento que estabelece a possibilidade da declaração em GFIP, mas sem a comprovação da existência de qualquer recolhimento e/ou depósito judicial não levantado, caracterizar pagamento antecipado para fins de contagem do prazo decadencial. Tratam-se de institutos completamente diversos juridicamente (a declaração, nas hipóteses em que representa confissão de dívida, encontra-se vinculada à etapa de constituição do crédito tributário, enquanto que o pagamento, a meu ver sinônimo de recolhimento e/ou depósito judicial não levantado, opera na etapa de sua extinção, não havendo, a meu ver, que se falar de homologação sem que se atinja esta última etapa).

Ainda, entendo que a melhor leitura da ementa do Recurso Repetitivo citado (973.733/SC) , pode ser encontrada nos perfeitos esclarecimentos de natureza lógica realizados pelo Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, no âmbito do Acórdão 9900-00.275, do Pleno deste Tribunal, datado de 07/12/2011, verbis;

(...)

Esclarecimentos quanto ao Item “1” da Ementa do REsp

Logo de início, faz-se necessário esclarecer o sentido e alcance do disposto no item “1” da ementa antes reproduzida “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”.

Para corretamente entender a complexa afirmação do item “1” é necessário apresentá-la na forma de implicação lógica:

SE não houver previsão legal de pagamento antecipado da exação

OU

SE houver previsão legal de pagamento antecipado E não existir pagamento E não for constatado dolo, fraude ou simulação E não existir declaração prévia do débito

ENTÃO o prazo decadencial é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

Esclareça-se que, em se tratando de implicações lógicas, se o antecedente ocorrer no mundo fenomênico, necessariamente o conseqüente deverá ocorrer. Vale dizer:

- (A) a inexistência de previsão legal de pagamento antecipado ou;

- (B) ainda, (i) a previsão legal de pagamento antecipado juntamente com (ii) a inexistência do pagamento, (iii) com a não constatação de dolo fraude ou simulação e (iv) com a inexistência de declaração prévia do débito;

- são condições suficientes para que (C) o prazo decadencial seja contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em hipótese alguma poderá acontecer de, ocorrendo o antecedente (A ou B - acima), não ser aplicável o conseqüente (C - acima).

Entretanto, caso o antecedente não ocorra, o conseqüente pode ou não ocorrer. Essa é uma regra básica de lógica dedutiva e facilmente verificável ao caso, pois: existindo previsão legal de pagamento antecipado com a inexistência de pagamento, porém com constatação de dolo, fraude ou simulação e com inexistência de declaração prévia do débito, sabemos que o prazo decadencial também é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Pior, ainda, é o equívoco em concluir – apressadamente – que se o antecedente não ocorrer, o conseqüente seria necessariamente a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador. Ora, no item “I” não há qualquer menção à contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, podendo o conseqüente lógico ser qualquer outro. Inclusive, já vimos, no parágrafo acima, que em situações diversas daquela descrita como condição antecedente, o conseqüente lógico pode ser o mesmo.

Com esses esclarecimentos, podemos enfrentar agora a situação em que (a) há previsão legal de pagamento antecipado, (b) não há pagamento, (c) não há constatação de dolo, fraude ou simulação, porém, (d) existe declaração prévia do débito a ser lançado. Nesse caso, de acordo com o item “I” da ementa do RESP nº 973.733 – SC, não é necessário que se conte o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte

àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Isso, por uma questão muito simples: a declaração a que se refere o item sob comento é aquela que tem a natureza de confissão de dívida e, com o débito confessado, é despiciendo qualquer lançamento, posto que ele pode ser imediatamente executado e, com essa declaração, inicia-se o prazo prescricional de cobrança.

Totalmente equivocado é tentar concluir que, não sendo necessário que o prazo decadencial se conte a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, aplicar-se-ia como termo inicial da contagem do prazo decadencial o fato gerador.

Maior confusão ainda é a de, frente à situação em que há declaração apenas parcial do débito, sem qualquer recolhimento, não aplicar como termo inicial da contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Nessa situação, temos totalmente atendido o antecedente lógico (a) há previsão legal de pagamento antecipado, (b) não há pagamento, (c) não há constatação de dolo, fraude ou simulação e (d) não existe declaração prévia do débito a ser lançado. Assim, ocorrendo a condição antecedente lógica, é necessária a aplicação do consequente, com a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

(...)

De se notar, também, que o entendimento acima se alinha perfeitamente com minha leitura do teor das Súmulas STJ nºs. 436 e 555, que, a meu ver, estabelecem que o lançamento de débitos declarados (confessados) é ato despiciendo, mas não vedado.

Assim, com a devida vênia a posicionamentos em contrário, não considero que a existência de débitos declarados (confessados), quando da inexistência de recolhimento ou depósito judicial não levantado de qualquer monta, possa ser utilizada para fins de que se conclua pela utilização do art. 150, §4º. do CTN, em detrimento do art. 173, I do mesmo diploma, quando da contagem do prazo decadencial.

Entendo, em verdade, a propósito, que a possibilidade de ocorrência de atividade homologatória pelo Fisco e da contagem pelo art. 150, §4º. do CTN está necessariamente atrelada à ocorrência de antecipação de pagamento (recolhimento ou depósito judicial não levantado). em linha com o disposto no caput do referido artigo.

Destarte, uma vez feita tal digressão e considerando a perfeita constatação da Relatora no sentido de inexistência de qualquer recolhimento ou depósito judicial realizado pelo contribuinte a título de contribuições previdenciárias devidas a terceiros (visto que se assumia isento do tributo), é de se manter a aplicação do art. 173, I do CTN, na forma realizada pelo recorrido.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

Processo nº 15983.000937/2009-82
Acórdão n.º **9202-004.516**

CSRF-T2
Fl. 982

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior