



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

Processo nº	18108.000647/2007-83
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	9202-003.485 – 2ª Turma
Sessão de	10 de dezembro de 2014
Matéria	Normas Gerais de Direito Tributário - Decadência
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	EXEMONT ENGENHARIA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2001

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 conta-se da data do fato gerador, quando a lei prevê o pagamento antecipado e este é efetuado (artigo 150, § 4º, do CTN).

DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. 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, do CPC, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO. 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.”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por CARLOS ALBERTO FREITA S BARRETO

Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

MARIA HELENA COTTA CARDozo - Relatora.

EDITADO EM: 20/01/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente na data do julgamento), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de NFLD, por meio da qual se exige créditos previdenciários de contribuições para a Seguridade Social, rubricas empresa e Sat/rat, e para Terceiros, não recolhidas no prazo legal, correspondentes às competências de 01/01/1999 a 31/12/2001 (fls. 01). A ciência da NFLD ocorreu em 19/09/2007 (fls. 409).

Em sessão plenária de 23/09/2010, foi julgado o Recurso Voluntário 171.982, prolatando-se o Acórdão nº 2401-01.412 (fls. 630 a 634), assim ementado:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO PRESCRICIONAL. IMPOSSIBILIDADE RECONHECIMENTO. De conformidade com o artigo 174 do Código Tributário Nacional, o reconhecimento da prescrição do crédito tributário depende da constituição definitiva da exigência fiscal, que somente ocorrerá após decisão final na esfera administrativa, mesmo nos casos da lavratura de NFLD lançando contribuições já declaradas em GFIP, uma vez inexistir ação de cobrança capaz de escorar a possibilidade de decretação da prescrição do débito.

PREVIDENCIÁRIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL.

A teor da Súmula Vinculante n.º 08, o prazo para constituição de crédito relativo às contribuições para a Seguridade Social segue a sistemática do Código Tributário Nacional.

RECURSOS DE OFÍCIO NEGADO E VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.”

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por CARDOZO, Assinado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por CARLOS ALBERTO FREITA

S BARRETO

Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"ACORDAM os membros do Colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em declarar a decadência do lançamento; e b) em negar provimento ao recurso de ofício. II) Por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de prescrição arguida de ofício pelo relator. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo (relator) e Elias Sampaio Freire, que votaram por reconhecer a prescrição. Designado para redigir o voto vencedor, na parte referente prescrição, o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira."

Cientificada do acórdão em 24/01/2011 (fls. 635), a Fazenda Nacional opôs, na mesma data (fls. 637), os Embargos de Declaração de fls. 638 a 641, o que motivou a prolação do Acórdão de Embargos nº 2401-01.847, de 07/06/2011 (fls. 642/643), assim ementado:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO ACÓRDÃO. COMPROVAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Restando comprovada a omissão no Acórdão guerreado, na forma suscitada pela Embargante, impõe-se o acolhimento dos Embargos de Declaração para suprir a omissão apontada, rerratificando-se o resultado levado a efeito por ocasião do primeiro julgamento.

Embargos Acolhidos"

A decisão foi assim resumida:

"ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos declaração para rerratificar o Acórdão aº 2401-01.412, sem alteração do resultado do julgamento."

Cientificada do Acórdão de Embargos em 10/08/2011 (fls. 644), a Fazenda Nacional interpôs, em 23/08/2011 (fls. 646), o Recurso Especial de fls. 256 a 264, com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-451/2011, de 20/09/2011 (fls. 655 a 657).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, afigura-se óvia a necessidade de verificar se houve pagamento antecipado sobre todas as rubricas que compõem a competência em análise;

- com efeito, não houve recolhimento de contribuições para o SAT/RAT e Terceiros, no estabelecimento 50.001.72760/72, enquanto, no estabelecimento 57.358.343/0001-40, não houve recolhimento em nenhuma rubrica, conforme se lê no Documento assinado digitalmente em 08/08/2001

- nestas rubricas, nas quais não constam pagamentos, torna-se necessária a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN e não, do art. 150, § 40 do CTN;

- no caso, impende destacar que não se operou lançamento por homologação para as contribuições SAT/RAT e Terceiros, no estabelecimento 50.001.72760/72, nem para as contribuições apuradas no estabelecimento 57.358.343/0001-40, na competência 12/2001, afinal, repise-se, a contribuinte não antecipou o pagamento da contribuição lançada;

- o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, entende que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN (cita também doutrina de Luciano Amaro);

- o acórdão recorrido, a despeito destas ponderações e da dicção do art. 173 do CTN, aplicou o prazo de decadência quinquenal, a contar da data de ocorrência do fato gerador para as rubricas em que não houve pagamento;

- conclui-se, à evidência, que deve ser reformada, a r. decisão recorrida, e essa é a linha adotada pela jurisprudência majoritária no âmbito do CARF, que, em harmonia com tudo quanto exposto neste recurso, ante a inexistência *de pagamento*, não admite a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, tal qual previsto no §4º do art. 150 do CTN;

- em relação à competência 12/2001, como não houve recolhimento em todas as rubricas que a compõem, deve ser aplicado o art. 173, I do CTN para as rubricas nas quais não se apurou pagamento antecipado.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e o provimento do Recurso Especial, aplicando-se à hipótese vertente, em relação às rubricas "SAT/RAT" e "Terceiros", estabelecimento 50.001.72760/72, bem como a todas as rubricas, estabelecimento 57.358.343/0001-40, da competência 12/2001, a regra de contagem do prazo decadencial prescrita pelo artigo 173, inciso I, do CTN.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento, a Contribuinte quedou-se silente (informação de fls. 662).

