



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

Processo nº 35331.000834/2005-71
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-005.205 – 2ª Turma
Sessão de 20 de fevereiro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TRD SERVIÇOS E ADMINISTRAÇÃO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2006

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 173, INC. I, DO CTN. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. PORTARIA MF Nº 586/2010. APLICAÇÃO.

O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp nº 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial para lançar os tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo, conforme disposto no art. 173. inc. I, do CTN, ou de 5 anos a contar da data do fato gerador, caso tenha havido o pagamento antecipado do tributo, consoante art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2401-00.076, proferido pela 1ª Turma / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, no valor de R\$ 109.894,15 (cento e nove mil, oitocentos e noventa e quatro reais e quinze centavos), referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, do segurado, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais trabalho e aos terceiros (INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

O Contribuinte impugnou a NFLD às fls. 121/124.

Às fls. 129/132, a Unidade Descentralizada em Duque de Caxias da Secretaria da Receita Previdenciária julgou o lançamento procedente.

Às fls. 135/151, o Contribuinte apresentou impugnação, sustentando a nulidade da NFLD, tendo em vista que a renovação do MPF originário teria se dado quando este já extinto, enviados fora de ordem, impossibilitando conferir sua autenticidade e, ainda, compreendido períodos fora daqueles fixados pelo MPF. Alegou desproporcionalidade na aplicação da multa e decadência de parte do débito.

A 1ª Turma da 4ª Câmara do 2º Seção de Julgamento, às fls. 229/235, DEU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, aplicando a decadência para as contribuições até a competência de 11/1999. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/2004
PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. MPF. NULIDADE. AUSÊNCIA.
PRECEDENTES DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTE.
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, HOMOLOGAÇÃO E
DECADÊNCIA. OBSERVÂNCIA DAS REGRAS FIXADAS NO
CTN. FRAUDE. ART. 173.*

I – Rejeita a preliminar de nulidade do lançamento em decorrência do MPF;

II – Segundo a súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal, as regras relativas a homologação e decadência das contribuições sociais, diante da sua reconhecida natureza tributária, seguem

aquelas fixadas pelo Código Tributário Nacional, conta-se o prazo para constituir o crédito tributário da ocorrência do fato gerador, salvo se constatado a presença de dolo, fraude ou simulação, em que a regra será a do art. 173, I do CTN, ou seja, do exercício seguinte em que poderia haver a constituição do débito.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

A Fazenda Nacional apresentou **Recurso Especial**, às fls. 239/247, manejando nos moldes do regimento anterior, cabível ante a expressa previsão do art. 4º da Portaria nº 256/2009, arguiu que o aresto recorrido merece reforma por contrariar o art. 173, I, do CTN, aplicando indevidamente o art. 150, § 4º do CTN, violando tais preceitos legais, em virtude de que a aplicação de tais normas está ligada à verificação do pagamento parcial antecipado das contribuições objeto da cobrança, e tal exame foi realizado de maneira equivocada na espécie, considerando que o Contribuinte não efetuou qualquer antecipação de pagamento das contribuições lançadas. Ademais, os valores inseridos no lançamento fiscal não foram reconhecidos pelo contribuinte e tão pouco adimplidos parcialmente.

Às fls. 248/250, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, DANDO SEGUIMENTO em relação à divergência arguida, em relação exclusivamente à matéria relativa à regra decadencial, uma vez demonstrada que, no entender da Fazenda Nacional, a decisão recorrida seria contrária à lei, consoante o disposto no inciso I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Às fls. 268/272, o Contribuinte interpôs **contrarrrazões**, alegando, preliminarmente, **cerceamento do direito de defesa em virtude de não ter sido intimado da decisão recorrida** pela Fazenda Nacional, obstando seu direito de recurso daquela decisão. Alegou que também não lhe foi disponibilizado o Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional. No mérito, reiterou inexistir antecipação de pagamento, motivo pelo qual não subsiste a pretensão do recorrente pela aplicação do art. 173 do CTN. Requereu, ao final, a intimação e cientificação da decisão lançada pelo CARF e lhe garanta prazo para propor o que for de direito, bem como o conhecimento das razões do Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional, e a manutenção do acórdão recorrido.

Intimado às fls. 292/293, o Contribuinte apresentou novamente **contrarrrazões**, às fls. 295/300, com as mesmas razões arguidas anteriormente.

Realizadas as devidas cientificações das decisões acima transcritas vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, do segurado, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais trabalho e aos terceiros (INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a análise no tocante à **decadência**, arguindo que o aresto recorrido merece reforma por contrariar o art. 173, I, do CTN, aplicando indevidamente o art. 150, § 4º do CTN, violando tais preceitos legais, em virtude de que a aplicação de tais normas está ligada à verificação do pagamento parcial antecipado das contribuições objeto da cobrança, e tal exame foi realizado de maneira equivocada na espécie, considerando que o Contribuinte não efetuou qualquer antecipação de pagamento das contribuições lançadas. Aduziu, ainda, que os valores inseridos no lançamento fiscal não foram reconhecidos pelo contribuinte e tão pouco adimplidos parcialmente.

O Recurso Especial insurgiu-se tão somente quanto à tese decadencial, conforme relatado alhures.

Pois bem, para tratar da decadência do direito da Fazenda Nacional em lançar de ofício o imposto em questão é preciso analisar o fato gerador deste tributo. No presente caso trata-se de Contribuição Previdenciária, cujo auto de infração discute o descumprimento de obrigação principal, a empresa recorrente deixou de recolher a contribuição devida sobre a remuneração de seus empregados.

Estamos tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, onde parte da obrigação foi omitida pelo contribuinte e lançada de ofício pela Receita Federal, ensejando a dúvida entre a aplicação do disposto no art. 150, §4 ou 173, I, do CTN. Para elidir esta discussão, necessário se faz que se observem outros requisitos.

Embora o contribuinte tenha de fato omitido parte das receitas em sua declaração e isso tenha ensejado o lançamento de ofício, é preciso que se observe **se houve adiantamento do pagamento do imposto devido ou de parte dele**.

Contudo, embora minha simpatia com a tese esposada pela Fazenda Nacional no tocante a aplicação do art. 173, I, nos casos de lançamento de ofício, no caso em tela, por força do artigo 62 do RICARF havendo orientação firmada no RE 973.733-SC, me filio ao atual entendimento do STJ, **no qual ficou definido que havendo o adiantamento de pelo menos parte do pagamento do imposto, este atrai a aplicação do art. 150, § 4 do CTN**.

Observe-se a Ementa do referido julgado:

AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. 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. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC). Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 02/03/2010 Data da Publicação/Fonte DJe 16/03/2010 1. **O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.**

(...)3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, **é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte ...**

(...)

5. **À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).** 6. Agravo regimental desprovido.

A doutrina também se manifesta neste sentido:

O prazo para homologação é, também, o prazo para lançar de ofício eventual diferença devida. O prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, no caso de entender que é insuficiente, fazer o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de cancelá-lo

pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, portanto, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. - A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN". (PAULSEN, Leandro, 2014). Grifo nosso.

Nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte da contribuição exigida, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4.º, do CTN. Em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva.

Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora pretendidos, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos. Ou seja, delimitar o significado e abrangência do termo - início de pagamento.

O Contribuinte alega que assiste razão ao acórdão paradigma que contrariando o acórdão recorrido decidiu que **o pagamento de contribuição incidente sobre qualquer rubrica da folha de salário caracteriza a antecipação de pagamento**, devendo, assim, ser utilizada a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN. Enquanto que a Fazenda Nacional entende que o pagamento deve ser realizado para fatos geradores específicos.

Registro aqui meu posicionamento de que o adiantamento do pagamento não se verifica pelo recolhimento de contribuições sobre qualquer rubrica, mas tão somente aquelas cujo fato gerador seja equivalente.

Sendo assim mister se faz observar discriminadamente a que tipo de levantamento o auto de infração se refere para então analisar se há ou não início de pagamento para cada uma delas ou para todas se for o caso, sendo:

*contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à contribuição da empresa, do segurado, à destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais trabalho e aos terceiros (INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).

Em sede de contrarrazões a Contribuinte traz em sua defesa a anotação do fiscal que na parte final do lançamento – relatório fiscal – fls 115 – discriminados na RADA – apontando que está lançando a diferença entre o devido e aquilo que já foi recolhido pela Empresa. Ou seja, as contribuições devidas se referem a diferenças apuradas pela fiscalização, configurando assim o pagamento antecipado das referidas verbas.

Havendo, inclusive GPS apresentadas que se referem a todas as competências discutidas nestes autos, fls. 63 a 65.

Assim, considero a existência de pagamento antecipado capaz de atrair a aplicação do art. 150, § 4, do CTN.

Processo nº 35331.000834/2005-71
Acórdão n.º **9202-005.205**

CSRF-T2
Fl. 608

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, para no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes