



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 23034.004709/2003-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.165 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de setembro de 2021
Recorrente ARREPAR PARTICIPAÇÕES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/1996 a 31/10/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. NÃO INSTAURAÇÃO DA FASE LITIGIOSA.

A fase litigiosa do procedimento administrativo só se inicia com a impugnação apresentada no prazo legal, contado da data da intimação do contribuinte. A impugnação apresentada de forma intempestiva, não instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal.

DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APRECIÇÃO DE OFÍCIO. SÚMULA VINCULANTE STF Nº 8.

O instituto da decadência, no âmbito do direito tributário, é matéria de ordem pública, que transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo, em qualquer instância recursal, quando presentes os seus requisitos.

Destarte, deve ser observado o prazo quinquenal para a constituição de créditos tributários, previsto no CTN, vez que inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569 de 1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212 de 1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO DIES A QUO. SÚMULA CARF Nº 99.

O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo artigo 150, § 4º do CTN, se inexistir dolo, fraude ou simulação e houver pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização. Na hipótese de aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA RECOLHIMENTO ANTECIPADO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ARTIGO 150, § 4º DO CTN.

As contribuições de terceiros têm o mesmo fato gerador e a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias (o pagamento de remuneração) e nos

termos do artigo 3º, § 3º da Lei nº 11.457 de 2007, se sujeitam aos mesmos prazos, condições e privilégios das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 8.212 de 1991 e das contribuições instituídas a título de substituição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer, de ofício, a decadência dos débitos lançados até a competência 9/2000.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 256/260) interposto em face de decisão do presidente do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (fls. 244/245), que deliberou pela procedência da notificação, mantendo o crédito tributário consignado na Notificação para Recolhimento de Débito - NRD nº 44/2006, emitida pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE do Ministério da Educação, em 7/2/2006, no valor total de R\$ 410.377,40 (fls. 231/232), com base na Informação nº 14/2005 – COINS (fls. 222/223), decorrente de irregularidades verificadas nos recolhimentos referentes ao Salário-Educação, e/ou na aplicação dos recursos de Manutenção do Ensino Fundamental — SME, consoante o disposto na legislação aplicável, conforme apontado em relatórios e demonstrativos, referente às competências de 6/1996, 12/1996, 1/1997, 6/1997 a 9/2000 e 11/2001 a 10/2002 (fls. 222/230).

Do Lançamento

Inicialmente, por esclarecedora, oportuna a reprodução da Informação nº 14/2005 – COINS (fls. 222/223):

De acordo com o Termo de Encerramento, às fls. 56 à 59, a empresa em epígrafe foi visitada pelos técnicos do PROINSPE/REMEC/SP nos dias 21 a 26/11/2002 e 19 a 21/05/2003, para verificação da regularidade de sua situação quanto às contribuições em favor do Salário-Educação, bem como das aplicações para o Sistema de Manutenção do Ensino Fundamental SME, referentes ao período de 01/1995 a 10/2002 e 11/2002 a 04/2003.

A empresa foi optante pela arrecadação direta de 1987 a 1997 e optante sem recolhimento em 1998, conforme consta do Histórico de Exercícios da Empresa, às fls. 87 e 88.

Em consulta ao Sistema, verificamos as situações descritas abaixo:

a) não há registro de processo de cobrança de débito;

b) consta no SCPJ registro dos Processo n.º 97.0020600-9, referente Mandado de Segurança, com andamento de 26/03/2003 "Baixa definitiva a seção Judiciária de origem GRPJ n.º GR2003049008" e Processo n.º 2000.61.00.044188-1 referente Ação Ordinária, com andamento de 12/03/2001 "FNDE apresenta contestação", às fls. 83 à 86;

c) não consta registro de processo de parcelamento de débito.

d) não há registro de estabelecimentos centralizados, conforme Espelho do Cadastro, às fls 136 e 137.

As informações sobre os co-responsáveis pela empresa constam das fls. 14 à 25, devidamente cadastradas no Sistema, conforme Espelho do Cadastro, às fls. 136 e 137.

