



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

Processo nº 19726.000388/2009-38
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.544 – 2ª Turma
Sessão de 27 de outubro de 2017
Matéria CSC - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INEPAR S/A INDÚSTRIA E CONSTRUÇÕES E OUTRA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 150, §4º DO CTN. EXIGÊNCIA DE RECOLHIMENTOS POR COMPETÊNCIA. RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC.

A decadência deve ser apreciada a luz do art. 150, §4º do CTN, quando restar demonstrado nos autos a existência de recolhimentos antecipados em relação a cada uma das competências objeto de lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva (relatora), que lhe negou provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira. - Redatora designada.

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, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2403-001.453, fls. 328/332 do e-processo, que, por unanimidade de votos, deu provimento ao Recurso Voluntário reconhecendo a decadência total do crédito com fundamento no art. 150, §4º do CTN.

A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/12/1998

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, §4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

Recurso Voluntário Provido

Trata-se de crédito tributário lançado pela fiscalização da Gerência Executiva em Curitiba, referente às contribuições previdenciárias relativas à parte da empresa, SAT, além das contribuições dos segurados.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a Delegacia da Receita Previdenciária do Rio de Janeiro descreve a autuação da seguinte forma:

*A apuração deu-se com base no instituto da **responsabilidade solidária**, decorrente da execução de contratos de execução de obras e serviços de construção civil prestados pela empresa **VOLTORAGUI ENGENHARIA LTDA, CNPJ 81.908.212/0001-73**, à empresa contratante **Inepar S/A Indústria e Construções, CNPJ 76.627.504/0014-12**, conforme o Relatório Fiscal de fls. 23/26, estando os serviços descritos no Anexo de fls. 27/28.*

De acordo com o mesmo Relatório Fiscal, a contratante não comprovou o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal e/ou fatura correspondente aos serviços executados, através de guias de

*recolhimento, no prazo e valores estabelecidos na legislação.
(Fls. 170)*

O período de apuração corresponde as competências compreendidas entre 05/1998 a 12/1998, sendo a Contribuinte notificada em 05/04/2004, conforme fls. 02.

A Delegacia da Receita Previdenciária do Rio de Janeiro/RJ julgou procedente o lançamento, conforme Decisão - Notificação - DN nº 17.401.4/0413/2005 de fls. 170/177 do e-processo.

Apenas a INEPAR S/A INDÚSTRIA E CONSTRUÇÕES interpôs Recurso Voluntário de fls. 186/220, o qual foi julgado procedente pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, no dia 21 de junho de 2012, conforme Acórdão nº 2403-001.453 de fls. 328/332 do e-processo.

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, de fls. 334/348, com fundamento no art. 67, do Anexo II, da Portaria MF nº 256/2009 (vigente a época dos fatos), alegando que o referido acórdão merece reforma, entendendo pela aplicação do art. 173, I do CTN, citando como paradigma os Acórdãos ns. 2302-00.441 e 201□ 77572, cujas ementas transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2003

PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. ENTENDIMENTO DO STJ. ART. 150, PARÁGRAFO 4º DO CTN. DECADÊNCIA PARCIAL.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

GFIP. TERMO DE CONFISSÃO. - ALEGAÇÃO DO CONTRIBUINTE NÃO CORROBORADA POR MEIO DE PROVA.

Conforme dispõe o art. 225, § 1º do RPS, aprovado pelo Decreto n 3.048/1999 os dados informados em GFIP constituem termo de confissão de dívida quando não recolhidos os valores nela declarados.

A notificada teve oportunidade de demonstrar que os valores apurados pela fiscalização, e por ela própria declarados em GFIP ou registrados nas folhas de pagamento não condizem com a realidade na fase de impugnação e agora na fase recursal, mas não o fez. Para fins processuais, alegar sem provar é o mesmo que não alegar.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

JUROS CALCULADOS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A cobrança de juros está prevista em lei específica da previdência social, art. 34 da Lei n º 8.212/1991, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de nº 3.

Recurso Voluntário Provido em Parte (Acórdão nº 2302-00.441)

PIS. DECADÊNCIA.

Não havendo prova nos autos de que houve a efetiva antecipação de pagamento, ainda para aqueles que vislumbram a decadência tão-somente pelas regras do CTN, a mesma não se operou, pois, neste caso, deve ser aplicada a contagem estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Recurso negado. (Acórdão nº 201-77572)

Conforme despacho de admissibilidade de fls. 367/370, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, sendo o Contribuinte intimado via correspondência, conforme AR de fls. 374 e não apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, assim, o conheço.

O presente processo envolve crédito tributário lançado pela fiscalização da Gerência Executiva em Curitiba, referente às contribuições previdenciárias relativas à parte da empresa, SAT, além das contribuições dos segurados.

A 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção deu provimento ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, para declarar a decadência total do crédito lançado.

