



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000735/2009-16
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-008.103 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 20 de agosto de 2019
Recorrente MARIZ DE OLIVEIRA E SIQUEIRA CAMPOS ADVOGADOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/08/2004

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). Por força do art. 62, § 2º, 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.

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 (Súmula CARF nº 99).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da

Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

O presente processo trata do Auto de Infração de Obrigação Principal, **Debcad 37.221.216-6**, referente às Contribuições Previdenciárias não descontadas pela empresa, devidas pelos segurados empregados, incidentes sobre os valores a eles pagos não declarados em GFIP, provenientes de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), nas competências de 02/2004 e 08/2004, conforme Relatório Fiscal de fls. 14 a 17. A ciência do lançamento ocorreu em 20/05/2009 (fls. 02).

Em sessão plenária de 14/03/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2302-01.712 (fls. 168 a 185), assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/08/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PAGA EM DESACORDO COM A LEI. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão ad quem se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Todos os fatos geradores apurados pela fiscalização houveram por ocorridos em período ainda não vitimado pelo decurso do prazo decadencial.

Recurso Voluntário Negado."

A decisão foi assim registrada:

"ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Quanto à preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros

Manoel Coelho Arruda Junior e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas que entenderam aplicar-se o art. 150, parágrafo 4º do CTN para todo o período. Quanto ao mérito, vencido apenas o Conselheiro Eduardo Augusto Marcondes de Freitas que entendeu ser desnecessária a participação sindical."

Cientificada do acórdão em 10/10/2012 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 188), a Contribuinte interpôs, em 24/10/2012 (carimbo de fls. 191), o Recurso Especial de fls. 191 a 246, com fundamento nos artigos 64, inciso II, 67 e 68, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, visando rediscutir a **decadência**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 04/07/2016 (e-fls. 304 a 308).

Em seu apelo, a Contribuinte alega:

- aplicando-se o comando do art. 150, § 4º, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial seria o momento do fato gerador da Contribuição Previdenciária referente ao período autuado, o que, no caso em tela, é o mês de fevereiro de 2004, conforme comprova o documento 11, juntado à Impugnação;

- logo, com base no art. 150, § 4º, o crédito tributário referente ao mês de fevereiro de 2004 já estaria extinto, pela decadência, eis que o Auto de Infração em questão foi lavrado em 20/05/2009, após o decurso do referido prazo;

- apesar de haver pagamento de Contribuição Previdenciária referente ao mês autuado (fevereiro de 2004), incidente sobre verbas remuneratórias diversas, como por exemplo sobre salário, a decisão recorrida entendeu que esses pagamentos, referentes a outras verbas, não configuram pagamento antecipado para fins de contagem do prazo de decadência;

- na visão da decisão recorrida, seria necessário haver pagamentos antecipados referentes a verbas pagas a título de Participação nos Lucros e Resultados, e, portanto, como não houve tais pagamentos, o prazo em questão deveria ser regido com base no art. 173, não o 150, do CTN;

- em sentido totalmente contrário à posição do acórdão recorrido, os acórdãos paradigmas entenderam que não há que se falar em separação das rubricas, verbas, sobre as quais incide a Contribuição Previdenciária, sendo que o pagamento sobre qualquer rubrica já é o bastante para determinar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN;

- em 05/03/2004, o Contribuinte efetuou o recolhimento da Contribuição Previdenciária incidente sobre a remuneração (salários) de seus empregados, referente ao mês de fevereiro de 2004, o que está provado nos autos e é fato incontroverso;

- a Contribuição Previdenciária paga pelo empregador sobre a remuneração de seus empregados é uma só, devendo ser tratada unitariamente, e não em separado, como quer o acórdão guerreado, que entende que cada fato gerador da contribuição deve ser observado em separado;

- não existe razão para que se destrinche a Contribuição Previdenciária nas diferentes formas de pagamento, visto que isso contraria, inclusive, a própria norma de regência, qual seja, a Lei nº 8.212, de 1991;

- a incidência da Contribuição sobre a totalidade das remunerações revela, de forma clara, que o tributo em questão é um só, incidente sobre o total das remunerações;

- nesse contexto, a Contribuição deve ser analisada de forma unitária e não em caráter segregado, visto que apesar de existirem diversas rubricas, referentes aos diferentes tipos de remuneração, a contribuição é uma só, não sendo admitida a separação em rubricas, que são, meramente, componentes de uma mesma base de cálculo da Contribuição;

- por uma questão de lógica, se os valores pagos a título de PLR supostamente não atendem aos requisitos da lei, não faz sentido tratá-los como PLR para efeito de pagamento antecipado, devendo tais verbas ser consideradas remunerações, sobre as quais indubitavelmente houve pagamento antecipado;

- resta cristalina, portanto, a perda do direito do Fisco de proceder ao lançamento de ofício, em virtude do transcurso do prazo decadencial, motivo pelo qual se faz imperativa a declaração da decadência de parte do crédito tributário, referente à contribuição relativa ao mês de fevereiro de 2004.

Ao final, a Contribuinte pede que seja conhecido e provido o recurso, declarando-se a decadência de parte do crédito tributário.

O processo foi encaminhado à PGFN em 02/08/2016 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 309) e, em 17/08/2016 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 317), foram oferecidas as Contrarrazões de e-fls. 310 a 316, contendo os seguintes argumentos:

- não há que se falar em recolhimento dos tributos devidos pelo Contribuinte como um todo, de modo que qualquer recolhimento efetuado, ainda que não se refira ao objeto do lançamento, possa influir na contagem do prazo decadencial, de forma a ensejar a aplicação do art. 150, § 4.º, do CTN;

- para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se o Contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança;

- assim, há de se individualizar o recolhimento antecipado para os fatos geradores objeto do lançamento;

- no caso em tela, trata-se do lançamento de ofício, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela autuada, restando claro que, com relação aos mesmos, a Contribuinte não efetuou qualquer antecipação;

- não há como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o Contribuinte nunca pretendeu recolher.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao recurso.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

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

Trata-se do Debcad 37.221.216-6, referente às Contribuições Previdenciárias não descontadas pela empresa, devidas pelos segurados empregados, incidentes sobre os valores a eles pagos não declarados em GFIP, provenientes de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), nas competências de 02/2004 e 08/2004, conforme Relatório Fiscal de fls. 14 a 17. A ciência do lançamento ocorreu em 20/05/2009 (fls. 02).

A matéria em discussão é a decadência, sendo que o litígio envolve apenas a competência 02/2004. Sobre o tema, a jurisprudência já foi pacificada, no que diz respeito ao prazo de cinco anos para efetivação do lançamento, inclusive no que tange às Contribuições Previdenciárias.

Nesse sentido, por imposição do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, o Colegiado deve aderir à tese esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12/08/2009, 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 impositivo, 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 impositivos 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, 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 e, mais especificamente, que tipo de recolhimento poderia ser considerado. No presente caso, a autuação se referiu a verbas de Participação no Lucros pagas aos segurados empregados, de sorte que é aplicável a 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)."

Nesse passo, a Contribuinte, por meio da GFIP de fls. 108 (e-fls. 146), comprovou a existência de pagamento antecipado, relativo ao Debcad em questão, na competência de 02/2004.

Assim, deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, considerando-se como termo inicial do prazo decadencial a data de ocorrência do fato gerador. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 20/05/2009 (fls. 02) e os fatos geradores do crédito tributário abrangem as competências de 02/2004 e 08/2004, constata-se a ocorrência da decadência até a competência 04/2004, o que efetivamente abarca a competência 02/2004, objeto do litígio.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo