



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

Processo nº 16045.000372/2007-34
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-006.314 – 2ª Turma
Sessão de 13 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: 01/10/2001 a 31/03/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS ANTECIPADOS POR COMPETÊNCIA.

A decadência deve ser apreciada a luz do art. 173, I do CTN quando constatada a inexistência de recolhimentos antecipados para todas as competências objeto de discussão.

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA.

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 o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) “conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito”(artigo 173, I do CTN).

DECISÕES JUDICIAIS. APLICAÇÃO NO CARF. OBRIGATORIEDADE REGIMENTAL

Por força do art. 62-A, do Anexo II do RICARF, as decisões definitivas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

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 parcial, para afastar a decadência relativa ao lançamento da contribuição para terceiros, vencida a conselheira Patrícia da Silva (relatora), que lhe negou provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada.

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 9202-000.053, de 27 de outubro de 2016, reapresento excertos do 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 dos segurados (rubrica 11), da empresa (rubrica 12), SAT/RAT (rubrica 13) e terceiros (rubrica 15), apurados por aferição indireta.

A conclusão das análises fiscais foi de que empresa não registrou e não contabilizou o movimento real da remuneração da mão de obra utilizada para a prestação dos serviços executados. Desta forma fez-se necessário aferir indiretamente o salário de contribuição, para se calcular o valor devido à Previdência Social. A apuração da mão-de-obra por arbitramento foi feita com base no faturamento, sendo considerado para fins de remuneração, o percentual de 40% sobre o valor dos serviços constantes das notas fiscais emitidas pelo contribuinte.

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: 01/10/2001 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.

DOCUMENTAÇÃO QUE NÃO APRESENTA DADOS SUFICIENTES PARA VERIFICAÇÃO DA REGULARIDADE FISCAL. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES MEDIANTE ARBITRAMENTO.

Ao exibir documentos e esclarecimentos insuficientes para verificação de sua regularidade fiscal, o sujeito passivo abre ao fisco a possibilidade de arbitrar o tributo devido, sendo do contribuinte o ônus de fazer prova em contrário.

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 230100.253, onde restou decidido que o pagamento antecipado deve ser considerado em relação à cada rubrica lançada, diferentemente do que contido no recorrido, que declarou a decadência de todo o crédito pautado em recolhimentos não específicos.

Em suas razões alega a União que o não se operou

lançamento por homologação algum, afinal, o contribuinte não antecipou o pagamento da contribuição lançada. É por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN.

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:

...

5. Diante do exposto, discriminamos os valores do levantamento efetuado no período de 12/2001 a 06/2002, não existindo guias de pagamento – GPS para serem demonstradas e apropriadas, nem tampouco apresentação de GFIP no período em questão:

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

É o relatório.

Voto Vencido

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.

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 incorre e inexistente 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, o recolhimento de outros recolhimentos sobre folha - Segurados Empregados, é suficiente para atirar a aplicação do § 4.º do art. 150 do CTN. O que a mim importa é a natureza e não fato gerador.

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:

Processo nº 16045.000372/2007-34
Acórdão n.º **9202-006.314**

CSRF-T2
Fl. 120

*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

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada.

Peço licença a ilustre conselheira Patrícia da Silva para divergir do seu entendimento em relação a aplicação da regra decadencial.

Do mérito

Cinge-se a controvérsia na aplicação da decadência quinquenal, mais especificamente em as competências 12/2001 a 06/2002, tendo em vista que entende o recorrente deva ser a decadência apreciada a luz do art. 173, I do CTN.

Da decadência

Quanto ao acatamento da preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD/AIOP, antes mesmo de apreciar a correta aplicação da regra decadencial no acórdão recorrido, passemos a considerações acerca do tema que norteiam o entendimento dessa relatora, tendo em vista que discordo com a tese aplicada pela relatora.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante n.º 8** “São inconstitucionais os 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”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Assim, prescreve o artigo em questão:

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.

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

"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."

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

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.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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. (grifo nosso)

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173, I ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias, bem como sua subssunção aos termos da súmula nº 99 do CARF.

Em mesmo sentido, devemos em obediência ao artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, o Colegiado deve aderir à tese adotada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

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 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).*

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 decadencial 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 o 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).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Assim como já mencionado, em consonância com a decisão judicial, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Vale ainda esclarecer que no julgado acima citado, proferido pelo STJ, a situação específica nele tratada gerou controvérsia em relação ao termo de início do prazo decadencial, o que levou à prolação, em sede de Recurso Especial também na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil (repetitivo), da decisão abaixo, que não deixa dúvida, no sentido de que o termo inicial do art. 173, I, do CTN, é o primeiro dia do exercício seguinte não ao fato imponível, mas sim àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, do CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial. (EDcl nos EDcl no AgRg no REsp 674.497/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/02/2010, DJ 26/02/2010)

Ademais, em 08/12/2014, a questão do termo inicial do prazo decadencial foi sumulada, conforme a seguir:

Súmula CARF nº 101 : Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Feitas essas considerações possível de maneira clara apreciar a decadência no caso ora sob análise.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Nesse ponto, importante identificarmos os termos da diligência encaminhada por esta CSRF em 27/10/2016:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à Unidade de Origem, para que esta: junte aos autos as informações das contribuições devidas e valores recolhidos no período de 12/2001 a 07/2002, referentes a cota patronal, contribuição do segurado, SAT/RAT e terceiros sobre folha de pagamento; e elabore planilha demonstrando em colunas distintas os valores dos tributos em questão declarados e dos tributos efetivamente recolhidos, no período em litígio. Após, que seja intimado o contribuinte para manifestação, no prazo de trinta dias, retornando-se os autos ao relator, para prosseguimento.

Em resposta ao caso concreto, a unidade preparadora preparou despacho, fls. 543/548, onde deixa clara a INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS ANTECIPADOS para todo o período objeto de discussão, o que torna obrigatória a apreciação da decadência pelo art. 173, I do CTN, conforme descrito no art. 62_ senão vejamos:

3. O auto foi convertido em diligência para que fossem providenciados:

*a) juntada aos autos de informações das **contribuições devidas e valores recolhidos no período de 12/2001 a 07/2002**, referentes a cota patronal, contribuição do segurado, SAT/RAT e terceiros sobre folha de pagamento_ b) e elaboração de planilha demonstrando em colunas distintas os valores dos **tributos em questão declarados e dos tributos efetivamente recolhidos**, no período em litígio.*

*4. Informamos que os valores devidos nas competências entre 12/2001 a 06/2002 estão perfeitamente descritos e contidos no DAD - Discriminativo Analítico de Débito, documento de fls. 06 e 07, **inexistindo valores recolhidos no período de 12/2001 a 07/2002, pois o RDA - Relatório de Documentos Apresentados pela empresa e constante as fls. 62, que se refere aos valores recolhidos pela empresa em GPS – Guias da Previdência Social e constantes em seu conta corrente, que foram considerados pela fiscalização, somente apresentam recolhimentos a partir da competência 01/2003.***

*4.1. Em consulta ao sistema informatizado da RFB, verificamos que a **primeira GFIP entregue pela empresa foi relativa à competência 05/2003**, fora do período em questão, e os valores recolhidos em GPS conferem com os descritos no RDA.*

4.2. A fim de facilitar posterior análise, procedemos a colagem do Discriminativo Analítico de Débito no período de 12/2001 a 06/2002, que especifica os valores dos contribuições devidas:

No lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 06/7/2007, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 11/7/2007. Os fatos geradores sob reapreciação

Processo nº 16045.000372/2007-34
Acórdão n.º **9202-006.314**

CSRF-T2
Fl. 123

envolvem as competências 12/2001 a 06/2002, dessa forma, a luz do art. 173, I do CTN considerando a inexistência de recolhimentos deve ser afastada a decadência das referidas competências, mantendo apenas até a competência 11/2001.

Conclusão

Face o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para que se restabeleça o lançamento em relação ao período de 12/2001 a 06/2002.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.