A Fazenda Nacional, por sua vez, apresenta Recurso Especial apenas em relação a aplicação do art. 150, §4º do CTN para fins de contagem do prazo decadencial, conforme transcrevo abaixo:

Reportando - se à síntese dos fatos alhures elaborada, há que se ter em vista que se trata de lançamento de contribuições previdenciárias e que seus fatos geradores cingem - se ao período de 05/1998 a 12/1998, sendo que os sujeitos passivo foram cientificados do lançamento em 05/04/2004 (fl. 1) e em 04/06/2004 (fl. 34).

Muito embora não tenha ocorrido a antecipação do pagamento da exigência tributária em todas as competências objeto de lançamento, o acórdão objurgado aplicou indistintamente à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, para o efeito de declarar a decadência total do lançamento.

*No caso presente, impende destacar que **não se operou lançamento por homologação em relação a todos os períodos de apuração objetos do lançamento, afinal o contribuinte não antecipou o pagamento do tributo com referência a todas as competências.***

(...)

Por conta disso, se aplica ao lançamento de ofício em questão o disposto no art. 173, inciso I do CTN. (Fls.344/345)

Em relação a este prazo decadencial, o Superior Tribunal de Justiça tem o entendimento pacífico no sentido de que havendo pagamento, correto é aplicação do art. 150, §4º do CTN, conforme julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime do art. 543-C do CPC/73:

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 imponible, 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 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.

Cumpre salientar que, de acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os art. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do CTN.

Por sua vez, o art. 103-A da Constituição Federal de 1988 dispõe que 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.

Esse é o entendimento deste E. CARF, conforme se verifica no acórdão transcrito abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/2006

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, § 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. 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.

Recurso Especial do Procurador negado (Acórdão nº 9202-003.668, referente ao processo administrativo nº 13005.001864/2007-25).

Referente a essa matéria, utilizo o voto proferido pela Ilma. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo no processo administrativo nº 18108.002386/2007-36, referente ao Acórdão nº 9202-002.964, que foi acompanhado à unanimidade pela E. CSRF, que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/11/2002

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

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 (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”(artigo 173, I do CTN); e 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-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 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL E PRAZO.

*É de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir crédito tributário relativo a contribuição previdenciária. **Confirmado o pagamento antecipado, ainda que se trate de recolhimento genérico, relativo aos valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo, o prazo se inicia na data do fato gerador, na forma definida pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.** (Grifei)*

Em seu voto ela destaca:

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, já que se trata de substituição tributária.

No presente caso, a autuação teve por base o artigo 31 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 9.711, de 1998, que assim estabelecia:

(...)

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. 59/60 (61/62 do e-processo), deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 03/12/2007; e os fatos geradores encontram-se entre as competências 01/2002 a 11/2002, constata-se a ocorrência da decadência.(Fls. 07 e 09 do Acórdão nº 9202-002.964)

No presente caso, como já descrito pela Câmara *a quo*, podemos concluir pela existência de antecipação de pagamento, a partir dos recolhimentos efetuados pela Contribuinte, conforme verificamos abaixo:

*In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.*

*Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a **antecipação** no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.*

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

Analisando os autos, especificamente o Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF, na fl. 18, verifica-se que a Fiscalização analisou Comprovantes de Recolhimento, fato per si suficiente para a aplicação da decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN. (Fls. 332 - grifos do original)

Neste sentido, destaco o Acórdão nº 9202.436:

DECADÊNCIA.CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

É de cinco anos o prazo para a Fazenda Nacional constituir crédito relativo a contribuição previdenciária. Confirmado o pagamento antecipado, ainda que se trate de recolhimento

genérico, relativo a valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo, o prazo se inicia na data do fato gerador, na forma definida pelo art. 150, § 4º, do CTN. (Grifei)

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para que seja aplicado o art. 150, §4º do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora Designada

Do Recurso Especial da Fazenda Nacional

Peço licença a ilustre conselheira, para divergir do seu entendimento quanto a aplicação da regra vertida no art. 150, §4º do CTN. Ressalto, que o presente voto divergente restringe-se a apreciação desse fato, sendo que a apreciação de outras alegações do recorrente competem a relatora.

Entendeu a relatora, acatando a tese do acórdão recorrido, que existem nos autos demonstração de recolhimento antecipado, estando correto a aplicação da tese do art. 150, §4º. Vejamos trecho do voto vencido:

No presente caso , como já descrito pela Câmara a quo, podemos concluir pela existência de antecipação de pagamento, a partir dos recolhimentos efetuados pela Contribuinte, conforme verificamos abaixo:

*In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.*

*Nesse diapasão, mister destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a **antecipação** no pagamento de qualquer Contribuição Previdenciária, ou seja, não é necessária a antecipação em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.*

Também é entendimento deste Relator, que a antecipação a título de Contribuição Previdenciária abrange o pagamento para todas as rubricas relacionadas, tais como: destinadas a outras entidades e fundos — Terceiros (Salário-educação e INCRA), dentre outras.

