



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

Processo nº 18192.000105/2007-07
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-004.421 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria 67.618.4189 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -
DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO - PAGAMENTO APTO A ATRAIR O ART.
150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99.
Recorrente BANCO TRIÂNGULO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1996 a 30/06/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. COMPROVAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O § 2º do art. 62 do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com que a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações.

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. No presente caso, existe, nos autos, evidência de recolhimento antecipado para as competências lançadas, devendo-se assim aplicar, para fins de reconhecimento de eventual decadência, o disposto no citado art. 150, § 4º, do CTN.

Recurso especial conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), 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

Do AI até a Decisão Recorrida

Trata o presente processo de notificação fiscal de lançamento - NFLD DEBCAD nº 37.031.199-0, às e-fls. 03 a 142, cientificado à contribuinte em 1º/11/2006, com relatório fiscal às e-fls. 153 a 158. As notificações decorreram de: pagamento de vale transporte em pecúnia, no período 01/1999 a 06/2006; pagamento de previdência privada exclusivamente a diretores da empresa, a partir de 12/1999, na modalidade PGBL, não obstante existência de benefício de previdência privada para todos os seus funcionários e diretores; e pagamento de gratificação a diretores e aquisição de cotas de previdência, período 07/1996 a 06/1998, relativo a benefícios pagos apenas a diretores, não incluídos em folha de pagamento.

A NFLD foi impugnada, às e-fls. 344 a 384, em 08/05/2013. Já a 5ª Turma da DRJ/JFA, no acórdão nº 09-16.713, prolatado em 18/07/2007, às e-fls. 442 a 448, considerou, por unanimidade, o lançamento procedente.

Inconformada, em 25/09/2007, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 452 a 494. Essa contestação teve basicamente o mesmo conteúdo da impugnação que em suma foi assim apresentada, às e-fls. 453 e 454, pela recorrente:

*i) A legislação aplicável à matéria **impede a incidência** de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de vale-transporte, bem como **determina a sua exclusão** da base de cálculo de tais contribuições, tendo em vista a sua natureza jurídica eminentemente **indenizatória**;*

(ii) Os depósitos realizados pela Impugnante, a título de previdência complementar em favor dos seus diretores não compõe o campo de incidência das contribuições patronais, e mesmo que assim não fosse, estão albergados pela isenção prevista na aliena "p", do § 9.º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91;

*(iii) A cobrança do adicional de 2,5% é inconstitucional, por **violentar o princípio da isonomia**;*

(iv) O crédito tributário exigido foi alcançado pela **decadência**, e;

(v) É **ilegal** a inclusão dos diretores da Impugnante no pólo passivo da autuação fiscal, pois não ocorreu nenhuma hipótese autorizadora deste expediente. (Negritos dos original)

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 08/07/2010, resultando no acórdão 2402-01.044, às e-fls. 509 a 524, que tem a seguinte ementa:

CO-RESPONSÁVEIS. POLO PASSIVO. NÃO INTEGRANTES.

Os corresponsáveis elencados pela auditoria fiscal não integram o polo passivo da lide. A relação de co-responsáveis tem como finalidade cumprir o estabelecido no art. 2º, inciso I, § 5º, da Lei nº 6.830/1980.

DECADÊNCIA. ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991. INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE nº 08.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

**INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.
IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.**

Não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio sob o argumento de que seriam inconstitucionais ou afrontariam legislação hierarquicamente superior.

CONTRIBUIÇÃO ADICIONAL DE 2,5%. APLICAÇÃO PARA ATIVIDADES BANCÁRIAS.

No caso de atividade bancária, é devido adicional de 2,5% sobre as contribuições previstas no art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

AUXÍLIO TRANSPORTE EM PECUNIA. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA.

Se não forem observadas as disposições da Lei nº 7.418/1985 e do Decreto nº 95.427/1987, a contribuição previdenciária sobre parcela paga a título de Vale-Transporte é devida.

PREVIDÊNCIA PRIVADA COMPLEMENTAR. BENEFÍCIO OFERECIDO DE FORMA DIFERENCIADA. IMPOSSIBILIDADE. INCIDÊNCIA.

Integram o salário-de-contribuição os valores das contribuições efetivamente pagos pela pessoa jurídica relativo ao programa de previdência complementar, aberto ou fechado, que não estejam disponibilizados de forma igualitária a todos os seus empregados e dirigentes.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

O acórdão teve o seguinte teor:

ACORDAM os membros da 4.ª Câmara / 2.ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer que ocorreu a decadência e excluir as contribuições apuradas até a competência 11/2000, anteriores a 12/2000, pela regra expressa no I, Art. 173, do CTN, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou em aplicar a regra expressa no § 4.º, Art. 150 do CTN; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso, quanto à integração ao Salário de Contribuição das verbas pagas referentes à programa de previdência complementar, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Ewan Teles Aguiar e Rogério de Lellis Pinto. II) Por voto de qualidade a) no mérito, em negar provimento ao recurso, quanto à integração ao Salário de Contribuição das verbas pagas referentes a vale transporte em pecúnia, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Ewan Teles Aguiar, Lourenço Ferreira do Prado e Rogério de Lellis Pinto.

Apresentará declaração de voto o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado..

RE da contribuinte

A empresa manejou recurso especial de divergência (e-fls. 578 a 586) ao citado acórdão, entendendo que o aresto diverge de entendimento firmado no CARF nos acórdãos paradigmas: 201-8797 e 9202-00.503, da 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte e da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, respectivamente.

A divergência se prenderia à decadência que no recorrido entendeu-se dever ser contada nos moldes do art. 173, inc. I do CTN, em face de ausência de pagamentos

relativos aos fatos geradores que originaram o lançamento. A recorrente pleiteia que seja aplicada a regra prevista no § 4º do art. 150 do mesmo Código, independentemente de antecipação de pagamento. Além disso, ainda que a tese da contribuinte não prevalecesse, ela afirma que teria havido pagamento no caso concreto, o que atrairia também a aplicação do art. 150, conforme apreciado no acórdão 9202-00.503.

O RE da contribuinte foi apreciado pelo Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, que, nos termos dos arts. 68 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009, lhe deu seguimento, por meio do despacho nº 2400-239/2014, datado de 24/02/2014, às e-fls. 652 a 654.

Das contrarrazões da Fazenda

Cientificada do RE em 29/05/2014, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões em 30/05/2014 (e-fls. 656 a 662). Defende a tese do recorrido, segundo a qual, inexistindo o pagamento, não haveria possibilidade de aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Além disso, afirma que mesmo com a aplicação do referido § 4º do art. 150 do CTN, a Fazenda se "pronuncia" a respeito do lançamento por homologação quando inicia a fiscalização, ao dar ciência do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF ao sujeito passivo (não quando há intimação de homologação expressa ou lançamento de ofício), o que atrairia a homologação tácita apenas aos fatos geradores anteriores ao quinquênio contado a partir da data dessa ciência.

Por essas razões, a Procuradora da Fazenda pleiteia que seja negado provimento ao RE, para manutenção do prazo previsto no art. 173, inciso I, do CTN ou, caso assim não se entenda, que a decadência seja reconhecida apenas para a tributação dos fatos geradores apurados até julho de 2001.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Verifico, a propósito, que cinge-se o litígio aos períodos de apuração objeto de lançamento que poderiam estar fulminados pelo efeito decadencial, ao se considerar a aplicação do art. 150 §4º do CTN ou, alternativamente, o art. 173, I do CTN.

A propósito, a decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o

direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

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 impositivo, 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).

(...)

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

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

A Portaria MF nº 152, de 2016, deu nova redação ao § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, com a seguinte redação:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nos demais casos.

A polêmica, no caso em questão, em verdade, está na existência ou não de pagamento antecipado. O voto que orienta o acórdão vergastado dispõe:

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela empresa, restando claro que, com relação aos mesmos, a recorrente não efetuou qualquer antecipação de pagamento. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN, para considerar que estão

abrangidos pela decadência os créditos correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 11/2000, inclusive.

Por sua vez, defende a Fazenda Nacional que, "*não se operou lançamento por homologação algum, afinal a contribuinte não antecipou o pagamento do tributo (DAD de fls. 08/10)*" e por essa razão o que houve foi lançamento de ofício sujeito à decadência preconizada no art. 173, inc. I, do CTN.

A propósito, faço notar que editou este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a Súmula nº 99, aprovada por esta 2ª. Turma desta Câmara Superior em 09 de dezembro de 2013 e que assim reza:

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.)

Ou seja, para fins de aplicação da Súmula supra na situação sob análise, deve haver convicção de que há recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte nas competências dos fatos geradores a que se referem a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo destes recolhimentos, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, a fim de que se possa decidir pela aplicação, para fins de contagem do prazo decadencial, do disposto no art. 150, §4º da Lei nº 5.172, de 1966 (no caso de existência de recolhimento, ainda que parcial) ou do art. 173, I do mesmo Código (no caso da inexistência de recolhimento).

O que seria presumível, no caso de instituição bancária que contava com empregados, é que mesmo não existindo pagamentos relativos aos fatos geradores apurados, sobre outros fatos relativos às mesmas contribuições teria havido. Compulsando os autos, verifico que, no Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal, à e-fl. 151, há referência a exame de comprovantes de recolhimento. Também no relatório da notificação fiscal de lançamento, à e-fl. 155, quando este trata das contribuições relativas aos vales transportes, está posto:

Das contribuições recalculadas foram deduzidas as contribuições que já haviam sido recolhidas pela empresa. O cálculo, empregado a empregado, em todas as competências notificadas, estão discriminados no Anexo I a este relatório.
(Grifei.)

Por isso entendo que recolhimentos naqueles períodos houve.

Considero não ser correto o primeiro entendimento exposto pela contribuinte, de que se aplicaria o art. 150, § 4º do CTN, mesmo inexistindo pagamentos. Contudo, em face da existência de pagamentos, ainda que parciais, no período autuado e, a partir do teor da Súmula CARF nº 99, entendo aplicável aquela contagem do prazo decadencial.

Por outro lado nas contrarrazões da Procuradoria exsurge ainda a tese, baseada no voto do acórdão 2301-01-568 (e-fls. 660 a 662), de que a contagem deveria ser

realizada a partir da ciência do MPF pela contribuinte, momento em que a Fazenda se pronunciaria a respeito da homologação do lançamento do contribuinte. Ainda que essa tese seja razoável, em face de suposta "não-homologação" decorrente desse alegado pronunciamento, é de se notar que o argumento do voto não foi traduzido nem mesmo na própria ementa que decidiu pela aplicação do critério decadencial do art. 173, inc. I, do CTN, em face da situação concreta de omissões e não pagamentos dolosos. Além disso, meu entendimento é o de que um procedimento da Fazenda Nacional tendente ao lançamento somente tem o condão de atrair o termo inicial da decadência para antes do primeiro dia em que o lançamento poderia ser realizado.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 1º/11/2006, com a devida ciência da contribuinte, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 07/1996 a 10/2001, os quais se encontram fora do prazo decadencial inscrito no art. 150, §4º do CTN, impondo-se a decretação da improcedência parcial do feito.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da contribuinte para, no mérito, dar-lhe provimento, aplicando-se a contagem do prazo decadencial na forma do disposto no art. 150, §4º da Lei nº 5.172, de 1966, reconhecendo-se a decadência para todas as competências até outubro de 2001.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 18192.000105/2007-07
Acórdão n.º **9202-004.421**

CSRF-T2
Fl. 674

CÓPIA