

S2-C3T2

Fl. 62

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

Processo nº 35318.001419/2003-41
Recurso nº 157.235 Voluntário
Acórdão nº 2302-01.636–3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de fevereiro de 2012
Matéria Atraso ou falta de recolhimento
Recorrente SOCIEDADE DE ENSINO TRINÂNGULO S/C LTDA.
Recorrida DRJ - FORTALEZA/CE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1996 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TERMO A QUO. ENTENDIMENTO DO STJ. ART. 150, PARÁGRAFO 4º DO CTN. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

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

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n º 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.

No caso, houve pagamento antecipado, ainda que parcial, sobre as rubricas lançadas.

Encontram-se atingidos pela fluência da homologação tácita todos os fatos geradores apurados pela fiscalização.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por maioria conceder provimento parcial quanto à preliminar de extinção do crédito pela homologação tácita prevista no art. 150, parágrafo 4 do CTN, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Arlindo da Costa e Silva divergiu pois entendeu que deveria ser aplicado no art. 173, inciso I do CTN. Quanto à parcela não extinta não houve divergência.

(assinado digitalmente)

MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

MANOEL COELHO ARRUDA JÚNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD lavrada em face do sujeito passivo em epígrafe, relativa às contribuições previdenciárias parte da empresa e as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos fiscos ambientais do trabalho, além daquelas destinadas aos terceiros, INCRA, SEBRAE E SESC por todo o período do lançamento e Salário Educação a partir de 01/1997, incidentes sobre as remunerações pagas pelo contribuinte aos segurados empregados, conforme informado no relatório fiscal, fls. 59/61.

Os valores das contribuições devidas foram apuradas através das folhas de pagamento e dos livros diários, conforme item 2 do relatório fiscal.

O lançamento fiscal foi realizado no dia 18/08/2003, assinado pela auditora fiscal incluído no MPF, e comunicado pessoalmente ao contribuinte neste dia (fls. 1).

A fiscalização informa, em seu relatório fiscal, que a empresa noticiou a existência de ação judicial n. 1997.38.00.029915-7, que versava à respeito de contribuição destinada ao Salário Educação, com supostos pagamentos efetuados através de depósitos judiciais. Entretanto, não foi apresentada documentação que comprovasse tal fato, apesar da empresa ter sido intimada a fazê-lo através de TIAD - Termo de Intimação para Apresentação de Documentos.

Em virtude do sujeito passivo ter alegado em sua impugnação fls.67183 que estaria amparado por decisão judicial proferida no processo nº 1997.38.00.029915-7, da 14 Vara Federal/MG, com juntada de cópias simples de documentos relativos a esse processo judicial, fls. 96/123, a Seção do Contencioso Administrativo encaminhou os autos à Procuradoria Especializada junto ao INSS para pronunciamento acerca da possibilidade do normal prosseguimento do contencioso administrativo, levando em conta a existência de decisão judicial que impeça tal cobrança, como alega o sujeito passivo.

Tendo sido superado o entendimento outrora adotado, consistente na exigência de sobrestamento prévio e imediato do processo na Procuradoria, de acordo com o estabelecido no art. 41 da Portaria MPS no 520, de 19.04.2004, os autos retomaram à Seção do Contencioso Administrativo para continuação do contencioso, fl.129.

Posteriormente, como se verifica às fls. 130/131, foi reaberto o prazo de defesa, apresentando a empresa impugnação ao lançamento através da petição de fls.135 a 148, com juntada de documentos de fls. 149 a 285.

Dentro do prazo regulamentar, a empresa notificada apresentou impugnações tempestivas, alegando em síntese o seguinte:

- Os créditos inerentes ao período de setembro de 1997 a setembro de 1998, encontram-se fulminados pela decadência tendo em vista a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD datada em 18.08.2003, ou seja, cinco anos após a ocorrência do fato gerador;

- em relação às parcelas devidas a título de Salário Educação, existe ação judicial na 14ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, questionando tais importâncias;

- Tal ação foi proposta pela Associação Comercial e Industrial de Uberlândia —ACIUB em face ao INSS;

- A impugnante nos autos do Mandado de Segurança Coletivo impetrado pela ACIUB anexou guias de depósito referente ao pagamento da contribuição em discussão. Vencida a impugnante, o valor depositado em juízo foi convertido em renda em favor do INSS. Assim, resta incontroverso o pagamento efetuado, ensejando a reforma parcial do lançamento atinente ao salário educação;

- Existe mácula na presente NFLD ao aplicar a taxa Selic como juros de mora, pois a mesma não foi criada por lei e, tampouco, o parágrafo 1º do artigo 161 do CTN deixou deter aplicação pela nova redação dada pela lei 9.065/95;

- É incabível o sistema de multa de ofício progressiva, embora seja capitulado como multa pelo artigo 32 §7º da Lei 8.212/1991, pois se trata de cobrança disfarçada de juros em patamares elevados e que é afastado pelo princípio da razoabilidade;

A pedido da Seção do Contencioso Administrativo, os autos foram encaminhados à auditora notificante (fls. 288/289) para que fossem obtidos junto ao contribuinte, elementos que comprovassem a conversão do depósito em renda a favor da previdência social e, sendo os mesmos confirmados, verificar se haveria alguma alteração na presente notificação [fls. 329/330]:

11.1 Em seu pronunciamento as fls 307/308, a auditora esclarece que conforme comprovado através dos documentos juntados às fls 297 a 304, foram encontradas informações que indicam a conversão do depósito em renda, tais como os elencados a seguir.

11.2 Despacho do juiz para converter em renda ao INSS os valores depositados nas contas relacionadas na ação judicial nº1997.38.00.029915-7, da 14ª Vara Federal/MG, dentre as quais consta a conta relativa à impugnante.

11.3. Ofício 35/16VC/2002, onde o juiz da 16ª Vara Federal solicita à Caixa Econômica Federal - CEF a conversão em 10

dias dos valores depositados nas contas acima identificadas em renda em favor do INSS;

11.4. Ofício nº143/2003 endereçado a Justiça Federal pela CEF, onde a mesma informa que os valores oficiados foram repassados ao INSS;

11.5. Juntada, pela AFPS diligente, cópia da Guia da Previdência Social — GPS no valor de R\$ 69.744,24 (sessenta e nove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e vinte quatro centavos) com código de pagamento 0759, onde conta a razão social da notificada, faz referência ao ofício 35/16CV12002, ao processo judicial em foco e a conta corrente 216.653-1;

11.6. No sistema informatizado Plenus foi encontrada Guia da Previdência Social - GPS no valor de R\$ 69.744,24 (sessenta e nove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e vinte quatro centavos) com código de pagamento 0759 e no CNPJ da notificada, porém constando no sistema como não cadastrada, provavelmente em virtude do código 0759, uma vez que este não existe, conforme pronunciamento da auditora;

11.7. Destaca que não há nos autos referencia ao valor de R\$ 69.744,24 (sessenta e nove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e vinte quatro centavos), como sendo o total do depósito judicial efetuado pela impugnante e informa ainda que o somatório das guias de depósito judicial apresentadas monta o valor de R\$ 56.231,92;

11.8. Sugere que seja ouvida a Procuradoria Federal Especializada em Niterói, com o fim de se obter informações do extrato da conta nº216.653-1, relativa à impugnante, que irá esclarecer a origem do valor de R\$ 69.744,24 (sessenta e nove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e vinte quatro centavos) recolhida em GPS.

Em 31 de janeiro de 2007, a DRP em Niterói-RJ julgou procedente em parte o lançamento [fls.327/333].

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, a ora Recorrente interpôs recurso voluntário, as fls. 344/353, alega, em síntese:

- (i) suspensão da exigibilidade do crédito tributário representado na notificação, conforme artigo 74, §11 da Lei n. 9.430/96 c/c 151, III do CTN;
- (ii) decadência da exigência até a competência 07/1998.

Requer, ao final, seja o recurso recebido e conhecido, para que seja julgado improcedente o lançamento questionado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 03/05/2007. Havendo sido o recurso voluntário interposto em 04/06/2007, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2 DO MÉRITO

2.1 DECADÊNCIA

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

“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;

[...]”

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

“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;

[...]”

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

“Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]”

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

“Súmula nº 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Não bastasse isso, é de bom alvitre esclarecer que o Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de julgamento realizada no dia 15/12/2008, por maioria de votos (21 x 13), firmou o entendimento de que o prazo decadencial a ser aplicado para as contribuições previdenciárias é o insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de ter havido ou não pagamento parcial do tributo devido, o que veio a ser ratificado, também por maioria de votos, pelo Pleno da CSRF em sessão ocorrida em 08/12/2009, com a ressalva da existência de qualquer atividade do contribuinte tendente a apurar a base de cálculo do tributo devido.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”. Esta, aliás, é a tese que prevaleceu na última reunião do Conselho Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

No presente caso, restou patente, inclusive com a retificação do débito [DSD – fls. 2/16 e DADR – fls. 334/339], que houve recolhimento por parte do sujeito passivo.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em **18/08/2003**, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação, a

exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência – **até a competência 07/1998** -, eis que os fatos geradores ocorreram durante o período de **01/09/1996 a 31/12/1998**, 05 (cinco) anos do CTN, com base no artigo 150, § 4º.

2.2 SELIC

No tocante à taxa SELIC, cumpre asseverar que sobre o principal apurado e não recolhido, incidem os juros moratórios, aplicados conforme determina o artigo 34 da Lei 8.212/91:

“... As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, a que se refere o artigo 13, da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.”

O art. 161 do CTN prescreve que os juros de mora serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso. No caso das contribuições em tela, há lei dispondo de modo diverso, ou seja, o aludido art. 34 da Lei 8.212/91 dispõe que sobre as contribuições em questão incide a Taxa SELIC.

Portanto, está correta a aplicação da referida taxa a título de juros, perfeitamente utilizável como índice a ser aplicado às contribuições em questão, recolhidas com atraso, objetivando recompor os valores devidos.

Ainda, quanto à admissibilidade da utilização da taxa SELIC, ressaltamos que o Segundo Conselho, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovou - na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no D.O.U. de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28 - a Súmula 3, que dita:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

E, com a criação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, tal súmula foi consolidada na Súmula CARF n.º 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

4 CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir do lançamento à exigência fiscal até a competências **07/1998**.

É como voto.

Processo nº35318.001419/2003-41
Acórdão n.º **2302-01.636**

S2-C3T2
Fl. 66

Manoel Coelho Arruda Júnior

CÓPIA