Na inspeção foram apuradas as seguintes situações:

a) recolheu a contribuição do Salário-Educação diretamente ao FNDE referente aos períodos de 01/1995 a 06/1997;

h) o Salário-Educação foi recolhido por meio de depósitos judiciais, devidamente apropriados no Sistema, conforme Demonstrativo de Recolhimentos, às fls. 171 à 178 para o período de 07/1997 a 10/2001, com exceção da competência 07/2001, que não houve apresentação do comprovante, por esse motivo deverá ser incluído na cobrança;

c) para o período de 11/2001 a 10/2002, apesar de constar do Termo de Encerramento da Inspeção, às fls. 58 e 59, que houve recolhimento da contribuição do Salário-Educação por meio de GPS, informamos que, com exceção da competência 07/2002 que foi recolhida em GPS e utilizado na GFIP o código de Outras Entidades — 66, quando o correto seria 79, para o FPAS 507, não houve recolhimento do Salário-Educação para as demais competências.

A título de esclarecimento, informamos que os recolhimentos da contribuição do Salário-Educação referentes ao período de 07/97 a 10/01, efetivados por meio de depósitos judiciais, além do CNPJ da Matriz, estão incluídas as seguintes filiais: 61.095.048/0006-20; 0007-00; 0037-26; 0041-02; 0061-56; 0064-07; 0065-80; 0067-41 e 0070-47.

Com relação às deduções para indenizações efetuadas pela empresa foram apuradas as seguintes situações:

a) deduções a maior no 1º semestre de 1995 e 1996, bem como 1º semestre de 1997 referente ao CNPJ n.º 61.095.048/0006-20, conforme Demonstrativo de Indenizações dos Alunos, às fls. 55 e 135;

b) deixou de povoar a RAI no 2º semestre de 1996 e 10 semestre de 1997, conforme Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento, às fls. 131 e 132.

Considerando que, até a presente data, não houve a regularização das deduções para indenizações em sua totalidade e a retificação do código de Outras Entidades, sugerimos a cobrança dos débitos ainda não comprovados. Esclarecendo que serão incluídos na presente cobrança os CNPJs citados acima.

Esclarecemos que as deduções efetuadas a maior, no 1º semestre de 1995, não serão incluídas em cobrança, em virtude do decurso de prazo. Esclarecemos ainda que, a base de cálculo complementar referente à competência 12/1998, fl. 53, se encontra incluída no Quadro de Atualização dos Recolhimentos.

Diante do exposto, sugerimos remessa dos autos à SETAD para a emissão da Notificação para Recolhimento de Débito — NRD, para os períodos que não ficaram comprovados suas regularidades, de acordo com os Quadros de Lançamento de Débitos e de Atualização de Débito, às fls. 199 à 205 e mais a competência 07/2001, cuja base se encontra à fl. 48.

(...)

Ciência do Lançamento, Declaração de Revelia e Decisão do Presidente do FNDE

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 15/2/2006 (AR de fl. 233) e, segundo consta da Informação n.º 238/2006 - SETAD/COARC/CGACI/DIFIN/FNDE/MEC de 30/3/2006, “a empresa não liquidou o valor cobrado, como pode se observar na Relação de Pagamentos, à fl. 219, bem como não pleiteou parcelamento, tampouco apresentou defesa contra a citada Notificação” e o processo foi encaminhado à Divisão de Análise de Defesa — DIADE/CGACI, para a adoção das medidas cabíveis (fl. 239).

Em decisão formalizada na Informação n.º 218/2006 - DIADE/CGACI/DIFIN/FNDE/MEC de 12/4/2006, o presidente do FNDE decidiu pela procedência da notificação em razão da revelia do contribuinte (fls. 244/245) e foi expedido o ofício n.º 308/2006/DIADE/CGEOF/DIFIN/FNDE/MEC de 25/5/2006 endereçado ao contribuinte (fls. 246/247).

