



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

Processo n° 35166.000503/2007-51
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-004.441 – 2ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria 67.618.4189 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -
DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO - PAGAMENTO APTO A ATRAIR O ART.
150, § 4º, DO CTN- SÚMULA CARF Nº 99.
Recorrente VENERAVEL ORDEM TERCEIRA DE SÃO FRANCISCO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/09/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. COMPROVAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O § 2º do art. 62 do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com que a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações.

Recurso especial conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício e Relator

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 e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata o presente processo de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, DEBCAD nº 37.084.880-2, às e-fls. 02 a 71, no qual foi constituído crédito de contribuições previdenciárias sobre remunerações pagas devidas ou creditadas a segurados empregados, apenas da parte descontada dos segurados empregados correspondentes a rubricas não consideradas pela empresa como de incidência de contribuições previdenciárias.

O crédito foi consolidado em 23/03/2007, no valor de R\$ 86.196,72, com ciência à contribuinte em 27/03/2007 (e-fl. 02), e o correspondente relatório fiscal está posto às e-fls. 98 a 110 dos autos.

A instituição, uma associação sem fins lucrativos, apresentou impugnação em 24/07/2007, e-fls. 112 a 128. Em 26/10/2007, a 4ª Turma da DRJ/BEL, no acórdão nº 01-9.618, às e-fls. 328 a 334, por unanimidade, considerou procedente o lançamento.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 339 a 355), em 04/01/2008. Nele, repisa argumentação trazida na impugnação que, em resumo, abaixo se arrola:

- 1. o julgador de 1ª instância, ao considerar procedente o lançamento, não considerou a condição de associação beneficente, de natureza filantrópica da recorrente, e toda a titularidade da qual é possuidora;*
- 2. a recorrente está cumprindo regularmente com todas as obrigações exigidas, motivo pelo qual não pode prosperar o argumento da fiscalização de que há excesso na administração da recorrente, bem como que a contabilidade encontra-se imprestável;*
- 3. alega inconstitucionalidade da Lei 8.212/91 em relação ao prazo legal para o fisco efetuar o lançamento, defendendo a aplicação do disposto no artigo 150 do CTN;*
- 4. admite que, de fato, existem na contabilidade da recorrente as despesas apontadas na NFLD, mas que*

foram criadas por antigas contadoras da recorrente, que tinham interesse fraudar a associação e o fisco, e que essas despesas por elas criadas não existem, o que torna indevida a cobrança da contribuição previdenciária.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento, em 19/08/2009, no acórdão 2301-00.550, às e-fls. 377 a 383, que tem a seguinte ementa:

CUSTEIO - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - SEGURADOS EMPREGADOS.

A empresa está obrigada a arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados a seu serviço.

DECADÊNCIA -

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte

O acórdão, por sua vez, tinha a seguinte redação:

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, com fundamento no artigo 173, I do CTN, acatar a preliminar de decadência de parte do período a que se refere o lançamento para provimento parcial do recurso, vencido o Conselheiro Edgar Silva Vidal que aplicava o artigo 150, §4º e no mérito, por unanimidade de votos, manter os demais valores lançados, nos termos do voto do relatora.

No corpo do voto ficou ainda explicitado que:

A cientificação da NFLD ao sujeito passivo se deu em 12/04/2007, conforme tela de fl. 318 e o débito em discussão se refere ao período de 01/1999 a 09/2004.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito para as competências compreendidas entre 01/1999 a 11/2001. Para a competência 12/2001, o crédito poderia ter sido lançado em 01/2002, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2003, que

é o primeiro dia do exercício seguinte aquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima. Portanto, para as competências objeto da NFLD em comento, a Previdência Social se encontra ainda no direito de cobrar as contribuições devidas lançadas nas competências 12/2001 a 09/2004.

RE da contribuinte

A contribuinte recebeu a intimação ECOF/SECAT/DRF/BEL 356/2010 (e-fls. 388), para ciência do acórdão do recurso voluntário, em 08/09/2010 (e-fl. 389), e em face dele interpôs recurso especial de divergência - RE em 23/09/2010, às e-fls. 390 a 406.

Em resumo, a divergência se estabelece relativamente à apreciação da necessidade ou não da existência de antecipação de pagamento para haver incidência do art. 150, § 4º, do CTN, em vez do art. 173 do mesmo Códex, adotado pelo acórdão recorrido.

Os dois primeiros paradigmas indicados pela contribuinte são os acórdãos nº 101-96.733 e 101-96.712, ambos da 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Neles se entendeu que, para incidência do art. 150, § 4º basta que o tributo seja sujeito ao lançamento por homologação, independentemente da apresentação de declarações ou da realização de pagamentos; no recorrido, se entendeu que o fato gerador que ensejou a lavratura da NFLD é o pagamento de verbas que a empresa entendia como não integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária, e não declaradas em GFIP, assim, não há pagamento antecipado em relação a essas contribuições, sendo aplicável a contagem decadencial pelo disposto no inciso I do art. 173 do CTN.

O Presidente da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF através do Despacho nº 2300-045/2011, às e-fls. 444 a 446, deu seguimento ao RE por entender preenchidos os requisitos legais para sua admissibilidade em 16/06/2011, já com fundamento no artigos 68, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009.

Contrarrrazões da Fazenda

Cientificada do RE da contribuinte em 05/07/2011, a Procuradoria da Fazenda apresentou contrarrrazões na mesma data, às e-fls. 450 a 456. Naquela peça, a Procuradora afirma que a incidência da norma posta no § 4º do art. 150 do CTN depende da existência antecipação de pagamento do tributo que se pretende ver homologado, conforme já julgado inclusive em sede de recurso repetitivo junto ao STJ, devendo, inclusive, este entendimento ser reproduzido pelos conselheiros do CARF, com base no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009. Nesse sentido, tratando-se de tese superada na Câmara Superior de Recursos Fiscais - Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, o RE da contribuinte não deveria nem mesmo ser conhecido, com base no § 10 do art. 67 do mesmo RICARF.

Por essas razões solicita que seja negado conhecimento ao RE da contribuinte ou, caso assim não se entenda, que a ele seja negado provimento, para manter o acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

A discussão trazida pelo RE centrou-se na necessidade ou não da existência de pagamentos relativos a fatos geradores que ensejam a NFLD a fim de que se realize a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência destes e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Como bem afirmou a Procuradora da Fazenda, para os conselheiros do CARF essa discussão não tem mais prosseguimento, uma vez que, de acordo com o disposto à época no art. 62-A¹ do RICARF aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009 - que hoje também se encontra patente no § 2º do art. 62² do RICARF aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015 -, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STJ na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, devem ser por eles reproduzidas.

Apesar disso, entendo que se há de conhecer do RE da contribuinte, haja vista que a obrigatoriedade de reproduzir as decisões do STJ ou do STF, conforme o caso, não implicava em estar a tese superada na Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF na época da interposição do RE (23/09/2010) e mesmo quando da análise da admissibilidade deste (16/06/2011), ambos albergados na vigência do RICARF aprovado pela Portaria nº 256 de 22/06/2009. Apenas quando entrada em vigor do RICARF aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, surge o § 12 do art. 67, que afasta os paradigmas que contrariem as decisões do STJ transitadas em julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

Conhecido do recurso, passo à sua análise.

A decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o

¹ 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.

² (...)

§ 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)

pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

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 incoorre, 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).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

A Portaria MF nº 152, de 2016, deu nova redação ao § 2º do art. 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, com a seguinte redação:

§ 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.

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nos demais casos.

A polêmica, no caso em questão, em verdade, está na existência ou não de pagamento antecipado.

Quanto à existência de pagamentos, importante colocar que ela não é utilizada como fundamento do recurso pelo contribuinte. Entretanto, em cotejo aos autos, especificamente à e-fl. 49, pela leitura do documento RDA - Relatório de Documentos Apresentados, que houve recolhimento, ainda que parcial, de valores nos períodos objeto de lançamento. Repara-se que o referido documento esclarece que "Este relatório relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimento, valores espontaneamente confessados pelo sujeito

passivo e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto de notificações anteriores." em seguida, temos a relação de competências com informação de pagamento na GRPS. Portanto, há prova de recolhimento parcial.

Coerentemente, no termo de verificação fiscal, é esclarecido que estão sendo exigidas diferenças, relativas a apenas algumas rubricas, conforme a seguir:

Nesta Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD estão apropriadas as diferenças devidas A Seguridade Social correspondentes EXCLUSIVAMENTE d parte descontada dos segurados empregados correspondentes a rubricas não consideradas pela empresa como de incidência de contribuições previdenciárias.

Assim, é de se aplicar ao caso o disposto no § 4o do art. 150, da Lei nº 5.172, de 1968 (Código Tributário Nacional), contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o tributo poderia ser lançado.

Como a ciência do auto de infração se deu em 12/04/2007, conforme fl. 318 e o débito em discussão dizem respeito ao período de 01/1999 a 09/2004, encontram-se alcançados pela decadência as competências até 03/2002.

Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto por dar provimento ao recurso especial de divergência da contribuinte, para reconhecer a decadência do direito de lançamento até a competência de 03/2002, pela aplicação da regra de contagem decadencial insculpida no § 4o do art. 150 do Código Tributário Nacional.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 35166.000503/2007-51
Acórdão n.º **9202-004.441**

CSRF-T2
Fl. 485

CÓPIA