



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.015824/2007-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.779 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de agosto de 2020
Recorrente J. MELO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA GERAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 106. APLICÁVEL..

Tratando-se de lançamento por homologação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN, quando comprovada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, cancelando-se integralmente o crédito tributário lançado, uma vez que atingido pela decadência.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Marcelo Rocha Paura (suplente convocado), Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Francisco Ibiapino Luz. Ausente o conselheiro Luis Henrique Dias Lima, substituído pelo conselheiro Marcelo Rocha Paura.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com o fito de extinguir crédito tributário referente ao período de apuração compreendido entre 01/01/1997 a 31/12/1997.

Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão n.º 11-21.957 - proferida pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife - DRJ/REC - transcritos a seguir (processo digital, fls. 339 a 344):

Tem-se em pauta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) para a exigência de contribuições destinadas à Seguridade Social, descontadas das remunerações dos empregados que prestaram serviços ao Notificado, no período de 01/1997 a 12/1997.

Para a constituição do crédito foi emitida a presente NFLD DEBCAD n.º 37.117.761-8, no valor de R\$53.951,16, protocolada no Ministério da Fazenda sob n.º 19647.015824/2007-91, conforme consta no cabeçalho deste Acórdão.

No relatório fiscal (fls. 34/37), a Fiscalização informa que as folhas de pagamento que lhe foram apresentadas, em sua maioria, incluíam, na mesma folha, períodos correspondentes a competências distintas (dias de semana compreendidos em meses diferentes). Por essa razão, os valores foram apurados na conta contábil "2.1.1.03.008-INSS A RECOLHER", cujo histórico discriminava tratar-se de lançamento da contribuição descontada das remunerações dos seus empregados.

Relata, ainda, que quanto às contribuições devidas pelos empregados relativas às verbas rescisórias, tais valores foram extraídos dos termos de rescisões de contrato de trabalho apresentados.

Foram abatidas do débito, além das contribuições recolhidas, aquelas correspondentes à parte dos segurados empregados, relativas ao período de 01 a 09/1997, que já haviam sido lançadas na NFLD 32.538.943-8 e LDC 32.727.883-8.

A Fiscalização relata, ainda, que a situação descrita configura, em tese, crime de sonegação de contribuição previdenciária, pelo que será objeto de representação fiscal para fins penais.

Cientificado da NFLD em 28/12/2007 (f. 291), o Notificado apresentou impugnação (fls. 295/301), requerendo que o débito seja julgado improcedente, argumentando, em síntese, que:

- (a) Os valores foram atingidos pela decadência, por terem sido lançados em período superior a cinco anos da data de ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 173,1 do CTN;
- (b) Na realidade não houve desconto algum, mas sim o pagamento, até mesmo em atraso, dos salários dos seus funcionários, devido à falta de recursos financeiros;
- (c) A autuante se baseia na rubrica contábil 2.1.1.03.008-INSS A RECOLHER, a qual já estava incluso na NFLD 37; 117 762-6;
- (d) a rubrica contábil 2.1.1.03.008-INSS A RECOLHER não se trata de valores retidos e não recolhidos de empregados.

Ao final, protesta por todos os meios de prova permitidos em direito.

Anexas à impugnação, o Notificado apresenta somente cópias dos seguintes documentos: procuração (f. 302); documento de identidade do procurador (f. 303); alteração de contrato social (fls. 304/306); NFLD n.º 37.117.761-8.

Julgamento de Primeira Instância

A 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife julgou improcedente a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 339 a 344):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: : 01/01/1997 a 31/12/19975

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS. DESCONTO. RESPONSABILIDADE.

O desconto das contribuições dos segurados se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA

Não há que se falar em decadência, quando ainda não transcorrido o prazo legal de dez anos para a Seguridade Social constituir seus créditos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO GENÉRICO REQUISITOS NÃO DEMONSTRADOS. INDEFERIMENTO.