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

O Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Trata-se de NFLD, por meio da qual se exige créditos previdenciários de contribuições para a Seguridade Social, rubricas empresa e Sat/rat, e para Terceiros, não recolhidas no prazo legal, correspondentes às competências de 01/01/1999 a 31/12/2001 (fls. 01). A ciência da NFLD ocorreu em 19/09/2007 (fls. 409).

A matéria em discussão é a decadência, sendo que o litígio envolve apenas o período de apuração de 12/2001. Sobre o tema a jurisprudência já foi pacificada, no que diz 1/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por CARLOS ALBERTO FREITA S BARRETO

respeito ao prazo de cinco anos para efetivação do lançamento, inclusive no que tange às contribuições previdenciárias.

Nesse sentido, por imposição do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, o Colegiado deve aderir à tese esposada 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 inocorre, 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 Limona, 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 ao lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos*

(Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3^a ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10^a ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3^a 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 quinqüenal 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, 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.

Destarte, o deslinde da questão passa necessariamente pela verificação da existência ou não de pagamento. Em relação a esse tema, por concordar com eles, adoto os fundamentos do brilhante voto integrante do Acórdão 9202-01.413, de 12/04/2011, de relatoria do Ilustre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior, que a seguir reproduzo.

"(...) Feitas essas considerações, para solução da lide ora proposta, ainda resta dirimir a questão relacionada ao recolhimento específico da rubrica eventualmente lançada, conforme defende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, ou se seria suficiente para caracterização de pagamento antecipado o recolhimento genérico relativo aos valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo.

Em relação a essa matéria, creio que a solução mais adequada deve considerar a regra matriz relacionada efetivamente à definição de qual seria a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, observamos que à luz do que dispõe o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o elemento jurídico a ser considerado para efeito de análise do recolhimento total ou parcial refere-se à remuneração total paga, devida ou creditada aos segurados pelo empregador:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma:

Documento assinado digitalmente conforme MPN 2.200-2, de 24/06/2009
Autenticado digitalmente em 25/02/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDozo, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por CARLOS ALBERTO FREITA

S BARRETO
Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Nesse sentido, se eventualmente o sujeito passivo não recolhe o tributo em relação a determinada rubrica que acredita não ter incidência da contribuição previdenciária, tal fato não descharacteriza a antecipação de pagamento para o restante calculado e recolhido indicado pela folha de pagamento do empregador.

Em verdade, o fracionamento dessas rubricas revela-se necessário para identificação dos requisitos estabelecidos para verificação da não incidência do salário de contribuição em conformidade com as inúmeras previsões do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Contudo, o conjunto de situações específicas que caracterizam a contraprestação onerosa do empregado pela empresa em nada altera a natureza jurídica de cada uma dessas rubricas que são, em seu conjunto, a remuneração devida ao segurado. Em outras palavras, cada rubrica é espécie do gênero remuneração. Desse modo, para efeito de identificação do pagamento antecipado, não deve ser exigido o recolhimento específico de uma ou outra rubrica paga pelo empregador, mas sim a consolidação desses valores relativos aos itens discriminados na folha de pagamento.

Ante o exposto, constata-se que durante a ação fiscal foram analisadas guias de recolhimentos relacionadas às folhas de pagamento da empresa que não incluíram a rubrica objeto do presente lançamento, conforme consta à fl. 27, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, razão pela qual o prazo decadencial a ser aplicado, considerando os dispositivos retro mencionados, é o quinquenal contado do fato gerador, isto é, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, haja vista ter ocorrido a antecipação de pagamento pelo sujeito passivo dos valores relacionados aos demais itens da folha de pagamento consolidada.

Assim, considerando que foi demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial a ser aplicado é o previsto no § 4º do art. 150 do CTN.”

O posicionamento acima já se encontra sumulado, conforme a seguir:

SÚMULA CARF N° 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.

Destarte, com base nos fundamentos acima, que adoto, e tendo em vista que foram efetuados pagamentos, conforme o TEAF – Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 158 e o Relatório de Documentos Apresentados de fls. 44, deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 10/09/2007 (fls. 409), e os fatos geradores encontram-se entre as competências 01/01/1999 a 31/12/2001, sendo que o presente litígio envolve apenas a competência 12/2001 (rubricas "SAT/RAT" e "Terceiros", do estabelecimento 50.001.72760/72, e todas as rubricas do estabelecimento 57.358.343/0001-40), constata-se a ocorrência da decadência.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora