



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 23034.022801/2002-12
Recurso n° 003.377 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2302-003.377 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de setembro de 2014
Matéria SALÁRIO EDUCAÇÃO
Recorrente EUCATUR-EMPRESA UNIÃO CASCAVEL DE TRANSPORTE E
TURISMO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1996 a 31/05/2002

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO FNDE. PRAZO
DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I, DO CTN.

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

Encontra-se findo pela decadência parte do direito do Fisco de constituir o crédito tributário decorrente dos fatos geradores objeto da presente Notificação para Recolhimento de Débito - NRD.

Recurso Voluntário Negado

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício, que excluiu do lançamento as competências até 11/2000, inclusive, pela aplicação do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

Por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário mantendo o lançamento nas competências remanescentes relativo às contribuições devidas para o FNDE.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Fábio Pallaretti Calcini e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/10/1996 a 31/05/2002.

Data da lavratura da NRD: 23/11/2006.

Data da Ciência do NRD: 04/12/2006.

Tem-se em pauta Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos em face de Decisão de Primeira Instância Administrativa proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR, que julgou procedente em parte o lançamento aviado mediante a Notificação para Recolhimento de Débito – NRD a fl. 103, consistente em contribuições sociais destinadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação referentes ao período de outubro/1996 até maio/2002.

Em contenção ao prosseguimento do supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 106/113.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba/PR lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 06 – 7ª Turma da DRJ/CTA, a fls. 143 e seguintes, julgando procedente em parte o lançamento, para dele fazer excluir as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos nas competências até novembro/2000, em razão da decadência, nos termos aferidos no art. 173, I, do CTN, retificando o crédito tributário na forma exposta no Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 135/142, e recorrendo de ofício de sua decisão.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 04/01/2011, conforme Aviso de Recebimento a fls. 146.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 147/152, pugnando pela incidência do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional - CTN.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 04/01/2011. Havendo sido o recurso voluntário protocolizado 20/01/2011, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Estando cumpridos os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

2. DO MÉRITO

Cumpra de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito referentes a matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

2.1. DA DECADÊNCIA

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, nos termos que se vos seguem:

Súmula Vinculante nº 8

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

Constituição Federal de 1988

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urge serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

A decadência tributária conceitua-se como a perda do poder potestativo da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário mediante o lançamento, em razão do exaurimento integral do prazo previsto na legislação competente.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

Código Tributário Nacional - CTN

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.

Conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, convicto encontra-se este Conselheiro de que, após a implementação do sistema GFIP/SEFIP, o lançamento das contribuições previdenciárias não mais se enquadra na sistemática de lançamento por homologação, mas, sim, na de lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN, contingência que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito inscrito no art. 150, §4º do CTN.

Além do mais, a verve de fundamentação do lançamento por homologação baseia-se no fato de, desde a ocorrência do fato gerador do tributo até a ocorrência do lançamento, o que existe é, tão somente, obrigação tributária, a qual é ilíquida e incerta, não dispondo a Administração Tributária de justo título para a cobrança. Torna-se, por isso, necessário o procedimento administrativo do lançamento para, conferindo à obrigação tributária os atributos da liquidez e certeza, convolá-la em crédito tributário, este sim exigível pelo Fisco. Daí a natureza jurídica dúplice do lançamento: declaratória da obrigação tributária e constitutiva do crédito tributário.

Trocando em miúdos, somente após a efetiva convolação, pelo lançamento, da obrigação tributária em crédito tributário, passa a administração tributária a dispor de justo título para a exigência do crédito decorrente. Antes não. Antes do lançamento há, apenas, obrigação tributária: ilíquida, incerta e inexigível.

No caso das contribuições previdenciárias, como originariamente o sujeito passivo efetuava o recolhimento do tributo com fundamento em obrigação tributária, e não em crédito tributário, tal recolhimento, nessa condição, era ainda indevido, haja vista que o beneficiário do pagamento – o Fisco, até então, não dispunha de justo título, o qual é constituído por intermédio do Lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

Ocorrido o fato gerador, a obrigação tributária correspondente ao pagamento realizado antecipadamente pelo Sujeito Passivo passava a depender da efetivação do respectivo lançamento, por parte da administração tributária, o qual, ocorrendo, convolava a obrigação em crédito tributário sendo este, imediatamente extinto pelo recolhimento antecipado efetuado pelo Sujeito Passivo.

É o que diz o §1º do art. 150 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

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.

§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento. (grifos nossos)

§2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§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.

Em outras palavras, a extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado realiza-se sob condição resolutória de ulterior homologação ao lançamento. Ou seja, se não houver lançamento, resolve-se a extinção do crédito tributário correspondente ao pagamento efetuado, podendo o Obrigado repetir o que se houve por indevidamente pago, haja vista que o pagamento deu-se com fundamento, não em razão de crédito tributário, e não em virtude de obrigação tributária, ilíquida, incerta e inexigível.

Daí a necessidade de lançamento associado, especificamente, ao montante que se houve por recolhido antecipadamente: Para convolar a obrigação tributária nascida com os fatos geradores praticados pelo Contribuinte no crédito tributário correspondente, este dotado de liquidez, certeza e exigibilidade, excluindo, a partir de então a possibilidade do Sujeito Passivo de repetir o que foi pago antecipadamente.

Note-se que, nos termos do §1º do art. 150 do CTN, a extinção do crédito tributário encontra-se sujeita a condição resolutória do lançamento. Ocorre que, nos termos do art. 173, I, do CTN, o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento extingue-se após 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tal lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, exaurido o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN sem que tenha ocorrido o lançamento, passa a dispor o Contribuinte do direito de repetir o que se houve por recolhido antecipadamente.

Para evitar tal repetição tributária, o legislador ordinário instituiu a figura do lançamento por homologação tácita daquilo se houve por antecipadamente recolhido a título de tributo, nos termos assentados no §4º do art. 150 do CTN.

Assim, escoado o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, a Lei homologa o valor recolhido correspondente como se lançamento fosse. Daí o lançamento por homologação ser conhecido pela Doutrina e jurisprudência pelo termo “*auto lançamento*”.

Note-se que o lançamento por homologação tácita sempre, sempre irá ocorrer antes de exaurido o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Registre-se, todavia, que a modalidade de lançamento por homologação somente é aplicável aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Nos termos da lei, o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento do recolhimento antecipado realizado pelo Sujeito Passivo, expressamente o homologa como se lançamento fosse. Inexistindo tal homologação expressa, esta soerá advir tacitamente, após o decurso de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Acontece que o §1º do art. 113 do CTN estatui que “*A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente*”.

Assim, com a homologação expressa ou tácita, apenas a fração da obrigação tributária correspondente ao crédito tributário pago antecipadamente se houve por extinta com o pagamento.

Ilumine-se que a própria lei estatui que não influem sobre a obrigação tributária **quaisquer atos anteriores à homologação**, aqui incluído por óbvio o ato do pagamento antecipado, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito, **os quais** serão considerados na apuração do saldo porventura devido.

Assim, nos termos do art. 150, *caput* e parágrafos, do CTN, apenas encontra-se extinta pelo pagamento antecipado e correspondente homologação tácita a fração da obrigação tributária correspondente ao pagamento realizado.

Dessarte, as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores cujo crédito tributário correspondente não se houve por contemplado pelo recolhimento antecipado permanecem hígidas, não sofrendo qualquer influência do pagamento realizado pelo Sujeito Passivo, nos termos do §2º do art. 150 do CTN.

Nessa vertente, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário referente às obrigações tributárias ainda não extintas pelo pagamento extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, em atenção ao preceito inscrito no art. 173, I, do CTN.

De outro eito, mas vinho de outra pipa, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido nos parágrafos anteriores, entende este relator que o lançamento tributário encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência. Nada obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária, em sua composição permanente, comunga a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Diante de tal cenário, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado perante o Colegiado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex Excelsior*, curvo-me ao entendimento majoritário deste Sodalício, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

Mostra-se alvissareiro examinar, em detalhes, a questão atinente ao *dies a quo* do prazo decadencial relativo à competência dezembro de cada ano calendário, sob a ótica do regramento insculpido no art. 173, I, do CTN.

O art. 37 da Lei Orgânica da Seguridade Social prevê o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias sempre que a fiscalização constatar o atraso total ou parcial no recolhimento das exações em apreço.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (grifos nossos)

De outro eito, o §2º do art. 225 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, na redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estabelece como obrigação acessória da empresa de entregar a GFIP até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações.

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

(...)

§2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999) (grifos nossos)

No caso da competência *dezembro*, até que se expire o prazo para a entrega da GFIP, diga-se, o dia 07 de janeiro do ano seguinte, não pode a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício pelo descumprimento de tal obrigação acessória, eis que o sujeito passivo ainda não se encontra em atraso com a referida prestação de declarações ao Fisco. Trata-se de concepção análoga ao o princípio da *actio nata*, impondo-se que o prazo decadencial para o exercício de um direito potestativo somente começa a fluir a contar da data em que o sujeito ativo dele detentor pode, efetivamente, exercer-lo. Dessarte, a deflagração do aludido lançamento, referente ao mês de dezembro, somente pode ser perpetrada a contar do dia 08 de janeiro do ano seguinte.

Nesse contexto, a contagem do prazo decadencial assentado no inciso I do art. 173 do CTN relativo à competência dezembro do ano *xx* somente terá início a partir de 1º de janeiro do ano *xx + 2*.

Pacificando o entendimento acerca do assunto em realce, o Superior Tribunal de Justiça assentou em sua jurisprudência a interpretação que deve prevalecer, espandendo definitivamente qualquer controvérsia ainda renitente, conforme dessai em cores vivas do julgado dos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. *Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.*

2. *Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.*

3. *Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

No caso vertente, o prazo decadencial relativo às obrigações tributárias nascidas na competência dezembro de 2000 tem seu *dies a quo* assentado no dia 1º de janeiro de 2002, o que implica dizer que, à luz do art. 173, I, do CTN, a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nessa competência poderia ser objeto de lançamento até o dia 31 de dezembro de 2006, inclusive.

Assim, tendo sido a NRD em litígio levada à ciência do Sujeito Passivo em 04/12/2006, os efeitos do lançamento em questão alcançariam com a mesma eficácia constitutiva todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/2000, inclusive, nos termos do Inciso I do art. 173 do CTN, restando fulminadas pela decadência todas as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos até a competência novembro/2000, inclusive, bem como aquelas referentes ao 13º salário desse mesmo ano-calendário.

Por tais razões, negamos provimento ao Recurso de Ofício.

Ocorre, todavia, que, em 18/09/2009, houve-se por publicado o Acórdão do Recurso Especial nº 973.733 – SC, proferido na sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil, tendo por objeto de mérito questão referente ao termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pelo Fisco nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, cuja ementa ora se vos segue:

Recurso Especial nº 973.733 – SC (2007/0176994-0)

Rel. : Min. Luiz Fux

Data de Publicação: 18/09/2009.

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 inoocorre, 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 a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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 efetuassem 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.

Na fundamentação do Acórdão, o Ministro Relator destaca que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem tendo sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, a

decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário obedece à regra prevista na primeira parte do §4º do artigo 150 do CTN, conforme se depreende do excerto extraído do voto condutor do Acórdão, adiante transcrito para melhor compreensão de seus fundamentos:

“13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece à regra prevista na primeira parte do §4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170).” (REsp 973.733 – SC, Rel.: Min. Luiz Fux, DJ: 18/09/2009)

O entendimento esposado pela Suprema Corte de Justiça houve-se por assimilado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o que motivou a edição da Súmula nº 99, cujo verbete reproduzimos abaixo:

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.

Acórdãos Precedentes: 9202-002.669, de 25/04/2013; 9202-002.596, de 07/03/2013; 9202-002.436, de 07/11/2012; 9202-01.413, de 12/04/2011; 2301-003.452, de 17/04/2013; 2403-001.742, de 20/11/2012; 2401-002.299, de 12/03/2012; 2301-002.092, de 12/05/2011.

De acordo com o entendimento da Suprema Corte de Justiça vertido no Acórdão do Recurso Especial nº 973.733 – SC, o qual transitou em julgado em 29/10/2009, assessorado pela Súmula nº 99 do CARF, tendo havido recolhimento antecipado do tributo, mesmo em montante inferior ao efetivamente devido, inexistindo demonstração de que o Sujeito Passivo tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, a homologação tácita do crédito tributário deve obedecer à regra prevista na primeira parte do §4º do artigo 150 do CTN.

Nessa perspectiva, diante das razões até então esplanadas, malgrado não esposar tal entendimento, este Subscritor não pode fechar os olhos à Súmula 99 do CARF, tampouco postar-se ao largo do comando imperativo inscrito no art. 62-A do Regimento Interno do CARF, que impõe aos Conselheiros desta Corte Administrativa a reprodução das decisões definitivas proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria **infraconstitucional, na sistemática prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil.**

Regimento Interno do CARF

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, 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.

§1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§2º O sobrestamento de que trata o §1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Código de Processo Civil

Art. 543-C. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o recurso especial será processado nos termos deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§1º Caberá ao presidente do tribunal de origem admitir um ou mais recursos representativos da controvérsia, os quais serão encaminhados ao Superior Tribunal de Justiça, ficando suspensos os demais recursos especiais até o pronunciamento definitivo do Superior Tribunal de Justiça. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§2º Não adotada a providência descrita no § 1º deste artigo, o relator no Superior Tribunal de Justiça, ao identificar que sobre a controvérsia já existe jurisprudência dominante ou que a matéria já está afeta ao colegiado, poderá determinar a suspensão, nos tribunais de segunda instância, dos recursos nos quais a controvérsia esteja estabelecida. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§3º O relator poderá solicitar informações, a serem prestadas no prazo de quinze dias, aos tribunais federais ou estaduais a respeito da controvérsia. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§4º O relator, conforme dispuser o regimento interno do Superior Tribunal de Justiça e considerando a relevância da matéria, poderá admitir manifestação de pessoas, órgãos ou entidades com interesse na controvérsia. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§5º Recebidas as informações e, se for o caso, após cumprido o disposto no § 4º deste artigo, terá vista o Ministério Público pelo prazo de quinze dias. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§6º Transcorrido o prazo para o Ministério Público e remetida cópia do relatório aos demais Ministros, o processo será incluído em pauta na seção ou na Corte Especial, devendo ser julgado com preferência sobre os demais feitos, ressalvados os que envolvam réu preso e os pedidos de habeas corpus. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§7º Publicado o acórdão do Superior Tribunal de Justiça, os recursos especiais sobrestados na origem: (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

I - terão seguimento denegado na hipótese de o acórdão recorrido coincidir com a orientação do Superior Tribunal de Justiça; ou (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

II - serão novamente examinados pelo tribunal de origem na hipótese de o acórdão recorrido divergir da orientação do Superior Tribunal de Justiça. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§8º Na hipótese prevista no inciso II do § 7º deste artigo, mantida a decisão divergente pelo tribunal de origem, far-se-á o exame de admissibilidade do recurso especial. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

§9º O Superior Tribunal de Justiça e os tribunais de segunda instância regulamentarão, no âmbito de suas competências, os procedimentos relativos ao processamento e julgamento do recurso especial nos casos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.672/2008).

O Recorrente alega ter efetuado recolhimentos antecipados do tributo em foco, todavia, fez acostar aos autos, a fls. 154/175, SOMENTE E TÃO SOMENTE, cópias não autenticadas de recolhimentos referentes às competências de janeiro a março/1997 e de novembro/1997 a maio/1998, ou seja, de período já fulminado pela decadência, NÃO TRAZENDO AOS AUTOS QUALQUER PROVA DE RECOLHIMENTO REFERENTE AO PERÍODO DE DEZEMBRO/2000 ATÉ NOVEMBRO/2001.

Diante de tal cenário fático, não restando demonstrado/comprovado o efetivo recolhimento de contribuições para o FNDE, referentes às competências de dezembro/2000 até novembro/2001, o crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos nesse período não pode ser considerado como homologado, nos termos do §4º do art. 150 do CTN, permanecendo hígidas as obrigações tributárias nascidas com os fatos geradores ocorridos nessas competências, assim como o Direito do Fisco Federal de constituir o crédito correspondente.

Assim delimitadas as nuances materiais do lançamento, nesse específico particular, sendo o período de apuração do crédito tributário de 01/10/1996 a 31/05/2002, tendo sido o Sujeito Passivo cientificado do lançamento aviado na NRD em debate em 04/12/2006, e inexistindo prova de recolhimentos antecipados do tributo em tela referentes às competências de dezembro/2000 a novembro/2001, há que se considerar como extintas pela decadência todas as obrigações tributárias referentes aos fatos geradores ocorridos nas competências até novembro/2000, inclusive, bem como aquelas referentes ao 13º salário desse mesmo ano-calendário, nos termos do art. 173, I, do CTN, circunstância que se configura óbice intransponível ao Fisco para o exercício do seu direito de constituir o crédito tributário em relação a essas competências, dada a sua extinção legal, nos termos do art. 156, V, *in fine*, do Código Tributário Nacional, consoante entendimento do STJ aviado na sistemática dos recursos repetitivos.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

V - a prescrição e a decadência;

(...)

Processo nº 23034.022801/2002-12
Acórdão n.º 2302-003.377

S2-C3T2
Fl. 189

Pelas razões acima edificadas, há que se considerar como devido o crédito tributário decorrente dos fatos geradores ocorridos nas competências a contar de dezembro/2000, inclusive.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO dos Recursos Voluntário e de Ofício para, no mérito, NEGAR-LHES PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva, Relator.