



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

Processo nº 35464.004938/2006-20
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-003.606 – 2ª Turma
Sessão de 04 de março de 2015
Matéria Contribuições sociais previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO SANTANDER BRASIL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

RECURSO ESPECIAL. ADMISSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA.

Na admissibilidade do Recurso Especial, conforme o Regimento Interno do CARF, deve-se verificar a existência entre decisões que deram à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF. Somente se configura a divergência pela similitude entre fatos e razões presentes nas decisões recorridas e paradigmas.

No presente caso, como não há como comprovar a divergência entre decisões, não há como admitir o presente recurso.

Recurso Especial do Procurador não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 35464.004938/2006-20
Acórdão n.º **9202-003.606**

CSRF-T2
Fl. 416

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Declarou-se impedido o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

(Assinado digitalmente)

Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do acórdão.

EDITADO EM: 06/07/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martínez López (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (Relator), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (suplente convocada) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 323/331), em face do Acórdão nº 206-01.797, de 04 de fevereiro de 2009 (e-fls. 306/316), que, por maioria de votos, declarou a decadência das contribuições apuradas entre 12/2000 a 11/2001 e que teve a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

SALÁRIO INDIRETO. AUXÍLIO CRECHE INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCRA DECADÊNCIA.

1 - Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4o).

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º. do CTN.

O reembolso Creche, não integra o salário de contribuição, quando pago relativamente à criança de até seis anos de idade.

Aplicação do Parecer nº PGFN/CRJ/No. 2600/2008, aprovado pelo Sr. Ministro da Pasta.

Recurso Voluntário Provido.” (e-fls. 306).

Não se conformando, a Recorrente interpôs recurso especial por contrariedade, apontando violação ao artigo 173, I, do CTN, pois não teria havido pagamento antecipado.

O recurso foi admitido por meio da decisão de e-fls. 332/333, tendo apresentado o Recorrido as contrarrazões de e-fls. 379/387.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do acórdão.

Pelo fato de o Conselheiro-Relator Alexandre Naoki Nishioka ter renunciado ao cargo antes da formalização do presente acórdão, eu, Ronaldo de Lima Macedo, nomeado para formalização reproduzo a seguir o voto por ele apresentado na sessão.

Considerando que eu (Ronaldo de Lima Macedo), como redator *ad-hoc*, fui designado apenas para a formalização do voto, deixo consignado que o entendimento do colegiado não corresponde, necessariamente, com o entendimento do Conselheiro Redator-Designado *ad-hoc*. Com isso, este conselheiro não se vinculará às razões fáticas nem jurídicas registradas no presente acórdão.

Quanto a admissibilidade, há questão a ser analisada.

Conforme consta do relatório da decisão *a quo*, os motivos do Fisco para o lançamento são:

“[...] Segundo o referido relatório fiscal, verificou-se por meio da análise da documentação apresentada, que a empresa remunerou, sob o título de "auxílio creche", Segurados da Previdência Social, os critérios para a empresa remunerar os segurado; empregados, estão definidos nas Convenções Coletivas de Trabalho.

Informa o referido relatório fiscal que, em relação a tais verbas, a empresa não as declarou em GFIP, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir da competência 01/1999 e não comprovou o recolhimento ou a provisão das contribuições previdenciárias correspondentes na escrita contábil e não apresentou documentos hábeis a comprovar a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o pagamento das referidas verbas remuneratórias.

Pelo fato de não conseguir identificar os valores mensais dos lançamentos efetuados, porquanto não há a discriminação do histórico do lançamento e das contrapartidas correspondentes, em conformidade com as disposições contidas nos §§ 1º e 3º do artigo 33 da Lei nº 8212/91, o salário-de-contribuição mensal foi arbitrado. [...]”

A decisão *a quo* assim define a questão da seguinte maneira:

“[...] No caso em exame, como não houve a demonstração por parte da fiscalização que não houve a antecipação de pagamento, para a aplicação da regra contida no artigo 173, entendo que há que se manter a regra geral e aplicar-se ao caso a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 11/12/2006, as contribuições apuradas referentes ao período de 01/1999 a 11/2001 já se encontravam fulminadas pela decadência, razão porque acolho a preliminar suscitada para excluir do presente lançamento, as contribuições relativas ao período mencionado.

(...)

CONCLUSÃO: pelo exposto **VOTO** no sentido de acolher a preliminar de decadência, para excluir do lançamento os valores correspondentes ao período de 01/1999 a 11/2001, nos termos do art. 150 § 4º do CTN, **CONHECER DO RECURSO**, para, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**. [...]"

Ou seja, a decisão recorrida declarou a decadência para as competências 01/1999 a 11/2001, a teor do art. 150 § 4º, do CTN, e, no mérito, deu provimento ao recurso voluntário.

Discute-se, quanto a este aspecto, se, para efeitos de decadência, deve ser observado o artigo 150, §4º, ou o artigo 173, I, ambos do CTN.

Em relação à matéria, cumpre registrar que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, representativo da controvérsia acerca do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário, assim se manifestou:

“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 incorre, 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 impositivo, 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 impositivos 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 efetuasse 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." (STJ, Primeira Seção, REsp 973733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifou-se).*

Como é cediço, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21/12/2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros desse Conselho Administrativo no julgamento dos respectivos recursos. Veja-se:

"Artigo 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.”

Assim, tratando-se da exata hipótese apreciada sob a sistemática dos recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, adotar-se-á, nos termos do aludido art. 62-A do Anexo II do RICARF, o entendimento daquela Corte infraconstitucional.

À luz de referido entendimento, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação no qual **houve princípio de pagamento** (e-fls. 44 e ss.), verifica-se que o prazo de lançamento é o de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

No presente caso, trata-se de crédito tributário constituído em 11 de dezembro de 2006 relativamente a fatos geradores ocorridos entre 01/1999 a 12/2005, isso implicará que as competências 01/1999 a 11/2001 foram abrangidas pela decadência tributária, a teor do 150, §4º, do CTN.

A recorrente (Fazenda Nacional) apresente paradigmas, que, segundo ela, decidiram de forma divergente, afirmando que:

1. o aresto merece reforma, visto que negou vigência ao art. 173, inciso I, do CTN, bem como aplicou indevidamente o art. 150, § 4º, do CTN, situação que implica manifesta violação dos aludidos preceitos legais;
2. o contribuinte não efetuou qualquer antecipação de pagamento das contribuições lançadas, razão pela qual a regra a ser utilizada para a contagem do prazo decadencial é a constante no artigo 173, inciso I, do CTN. Dentro desse contexto afirmar que “o recolhimento de contribuição previdenciária incidente sobre outros fatos (como pagamento de salário, diárias, ajuda de custo, dentre outros) implica pagamento parcial do tributo aplicável sobre a alimentação em desacordo com o PAT afronta a própria natureza das coisas, inserindo-se situações fáticas absolutamente diversas sob o mesmo rótulo. Aqui se afigura conveniente trazer à colação as lúcidas palavras da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, exaradas em seu voto no bojo do Acórdão n.º 206-01.033 (...)”; e, posteriormente afirma que “No caso em apreço, os valores inseridos no lançamento fiscal não foram reconhecidos pelo contribuinte, e tampouco adimplidos parcialmente, sendo forçoso concluir que inexistente pagamento antecipado quanto às contribuições previdenciárias exigidas. Decorre dessa inferência que deve ser aplicado na espécie, para fins de contagem da decadência, a regra

encartada no art. 173, I, do CTN. Comentado entendimento encontra-se pacificado na 1ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF (antiga 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes), segundo depreende-se do voto-condutor do Acórdão nº 205-01.257, da lavra do Conselheiro Júlio César Vieira Gomes, in verbis: "Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, resta verificar qual regra de decadência prevista no Código Tributário Nacional se aplicar ao caso concreto. Compulsando os autos, constata-se através do Discriminativo Analítico do Débito que o recorrente não efetuou pagamento parcial de suas obrigações as quais se refere o lançamento. Daí, deve prevalecer a regra trazida pelo artigo 173, I, do CTN.";

3. não se afigura admissível a justificativa de que caberia à fiscalização comprovar que não houve antecipação de pagamento, porque: (i) não é dado à parte fazer prova de "fato negativo", vale dizer, comprovar aquilo que não ocorreu; e (ii) pela presunção de legitimidade que reveste os atos administrativos fiscais, cuja higidez somente pode ser infirmada mediante prova cabal; e
4. por fim, a Fazenda Nacional requer o provimento do presente recurso, com a reforma do acórdão recorrido, a fim de que a decadência na espécie seja contada na forma prevista no art. 173, inciso I, e não do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Esses fatos afirmados pela recorrente (itens 1 a 4 retromencionados) e os acórdãos não se prestam a comprovar divergências, para a admissibilidade do recurso especial, conforme determinação expressa no Regimento Interno do CARF (RICARF).

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Para efeito da aplicação do caput, entende-se como outra câmara ou turma as que integraram a estrutura dos Conselhos de Contribuintes, bem como as que integrem ou vierem a integrar a estrutura do CARF.

Tal entendimento decorre do fato de que os acórdãos proferidos pelo CARF não possuem em sua decisão, tese divergente, que pudesse ser comparada com a expressa no acórdão recorrido, **já que se trata de questão fática a ser analisada nos autos se houve ou não o recolhimento parcial da contribuição previdenciária.**

Como já esclarecido, o acórdão recorrido entendeu, em síntese, que **houve pagamento parcial** da contribuição previdenciária e, com isso, aplicou o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Esse entendimento é confirmado também pelo Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF) de fls. 75/76 que confirma a apresentação de comprovantes de recolhimento para o período submetido ao procedimento de auditoria fiscal. E, por fim, é aplicável ao caso o enunciado da **Súmula CARF n. 99, que assevera:**

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.*

Já os fatos afirmados pela recorrente (Fazenda Nacional) e os acórdãos paradigmas entenderam, em síntese, que **não houve o pagamento parcial** da contribuição previdenciária.

Portanto, como são teses distintas, impedindo a análise de divergência, não conheço do recurso em relação a esses paradigmas.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto no sentido de **NÃO CONHECER** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, nos termos do voto.

(Assinado digitalmente)

Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do acórdão.