Analisando os autos, especificamente o Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF, na fl. 18, verifica-se que a Fiscalização analisou Comprovantes de Recolhimento, fato per si suficiente para a aplicação da decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN. (Fls. 332 - grifos do original)

Discordo de tal interpretação.

Primeiramente, para que se possa contextualizar a regra que esta conselheira adota, quanto a aplicação da decadência, trago algumas considerações. Grande são as dúvidas que pairam acerca do que podemos considerar como antecipação de pagamento para efeitos de atrair a tese do art. 150, §4º do CTN em matéria previdenciária, mas de forma, alguma entendo

que a legislação e as decisões do STJ levam ao entendimento de que basta o recolhimento em algumas competências para que se aplique, genericamente, a decadência com base no art. 150, §4º do CTN, tese esse adotada pela relatora, conforme transcrição acima.

O problema está no fato de que, inicialmente, a contagem do prazo decadencial para lançar contribuições previdenciárias era de 10 anos, conforme previsto no art. 45 da lei 8212/91, todavia, com a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, deparamo-nos com lançamentos que não contemplam todas as informações necessárias para verificação de recolhimentos parciais. Ademais, a gama de fatos geradores e fundamentos jurídicos para as contribuições previdenciárias, também são alvo de dúvidas, razão pela qual merecem alguns esclarecimentos.

Vale destacar, que no presente caso, não se trata de lançamento de diferença de folha, ou mesmo salários indiretos, mas de lançamento de contribuições previdenciárias por responsabilidade solidária, assim como descrito no relatório fiscal:

Consoante Relatório Fiscal, a contribuinte é agroindústria do setor sucroalcooleiro, sendo fato gerador das contribuições lançadas a receita proveniente da comercialização da produção de açúcar e álcool destinada ao mercado externo, por intermédio da Copersucar - Cooperativa de Produtores de Cana-de-Açúcar e Alcool do Estado de São Paulo. Como a produção não foi comercializada diretamente com o adquirente domiciliado no exterior, mas sim via Cooperativa, a imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, na redação dada pela Emenda Constitucional nº 33/01, não é aplicável.

A contribuição destinada à previdência social advém de diversos fatos geradores distintos, por exemplo: contribuições de segurados, patronais, contribuições destinadas a terceiros (onde a previdência é mera repassadora dos valores) sobre as folhas de pagamento; contribuições pela comercialização da produção rural; por subrogação da produção rural decorrente da aquisição de produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais; contribuições decorrentes da retenção de 11% pela contratação de prestadoras de serviços mediante cessão de mão de obra ou empreitada; contratação de cooperativas de trabalho; receitas bruta decorrentes de espetáculos desportivos, dentre outras, cada um correspondendo a um fato gerador com fundamento legal específico. A demonstração de que se tratam de diferentes fatos geradores, encontra-se expressa na própria lei 8.212/91, que descreve dispositivos legais específicos para cada um deles. Essa visão também é facilmente detectável, na medida que existem códigos de recolhimento de GPS específicos para cada um desses fatos geradores. Dessa forma, não há como alegar recolhimento antecipado sobre fundamentos legais distintos.

Ou seja, para apurar a existência de recolhimento, devemos identificar se para o fato gerador/fundamento legal do lançamento - Contribuições Previdenciárias por responsabilidade solidária, promoveu o sujeito passivo (responsável solidário) ou o devedor principal (prestador) o recolhimento de contribuição previdenciárias.

Importante frizar, por imposição do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, o Colegiado deve aderir à tese esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12/08/2009, 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 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 imponible, 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 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.

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 antecipado.

Note-se que o alegado recolhimento descrito no acórdão recorrido e adotado pela relatora do voto ora sob análise, refere-se a informação no documento TEAF de que foram verificadas guias de recolhimento, não constando em qualquer parte do processo comprovantes de que, para as competências lançadas, foram identificados recolhimentos parciais para efeitos de aplicação da decadência quinquenal pelo art. 150, §4º do CTN. Pelo contrário, encontramos centenas de NFLD lavradas durante esse mesmo procedimento fiscal, fls. 18/22.

Aliás, entendo que abraçar a tese de que, um recolhimento bastaria para aplicação do art. 150, §4º do CTN, conforme descrito no acórdão recorrido, fere o disposto no Resp 973.733 do STJ, já que este exige a demonstração de recolhimento.

Esclarecido esse fato, entendo que a decadência deve ser apurada a luz do art. 173, I do CTN, tendo em vista inexistirem recolhimentos sobre o mesmo fundamento legal. Considerando que a ciência do lançamento ocorreu em 05/04/2004 e que o período objeto de recurso da PGFN envolve as competências 05/1998 a 12/1998, período esse dado pelo acórdão recorrido, entendo que não existe decadência a ser declarada.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.