Do Recurso Voluntário

Cientificado da decisão (fl. 254), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 30/6/2006 (fls. 256/260), acompanhado de documentos de fls. 261/270, com as razões a seguir sintetizadas:

- Argui cerceamento de defesa, uma vez que a NRD não contém descrição e a fundamentação legal do débito a fim de possibilitar qualquer tipo de manifestação por parte da ora /recorrente.
- Relata que encaminhou, em 8/3/2006, correio eletrônico solicitando diversos esclarecimentos, em especial a memória de cálculo para que pudesse proceder a verificação dos valores discutidos, e poder contestá-los, ou efetuar o pagamento, caso entendesse devidos (doc. 03 – fls. 268/269).
- Afirma que não houve a revelia ante a manifestação na forma descrita acima para poder exercer seu direito.
- Alega a nulidade da decisão pois foi proferida por autoridade incompetente, em total desacordo com o disposto no Decreto n.º 3.142 de 1999, uma vez que no período apontado na NRD efetuava seus recolhimentos junto ao INSS pois não era contribuinte obrigatório pela arrecadação direta e também não optou por tanto, estando, assim sujeita à fiscalização por este órgão.
- Informa que estava pendente perante a Justiça Federal da 3ª região, Mandado de Segurança onde se discutia exatamente a contribuição ao salário-educação, referente ao período de julho de 1997 a outubro de 2001, com os valores devidamente depositados, e ao que tudo indica não levados na devida conta quando da lavratura da NRD; e
- Requer a anulação do presente feito administrativo, calcado na incompetência absoluta do órgão que procedeu a lavratura da NRD ou de forma alternativa o refazimento do trabalho de levantamento e da respectiva NRD com abertura de prazo de defesa para manifestação da Recorrente.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

Da Admissibilidade do Recurso Voluntário

Inicialmente oportuno deixar consignado que apesar de não constar no Aviso de Recebimento (AR) de fl. 254, a ciência do contribuinte da decisão da declaração de revelia e procedência do lançamento (fls. 246/252), não foi identificado nos autos outra forma de cientificação do mesmo.

Deste modo, tendo em vista as disposições contidas no artigo 23, II, § 2º, II do Decreto n.º 70.235 de 1972¹, uma vez omitida a data de recebimento, considera-se a ciência efetivada quinze dias após a expedição da intimação. No caso concreto, foi informada como data de postagem **25/5/2006** (quinta-feira), de modo que considera-se que o contribuinte foi presumidamente intimado da decisão em **9/6/2006** (sexta-feira), iniciando-se a contagem do prazo para a apresentação do recurso no dia **12/6/2006** (segunda-feira) e findando-se em **11/7/2006** (terça-feira). Tendo em vista que o recurso voluntário foi protocolado em **30/6/2006** conforme consta no carimbo de protocolo de fl. 256, é de concluir-se pela sua tempestividade.

Do exposto, tem-se que o recurso voluntário é tempestivo² e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminares

De Tempestividade da Impugnação

Verifica-se que no recurso o contribuinte apresentou os seguintes argumentos: (i) tempestividade da defesa em sede de primeira instância; (ii) nulidade do lançamento por cerceamento de defesa; (iii) nulidade da decisão de primeira instância pois proferida por autoridade incompetente e (iv) existência de Mandado de Segurança perante a Justiça Federal discutindo a contribuição do salário-educação.

Apesar do recurso voluntário ter sido apresentado tempestivamente, as demais questões preliminares e meritórias não podem ser analisadas por não terem sido objeto da decisão recorrida, ante a constatação pelo órgão julgador de primeira instância, da ausência de

¹ DECRETO N.º 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

(...)

² DECRETO N.º 3.142, DE 16 DE AGOSTO DE 1999. Revogado pelo Decreto n.º 6.003, de 2006. Regulamenta a contribuição social do salário-educação, prevista no art. 212, § 5º, da Constituição, no art. 15 da Lei n.º 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e na Lei n.º 9.766, de 18 de dezembro de 1998, e dá outras providências.

Art. 15. Da decisão do Secretário-Executivo caberá recurso ao Conselho Deliberativo do FNDE, observado o disposto neste artigo.

§ 1º O recurso poderá ser interposto no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da decisão, com as razões e, se for o caso, os documentos que o fundamentam.

(...)

tempestividade da impugnação e, conseqüente, não instauração da fase litigiosa do procedimento administrativo.

A Lei nº 5.172 de 1966 (Código tributário Nacional), assim dispõe sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e contagem de prazos:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

(...)

Art. 210. Os prazos fixados nesta Lei ou legislação tributária serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o de vencimento.

No que se refere ao prazo para a apresentação da defesa/impugnação assim dispunha o artigo 14, § 1º do Decreto nº 3.142 de 1999, vigente à época dos fatos:

Art. 14. Após a instauração do específico processo administrativo fiscal, procedida a apuração e a atualização do débito, de acordo com a legislação previdenciária em vigor, o devedor será notificado do valor da dívida, pelo FNDE, com discriminação das parcelas devidas e dos períodos a que se referem.

§ 1º Recebida a notificação, o devedor terá o prazo de quinze dias para apresentar defesa junto ao FNDE, efetuar o pagamento ou apresentar solicitação de parcelamento do débito.

§ 2º Apresentada a defesa, o processo será submetido à decisão do Secretário-Executivo do FNDE.

§ 3º O procedimento será encerrado se o devedor recolher o débito dentro do prazo assinalado.

§ 4º Aplica-se o rito de que trata este artigo aos débitos decorrentes de contratos administrativos celebrados com escolas prestadoras de serviços do SME, procedidas, nestes casos, a apuração e a atualização de acordo com a Lei no 8.666, de 21 de junho de 1993. (Incluído pelo Decreto nº 4.943, de 30.12.2003)

(...)

Dos textos normativos acima reproduzidos, extrai-se que a impugnação tempestiva produz os seguintes efeitos: instaura a fase litigiosa do procedimento; suspende a exigibilidade do crédito tributário e suspende a fluência do prazo prescricional para propositura, pela Fazenda Pública, da ação de execução fiscal.

O prazo para a apresentação da defesa/impugnação à época dos fatos, era de quinze dias contados da data da ciência da exigência. No caso concreto, o Recorrente teve ciência do lançamento no dia **15/2/2006** (quarta-feira), conforme AR de fl. 233, de modo que a contagem do prazo para interposição da defesa iniciou-se no dia **16/2/2006** (quinta-feira) e findou-se em **2/3/2006** (quinta-feira). Esgotado tal prazo sem qualquer manifestação do contribuinte, a decisão de primeira instância declarou a revelia do contribuinte, decidindo pela procedência da notificação.

Impende observar que, ultrapassado o prazo legal para a apresentação da defesa, se revela ausente o requisito extrínseco concernente à tempestividade, o que tem como consequência a não instauração da fase litigiosa do processo administrativo fiscal e a declaração da intempestividade da impugnação.

Em virtude dessas considerações, demonstrada a intempestividade da impugnação do contribuinte, não cabe prosperar o exame das demais alegações recursais, não merecendo reparo a decisão recorrida neste ponto.

Da Decadência – Súmula Vinculante STF Nº 8 - Reconhecimento de Ofício

Cumprе esclarecer que a presente Notificação para Recolhimento de Débito - NRD foi lavrada considerando o prazo de dez anos para a Seguridade Social constituir seus créditos, nos termos do que estabelecia a redação do artigo 45 da Lei nº 8.212 de 1991³.

Em decorrência do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626 o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, publicada no D.O.U. de 20/0/2008, nos seguintes termos:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

De acordo com a Lei nº 11.417 de 2006, após o Supremo Tribunal Federal editar enunciado de súmula, esta terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do poder judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial.

Assim, a nova súmula alcança todos os créditos pendentes de pagamento e constituídos após o lapso temporal de cinco anos.

Ressalte-se que no âmbito deste órgão colegiado, o artigo 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09 de junho de 2015⁴, veda aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação ou

³ Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

(...)

⁴ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos 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, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 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. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, sujeitando-se o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário mediante lançamento aos artigos 150, § 4º e 173 da Lei nº 5.172 de 1966 (CTN), cujo teor merece destaque:

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;

(...)

Para a aplicação da contagem do prazo decadencial este Conselho adota o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial nº 973.733/SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009 de relatoria do Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008 e, portanto, de observância obrigatória neste julgamento administrativo. No referido julgado, o STJ, além de afastar a aplicação cumulativa do artigo 150, § 4º com o artigo 173, inciso I do CTN, definiu que o *dies a quo* para a decadência nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação somente será aquele da data do fato gerador quando o contribuinte tiver realizado o pagamento antecipado. Nos demais casos, deve ser aplicado o dispositivo do artigo 173, inciso I.

Havendo o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no artigo 156⁵, inciso VII do CTN. Não existindo pagamento deverá ser observado o disposto no artigo 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do

⁵ Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (Vide Lei nº 13.259, de 2016)

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos artigos 144 e 149.

previsto no artigo 156, inciso V do CTN. No caso de haver dolo, fraude ou simulação será aplicado necessariamente o disposto no artigo 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Assim, o prazo decadencial inicia sua fluência com a ocorrência do fato gerador, quando há antecipação do pagamento, conforme artigo 150, § 4º do CTN. Conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, regra prevista no artigo 173, inciso I do CTN, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o contribuinte não antecipa o pagamento devido, ou ainda quando se verifica a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em relação à verificação da ocorrência do pagamento, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou, uniforme e reiteradamente, tendo sido editada súmula, cujo teor transcreve-se a seguir, de observância obrigatória, nos termos do artigo 72 do RICARF:

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.

O lançamento ora combatido teve origem em irregularidades apuradas nos recolhimentos de contribuições para o salário-educação. Tratando-se de contribuições devidas a terceiros o artigo 3º, § 3º da Lei nº 11.457 de 2007⁶ estabelece que elas se sujeitam aos mesmos prazos, condições e privilégios das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 8.212 de 1991 e das contribuições instituídas a título de substituição. Deste modo e por força de expressa disposição legal, havendo o recolhimento das contribuições devidas à seguridade social, ainda que parcialmente, a contagem do prazo decadencial se dará na forma do artigo 150, § 4º do CTN.

Por fim, o recolhimento das contribuições previdenciárias propicia que o fisco inicie a atividade de homologação do recolhimento ou a fiscalização para eventual lançamento de ofício, tanto das eventuais diferenças devidas, quanto das contribuições de terceiros integralmente não adimplidas.

Nesse sentido, relevante a reprodução do seguinte excerto da Informação nº 14/2005 – COINS (fl. 222):

(...)

Na inspeção foram apuradas as seguintes situações:

a) recolheu a contribuição do Salário-Educação diretamente ao FNDE referente aos períodos de 01/1995 a 06/1997;

h) o Salário-Educação foi recolhido por meio de depósitos judiciais, devidamente apropriados no Sistema, conforme Demonstrativo de Recolhimentos, às fls. 171 à 178 para o período de 07/1997 a 10/2001, com exceção da competência 07/2001, que

⁶ Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

(...)

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

não houve apresentação do comprovante, por esse motivo deverá ser incluído na cobrança;

c) para o período de 11/2001 a 10/2002, apesar de constar do Termo de Encerramento da Inspeção, às fls. 58 e 59, que houve recolhimento da contribuição do Salário-Educação por meio de GPS, informamos que, com exceção da competência 07/2002 que foi recolhida em GPS e utilizado na GFIP o código de Outras Entidades — 66, quando o correto seria 79, para o FPAS 507, não houve recolhimento do Salário-Educação para as demais competências.

(...)

No caso em apreço, o lançamento foi constituído em **15/2/2006** (AR de fl. 233) e refere-se às competências de 6/1996, 12/1996, 1/1997, 6/1997 a 9/2000 e 11/2001 a 10/2002. Assim, com fundamento na Súmula Vinculante STF nº 8 e observando-se a regra prevista no artigo 150, § 4º do CTN, resta evidenciado o advento da decadência em relação às competências **de 6/1996 a 9/2000**. Para as competências de **11/2001 a 6/2002 e 8/2002 a 10/2002** a contagem do prazo decadencial deve seguir a regra do artigo 173, I do CTN ante a ausência de recolhimento da contribuição, razão pela qual não estão abarcadas pela decadência. Quanto à competência **7/2002**, apesar da regra a ser adotada ser a do artigo 150, § 4º do CTN, a mesma também não foi fulminada pela decadência.

Isto posto, deve ser reconhecido de ofício, a preliminar de decadência do lançamento em relação às competências 6/1996 até 9/2000, inclusive, pela regra do artigo 150, § 4º do CTN, vez que o instituto da decadência, no âmbito do direito tributário, é matéria de ordem pública, que transcende aos interesses das partes, sendo cognoscível de ofício pelo julgador administrativo, em qualquer instância recursal, quando presentes os seus requisitos.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em dar provimento parcial ao recurso voluntário para conhecer de ofício a decadência do lançamento até a competência 9/2000.

Débora Fófano dos Santos