Não havendo demonstrado os pressupostos para a juntada posterior de documentos, nem requerido especificadamente diligência ou perícia, deve ser indeferido o pedido do Autuado, porque não expostos os motivos que justifiquem as diligências.

Lançamento Procedente

(Destaque no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 349 a 358):

1. aduz não ter ocorrido valores retidos de empregados e não recolhidos;
2. Os fatos geradores ocorridos no referido ano-calendário não poderiam ter sido objeto de lançamento, por ter se operado a decadência do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário.
3. transcreve jurisprudência perfilhada à sua pretensão.

É o relatório

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 16/5/2008 (processo digital, fl. 346), e a peça recursal foi interposta em 13/6/2008 (processo digital, fl. 359), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Mérito**Prazo decadencial**

Na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte. Assim considerado, o sujeito ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), variando conforme as circunstâncias, apenas, a data de início da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I e II e § único, do CTN, nestes termos:

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 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

[...]

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.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. Nessa perspectiva, o CTN trata o instituto da decadência em dois preceitos distintos, quais sejam: (i) em regra especial, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) na regra geral, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I e II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto no CTN, art. 173, fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes na Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998. Mais especificamente, consoante o art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d”, da reportada Lei Complementar, os incisos I e II e § único supracitados trazem enumerações atinentes ao caput (CTN, art. 173, incisos I e II) e exceção às regras enumeradas precedentemente (CTN, art. 173, § único) respectivamente. Confira-se:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

À vista dessas premissas, o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além das hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação -, a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento. Portanto, o início do mencionado prazo quinquenal se dará a partir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte – IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto às penalidades e aos tributos não excepcionados anteriormente (item 1), desde que o respectivo procedimento fiscal não se tenha iniciado em data anterior (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos não excepcionados no item 1, quando a respectiva fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, § único);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Por fim, cabível trazer considerações relevantes acerca de citadas regras especial e geral, as quais refletem na contagem do prazo decadencial. A primeira, tratando da antecipação de pagamento, total ou parcial, da contribuição apurada; a segunda, relativamente ao momento em que o Fisco poderá iniciar procedimento fiscal tendente a constituir suposto crédito tributário.

Em tal raciocínio, por meio dos Enunciados de Súmulas n.ºs 99 e 106, este Conselho já delineou casos de aplicação das regras especial e geral respectivamente, nestes termos:

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.

Súmula CARF nº 106:

Caracterizada a ocorrência de apropriação indébita de contribuições previdenciárias descontadas de segurados empregados e/ou contribuintes individuais, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Igualmente pertinente, tocante à regra geral vista, a inércia do Fisco, a qual supostamente consumaria a decadência, terá por referência o prazo final para a entrega da correspondente GFIP. Isto, porque, antes de citada data, embora o fato gerador já tenha se aperfeiçoado, eventual autuação será tida por arbitrária, já que o contribuinte tem a faculdade de corrigir eventuais impropriedades, por ventura, declaradas. Portanto, o prazo decadencial estabelecido no CTN, art. 173, inciso I, terá por termo inicial o 1º de janeiro do ano seguinte àquele em que ditas declarações foram apresentadas.

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Tratando-se das competências de 1997, mesmo se considerando o prazo decadencial visto na regra geral estabelecida no CTN, art. 173, inciso I, teve sua contagem iniciada em 1º/1/1998 e 1º/1/1999, esta referente às competências 12 e 13 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado). Por conseguinte, a razão está com o Recorrente, pois a ciência do respectivo lançamento somente ocorreu em 28/12/2007, posteriormente à expiração do período decadencial, o qual já tinha se operado em 31/12/2002 e 31/12/2003 (processo digital, fl. 299).

Conclusão

Ante o exposto, dou provimento ao recurso interposto, extinguindo-se o crédito tributário decaído, restando prejudicada a análise das demais razões de defesa apresentadas pelo Recorrente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz