



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

Processo nº 16045.000371/2007-90
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.296 – 2ª Turma
Sessão de 12 de dezembro de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ECIL EMPRESA COMERCIAL E INDUSTRIAL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2002 a 31/03/2007

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Comprovado o pagamento do tributo lançado pela modalidade homologação, sobre a folha de pagamentos, o prazo decadencial é aquele previsto no artigo 150, §4º, do CTN. Não se pode entender que qualquer fato que não tenha sido computado pelo sujeito passivo no cálculo de seu tributo é fato gerador tributário novo. O fato gerador tributário é composto por uma gama complexa de vários fatos.

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 negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Ana Paula Fernandes, que lhe deram provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Heitor de Souza Lima Júnior, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes,

Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Como se trata de retorno à diligência constante da Resolução 9202-000.049, de 27 de outubro de 2016, reapresento o Relatório da lavra do ilustre conselheiro Gerson Guerra:

Na origem trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD n.º 37.037.2743, lavrada contra o contribuinte acima identificado, correspondentes a contribuição da Empresa, dos segurados contribuintes individuais (não retidas), SAT/RAT, as destinadas aos Terceiros: Salário Educação, INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE, do adicional para aposentadoria especial; da retenção de 11%, instituída pela Lei n. 9.711/98, incidentes sobre as remunerações pagas.

Vale aqui a transcrição do relatório da decisão a quo em relação aos lançamentos:

A apuração foi edificada em cinco lançamentos, quais sejam:

- a) FPG – FOLHA DE PAGAMENTO COM GFIP (12/2003 a 03/2007): correspondente a fatos geradores constantes nas folhas de pagamento e GFIP, cujas contribuições devidas não foram integralmente recolhidas;*
- b) CIS – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL CONTABILIDADE (03/2002 a 12/2006): fatos geradores correspondentes à remunerações pagas a contribuintes individuais com apresentação dos recibos de pagamento;*
- c) CIN – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL CONTABILIDADE NÃO COMPROVAÇÃO (03/2002 a 12/2006): fatos geradores correspondentes à remunerações pagas a contribuintes individuais sem apresentação dos recibos de pagamento;*
- d) ADR – ADICIONAL DE RISCO GFIP (08/2005 a 03/2007): fatos geradores correspondentes à remuneração paga a segurados empregados que laboraram com efetiva exposição a agentes nocivos, conforme declarado em GFIP;*
- e) RME – 11% (05/2004 a 02/2005): fatos geradores correspondentes à prestação de serviços mediante cessão de mão-de-obra, cuja retenção das faturas não foi efetuada pela notificada.*

No julgamento deste Recurso, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, reconheceu a decadência do direito de constituição do crédito tributário, com base no § 4º, do artigo 150, do CTN, para fatos geradores ocorridos até a competência 06/2002, exarando a seguinte decisão:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**Período de apuração: 01/03/2002 a 31/03/2007**PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR**Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.**INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.**À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.**Recurso Voluntário Provido em Parte**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.**ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) declarar a decadência até a competência 06/2002; e II) no mérito, negar provimento ao recurso.**Cientificada da decisão, a União, tempestivamente, apresentou Recurso Especial, trazendo como paradigma o acórdão 2301-01.960, onde restou decidido que 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.**A União alega divergência jurisprudencial na medida em que o acórdão recorrido aplica o art. 150, parágrafo 4º, do CTN para o período compreendido entre 03/2002 e 06/2002, por considerar configurada a antecipação de pagamento em levantamentos de contribuições não declaradas em GFIP (fls. 07/09), o acórdão paradigma, em tal hipótese de não reconhecimento do fato gerador pelo contribuinte, entende pela aplicação do art. 173, I do CTN por considerar inexistente qualquer recolhimento antecipado.**Em suas razões alega a União que para fins de aplicação da norma contida no parágrafo 4º, art. 150, do CTN, o recolhimento deve se referir a fato gerador reconhecido, pois o fisco não teria como homologar pagamento em relação a fato não admitido pelo contribuinte no campo de incidência da contribuição.*

No exame de admissibilidade o Presidente da 4ª Câmara da 2ª seção acolheu o alegado pela União, dando seguimento ao Recurso.

Regularmente intimado, o contribuinte não apresentou contrarrazões.

Tendo sido entendido por este colegiado a necessidade de esclarecimentos com relação à decadência das ditas contribuições no período de 12/2001 a 07/2002, a Unidade de Origem presta informações ratificando o constante dos autos, com destaque para:

...

*7. Inserção parcial do Relatório de Documentos Apresentados - RDA (doc. de fls. 58), em que se constata a existência de pagamentos no período relativo às competências de 12/2001 a 06/2002 para a Filial 2, **todavia inexistente levantamento de débito na filial para essas competências***

O contribuinte foi intimado por Edital e ficou-se em silêncio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Considerando que a ciência do lançamento em questão ocorreu em 07/2007, pela contagem do prazo decadencial com base no artigo 150, §4º, do CTN os débitos relativos a fatos geradores ocorridos até a competência 07/2002 encontram-se decaídos e que pela contagem do prazo decadencial pelo artigo 173, I, do CTN os débitos relativos a fatos geradores ocorridos até 11/2001, inclusive, estão decaídos, apenas se encontram em litígio a decadência dos débitos cujos fatos geradores ocorreram entre 12/2001 a 07/2002, inclusive.

Vejo que, de fato, no RDA constam pagamentos de GPS no período de 03/2002 a 06/2002 (Fl. 58). que vem ao encontro da afirmativa da Unidade de Origem:

*... 7. Inserção parcial do Relatório de Documentos Apresentados - RDA (doc. de fls. 58), em que se constata a existência de pagamentos no período relativo às competências de 12/2001 a 06/2002 para a Filial 2, **todavia inexistente levantamento de débito na filial para essas competências***

O lançamento por homologação, regulado pelo artigo 150 do CTN, tem como principal característica a atribuição ao contribuinte do dever de antecipar o pagamento do tributo, ficando a autoridade administrativa com o dever de posteriormente cancelar ou não o valor do recolhimento efetuado e, sendo o caso, efetuar cobrança de diferença, *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.

A regra da decadência do direito do fisco de lançar o tributo por homologação é regra especial, contida no §4º, do artigo 150 em questão, que estabelece o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, caso não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, *verbis*:

§ 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.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou o seguinte entendimento em relação a questão em debate:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.” (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Ao se posicionar sobre o tema a 1ª Turma da CSRF, por maioria, se manifestou que a aplicação do artigo 173, I, do CTN na constituição de crédito relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, apenas pode ocorrer na hipótese de não haver pagamento, nem declaração do tributo, conforme trecho do voto vencedor do Acórdão 9101-002.021, abaixo transcrito:

A interpretação do texto transcrito nos leva à conclusão de que devemos nos dirigir ao artigo 173, I, do CTN quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo

inocorre e inexistência declaração prévia do débito que constitua o crédito tributário.

Assim, encontraríamos duas condições para sairmos do artigo 150, §4º: 1) não haver o pagamento e 2) não haver declaração prévia constitutiva do crédito. Assim, mesmo não existindo o pagamento, a declaração prévia constitutiva do crédito bastaria para mantermos a contagem do prazo a partir do fato gerador.

Entendo pertinente essa última colocação, no sentido de que a declaração prévia, constitutiva do crédito tributário basta para manutenção da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Isso porque, não pago o tributo a União já possui título passível de execução direta, não demandando qualquer procedimento administrativo para se efetuar a cobrança.

Nesse contexto o próprio STJ, no fim do ano de 2015, editou a Súmula 555, que possui a seguinte redação:

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.

Entretanto de outros recolhimentos sobre folha - Segurados Empregados e guia de retenção de segurados de terceiros são suficientes para atrair a aplicação do § 4.º do art. 150 do CTN. O que a mim importa é a natureza e não fato gerador.

Ressalto que esse entendimento pessoal e a maioria do colegiado restringe o recolhimento apto a atrair a regra decadencial do art. 140 a situações em que o fato gerador seja equivalente, nos termos da Diligência verificou-se que os redcohiwnroa weM pros a atrair

Assim, para a aplicação do §4º, do artigo 150, do CTN exige-se a ocorrência dos seguintes situações:

1. A lei deve estabelecer que o lançamento do tributo é realizado na modalidade homologação;
2. Não ocorra a comprovação de dolo, fraude ou simulação pelo ente tributante;
3. Haja pagamento e/ou declaração do tributo.

Passo, então, a verificar a aplicação da decisão representativa de controvérsia do Recurso Especial nº 973.733 ao caso ora sob análise.

Percebe-se, da leitura do próprio Relatório Fiscal (Fl. 109, item 12), que o lançamento foi realizado considerando as guias de recolhimento constantes no Sistema da Previdência Social, que foram considerados como crédito do contribuinte.

Vejo que os tributos ora cobrados são exatamente da mesma natureza daqueles que foram pagos pelo contribuinte original, quais sejam: contribuições incidentes sobre a folha de pagamentos, tanto que os valores pagos foram considerados como crédito do contribuinte e foram abatidos na apuração do débito ora cobrado.

Logo, não assiste razão à alegação de que se tratam de recolhimentos genéricos. Assim sendo, considerando que o pagamento foi comprovado no presente caso, entendo que o prazo decadencial deve ser contado com base no artigo 150, §4º do CTN.

Mas ainda que genéricos fossem, entendo que havendo pagamento de contribuições sobre folha de pagamento, está cumprido o requisito para aplicação do § 4º, do artigo 150, do CTN.

Nesse sentido, a súmula CARF 99, que assim 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**. (grifei)*

Termos em que voto por NEGAR provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva