



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

Processo nº 17546.000619/2007-34
Recurso nº 151.711 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.284 – 2ª Turma
Sessão de 08 de agosto de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AMSTED MAXION FUNDIÇÃO E EQUIPAMENTOS FERROVIÁRIOS S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - RETENÇÃO DE 11% - CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA.

As contribuições previdenciárias são tributos sujeitos ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que, na visão deste julgador, exceto para as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que ocorre em cada competência. Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

Contudo, por força do artigo 62-A do RICARF, este Colegiado deve reproduzir a decisão proferida pelo Egrégio STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, ou seja, *“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.”*

No caso, relativamente ao período em apreço, a empresa efetuou recolhimentos de contribuições previdenciárias, conforme asseverou a própria autoridade lançadora, sendo que inexistente a acusação pela fiscalização de dolo, fraude ou simulação.

Lançamento atingido pela decadência quanto aos fatos ocorridos até a competência 03/2001, inclusive.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 14/08/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Alexandre Naoki Nishioka, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Amsted Maxion Fundação e Equipamentos Ferroviários S.A., CNPJ nº 01.599.436/0001-01, foi lavrada a notificação fiscal de lançamento de débito nº 35.509.131-3 (fls. 01-70), para a exigência de contribuições previdenciárias relativas à retenção de 11% incidentes sobre as notas fiscais, faturas ou recibos emitidos pela pessoa jurídica Engel Instalações Elétricas e Comércio Ltda., CNPJ nº 72.868.680/0001-70, para serviços prestados sob a modalidade de cessão de mão-de-obra, relativamente a fatos ocorridos entre as competências 02/1999 e 07/2005.

A ciência do lançamento se deu em 28/04/2006 (fls. 01).

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP) considerou o lançamento procedente em parte (fls. 306-315, Volume II).

Por sua vez, a Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, apreciando o recurso voluntário interposto pela empresa, proferiu o acórdão nº 206-01.543, que se encontra às fls. 352-367 (Volume III), cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2005*

PREVIDENCIÁRIO. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RETENÇÃO 11%. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO. TOMADOR DE SERVIÇO. De conformidade com os preceitos contidos no artigo 31 da Lei 8.212/91, a empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra deverá efetuar a retenção de 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º daquele dispositivo legal.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ou do 173 do mesmo Diploma Legal, no caso de dolo, fraude ou simulação comprovados, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não se cogita em nulidade do lançamento.

TAXA SELIC E MULTA. LEGALIDADE. Não há que se falar em inconstitucionalidade ou ilegalidade na utilização da taxa de juros SELIC para aplicação dos acréscimos legais ao valor originário do débito, porquanto encontra amparo legal no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

Incide multa de mora sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas no vencimento, de acordo com o artigo 35 da Lei nº 8.212/91 e demais alterações.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. Nos termos do artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, c/c a Súmula nº 2 do 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

A decisão recorrida acordou, “I) por unanimidade de votos em acolher a preliminar de decadência; II) por maioria de votos em declarar a decadência até a competência 03/2001. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Bernadete de Oliveira Barros, que votaram por declarar a decadência até 11/1999 e Ana Maria Bandeira, que votou por declarar a decadência até 11/2000. III) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.”

Intimada deste acórdão em 27/05/2009 (fls. 368), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, incisos I e II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, recurso especial às fls. 371-381, acompanhado dos documentos de fls. 382-397 (Volume III), cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Insurge-se a Fazenda Nacional contra acórdão proferido pela então 6ª Câmara do Segundo Conselho que, por maioria de votos, deu provimento em parte ao recurso do contribuinte, para reconhecer a decadência parcial do direito da União de constituir crédito tributário referente a contribuições previdenciárias, com fulcro no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional;
- b) O voto vencedor reconheceu não ter havido nenhum recolhimento referente aos fatos geradores aos quais se refere o lançamento, mas aplicou à espécie o artigo 150, §4º, do CTN, por entender se tratar de lançamento por homologação, independentemente de pagamento;
- c) Todavia, o entendimento esposado no voto vencedor passa ao largo do que dispõe o parágrafo único do artigo 173 do CTN, negando-lhe vigência. Ademais, ao deixar de aplicá-lo à hipótese em tela, o r. acórdão recorrido divergiu de acórdãos proferidos por outras câmaras em casos idênticos;
- d) A questão cinge-se ao marco inicial para a contagem do prazo decadencial, eis que superada a questão relativa ao art. 45 da Lei 8212/91 pela publicação da súmula vinculante n.º 8;
- e) Trata-se de lançamento de contribuições devidas a Seguridade Social, referente a fatos geradores de 02/1999 a 07/2005, com ciência do contribuinte em 28/04/2006;
- f) A Câmara reconheceu, por maioria de votos, a decadência das contribuições até a competência 03/2001, com fulcro no artigo 150, §4º, CTN;
- g) Todavia, inexistiu pagamento nos autos, pelo que se aplica a regra do artigo 173 do CTN e não a do artigo 150, §4º, CTN;
- h) Há que se atentar para o fato de que a fiscalização notificou o contribuinte de atos preparatórios indispensáveis ao lançamento em 2005, fls. 82 dos autos;

- i) Havendo notificação ao contribuinte de medida preparatória do lançamento, antes da consumação do prazo previsto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional (como efetivamente houve no presente caso), a decadência deve ser contada nos termos do respectivo parágrafo único, sob pena de se negar vigência a tal norma, que se veria completamente despida de eficácia;
- j) Assim, em casos como o dos autos, em que o contribuinte furtou-se de seu dever de antecipar o pagamento, tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é a aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de esta ter sido realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN;
- k) Nesse sentido, inclusive, já se encontra pacificada a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, REsp 766.050/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 25.02.08;
- l) Além de haver violado de forma frontal a disposição contida no parágrafo único do art. 173 do CTN, verifica-se que o acórdão recorrido diverge do entendimento de outras câmaras do Conselho de Contribuintes sobre os efeitos do MPF/TIAF sobre o prazo decadencial;
- m) Veja-se o que decidiu a Colenda 2ª Câmara do 2º Conselho de contribuintes no processo 10930.003343/2004-11, acórdão 202-16.819;
- n) A decisão colacionada é inequívoca no sentido de que, tendo sido a ação fiscal instaurada antes de decorridos os 5 anos previsto no art. 173, I, do CTN, não há que se falar em operação da decadência. Noutro sentido, o acórdão recorrido;
- o) A Câmara *a quo* concluiu, por maioria de votos, que incidiu a decadência das contribuições cobradas até a competência 03/2001. Contudo, resta violado o artigo 173 do CTN;
- p) Isso porque o acórdão não-unânime aplicou a regra contida no artigo 150, §4º, CTN, mesmo inexistindo pagamento, ainda que parcial, para as contribuições exigidas;
- q) Entretanto, a regra contida no artigo 173 do CTN é regra geral, cuja aplicação, segundo a jurisprudência do STJ (RESP 766.050/PR), ao caso concreto deve prevalecer, em razão da ausência de pagamentos feitos pelo contribuinte, ainda que parciais, conforme DAD (Discriminativo Analítico de Débito), fls. 04/13, e relatório fiscal, fls. 93/103, pois quando não há antecipação de pagamento por parte do contribuinte, não há o que homologar, incumbindo ao fisco o lançamento de ofício dos valores devidos e não pagos;
- r) O relatório fiscal aduz se tratar de lançamento de crédito previdenciário relativamente à retenção de 11%, instituída pela Lei 9711/98, incidentes sobre as Notas Fiscais, Faturas ou Recibos de Serviços Prestados, sob a

modalidade de Cessão de Mão de Obra, sendo que a empresa prestadora não procedeu ao destaque da retenção;

- s) Depreende-se da leitura do relatório fiscal que não houve antecipação de pagamento, pelo que se aplica a regra inserta no artigo 173 do CTN;
- t) Requer seja conhecido e provido o presente recurso, para afastar a decretação de decadência.

Admitido o recurso por meio do despacho nº 2400 - 263 (fls. 398-401), a contribuinte foi intimada e, devidamente representada, apresentou contrarrazões às fls. 448-457 (Volume III), onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido.

Concomitantemente, interpôs recurso especial às fls. 407-415.

Na seqüência, desistiu do recurso (fls. 461).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolheu a decadência para os fatos ocorridos até a competência 11/1999 e, por maioria de votos, para os fatos ocorridos até a competência 03/2001. Nas demais questões, negou provimento ao recurso, por unanimidade de votos.

A insurgência da recorrente está relacionada à decadência para as competências compreendidas entre 12/1999 e 03/2001 e sua pretensão é no sentido de que se aplique ao caso da regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, em razão da alegada ausência de pagamento antecipado, sendo que a ciência do lançamento se deu em 28/04/2006.

Eis a matéria em litígio.

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, as contribuições previdenciárias em apreço são tributos sujeitos ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração das suas base de cálculo e o recolhimento dos montantes devidos, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, que ocorre em cada competência.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

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.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o caso em apreço envolve fatos geradores ocorridos nas competências compreendidas entre 02/1999 e 07/2005 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência da notificação fiscal de lançamento de débito em 28/04/2006 (fls. 01), concluo que a decisão recorrida deve ser confirmada, pois a decadência impede a manutenção do lançamento para os fatos ocorridos até a competência 03/2001.

Na visão deste julgador, como não se imputou à empresa as condutas de dolo, fraude ou simulação, inexistente fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Entendo que para o início da contagem do prazo decadencial relativamente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a existência ou não de pagamento antecipado é irrelevante.

A homologação é da atividade e não do pagamento.

Esta é a minha posição a respeito da matéria.

Contudo, por força do que determina o artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, não posso deixar de reproduzir aqui o julgamento proferido pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ nos autos do REsp nº 973.733/SC, cuja ementa tem o seguinte teor:

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 imponível, 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).

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.

(STJ, Primeira Seção, REsp nº 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 18/09/2009)

Portanto, segundo o Egrégio STJ, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando inexistir pagamento antecipado o prazo decadencial quinquenal conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo que “*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 a lançamento por homologação, ...*”.

Dessa forma, torna-se importante analisar a comprovação quanto à existência ou não de pagamento de contribuições previdenciárias no período em apreço.

A questão não comporta maiores digressões, pois a própria autoridade lançadora assim asseverou no Relatório da NFLD (fls. 99):

12. As GRPS/GPS, com códigos de pagamento "2631 - Contribuição retida sobre a NF/Fatura da Empresa Prestadora", que foram apresentadas à fiscalização, foram consideradas e, devidamente, deduzidas no levantamento fiscal. Igualmente foram considerados e abatidos os recolhimentos cujos comprovantes, muito embora não apresentados pela empresa contratante, foram confirmados junto aos contas-correntes das empresas prestadoras, através dos sistemas informatizados.

A existência de pagamento antecipado, portanto, é inquestionável.

Ademais, ainda que assim não fosse, entendo que o deslocamento da regra geral dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação do artigo 150, § 4º, do CTN para o mandamento do artigo 173, inciso I, do CTN exige da autoridade lançadora o ônus da prova de que o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de contribuições previdenciárias.

E isso não ocorreu.

Não se pode presumir a ausência de pagamento.

Portanto, o ensinamento jurisprudencial do Egrégio STJ não socorre a tese defendida pela recorrente.

Processo nº 17546.000619/2007-34
Acórdão n.º **9202-02.284**

CSRF-T2
Fl. 478

Sendo assim, a decadência fulminou os fatos geradores ocorridos até a competência 03/2001, de modo que a decisão recorrida merece ser confirmada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage