



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

Processo n° 35464.004948/2006-65
Recurso n° 248.612 Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-01.659 – 2ª Turma**
Sessão de 26 de julho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO SANTANDER BRASIL S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SALÁRIO INDIRETO - VALE-TRANSPORTE - TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA.

As contribuições previdenciárias são tributos sujeitos ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que ocorre em cada competência. Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

No caso, a aplicação de tal regra é inquestionável, pois há pagamento de contribuições previdenciárias, sendo que a notificação fiscal de lançamento de débito envolve apenas salário indireto (vale-transporte) e não os valores integrais eventualmente devidos pela empresa.

Lançamento atingido pela decadência quanto aos fatos ocorridos até a competência 11/2001, inclusive.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage – Relator

EDITADO EM: 04/08/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira.

Relatório

Em face do Banco Santander Brasil S.A., CNPJ nº 61.472.676/0001-72, foi lavrada a notificação fiscal de lançamento de débito nº 37.043.605-9 (fls. 01-65), para a exigência de contribuições previdenciárias sobre valores periodicamente pagos pela empresa aos segurados empregados a título de vale-transporte, em desacordo com a legislação, relativamente a fatos ocorridos entre as competências 01/1999 e 02/2006.

A ciência do lançamento se deu em 12/12/2006 (fls. 01).

A Delegacia da Receita Previdenciária em São Paulo – Sul considerou a exigência procedente (fls. 280-292).

Apreciando o recurso voluntário interposto pela contribuinte, a Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes proferiu o acórdão nº 206-01.796, que se encontra às fls. 324-335, cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2006

*SALÁRIO INDIRETO. VALE-TRANSPORTE EM DESACORDO.
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.

2-Nos termos do artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91, c/c artigo 457, § 1º, da CLT, integra o salário de contribuição, a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados empregados, objetivando retribuir o trabalho.

O Vale-Transporte pago em espécie pela empresa ou o desconto a menor do que o previsto em lei, integra o salário de contribuição, pois está em desacordo com a legislação que trata do assunto, em especial ao disposto no art. 5º do Decreto 95.247/87 que regulamenta a Lei 7.418/85.

Recurso Voluntário Provido em Parte

A decisão recorrida acordou, “I) por unanimidade de votos em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; II) por maioria de votos declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2001. Vencidas as Conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000; e III) por unanimidade de votos, no mérito, em negar provimento ao recurso. Declarou-se impedido o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.”

Intimada deste acórdão em 24/06/2009 (fls. 339), a Fazenda Nacional interpôs, com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, recurso especial às fls. 342-356, cujas razões podem ser assim sintetizadas:

- a) Ao declarar a decadência do direito ao lançamento da totalidade do período que menciona, o acórdão recorrido o fez com apoio na aplicação do disposto no art. 150, § 4.º, do CTN, violando o disposto no artigo 173, I, do mesmo diploma legal, o qual deve ser aplicado nos casos em que, embora o tributo esteja sujeito à sistemática do lançamento por homologação, não haja qualquer antecipação de pagamento por parte do contribuinte;
- b) Aludida decisão também afronta as provas constantes dos autos, já que, em todo o conjunto probatório objeto do presente procedimento, não consta qualquer documento que comprove antecipação de pagamento parcial do tributo objeto do lançamento em questão;

- c) Assim, configura-se a hipótese de cabimento de recurso especial, com fundamento nos artigos 7º, I e 15 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais;
- d) A decisão recorrida reconheceu que o prazo decadencial para o lançamento em questão rege-se pelo §4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional, considerando que "não houve a demonstração por parte da fiscalização que não houve antecipação de pagamento";
- e) O entendimento externado pelo voto vencedor é no sentido de que caberia à fiscalização a comprovação da inexistência de pagamento parcial do tributo para que pudesse ser aplicada a regra constante do artigo 173, I, do CTN e que, como a fiscalização não comprovou a inexistência de pagamento, deveria ser aplicada a regra constante do artigo 150, §4º do CTN;
- f) É fácil concluir, portanto, que o acórdão recorrido aplicou o artigo 150, §4º do CTN mesmo não tendo sido comprovada a antecipação de pagamento parcial do tributo devido. Ao contrário, no discriminativo analítico do débito (fls. 04-25) que instrui a NFLD não consta qualquer crédito em nome da empresa, ou seja, não há antecipação de pagamento;
- g) Ademais, a ausência de pagamento antecipado do tributo devido é matéria cuja discussão encontra-se preclusa, por não ter sido objeto de impugnação do contribuinte, nos termos do artigo 17 do Decreto n° 70.235/72;
- h) Isto porque, ao contrário do que reconhecido pelo acórdão impugnado, o pagamento parcial do tributo objeto da cobrança deveria ter sido alegado e devidamente comprovado pelo contribuinte, quando da apresentação da impugnação ao lançamento, o que não ocorreu;
- i) A presunção, portanto, deve ser no sentido da inexistência de pagamento parcial, e não de sua existência, já que esta sim deveria ter sido devidamente comprovada pelo contribuinte, ainda mais quando os discriminativos que acompanham a NFLD não trazem qualquer indicação de crédito;
- j) No caso, impende destacar que não se operou lançamento por homologação algum, afinal o contribuinte não antecipou o pagamento do tributo. É por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN;
- k) O Col. Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, entende que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN;
- l) Esta também é a jurisprudência do CARF sobre a matéria;

- m) No caso em apreço, a decisão recorrida, mesmo diante da inexistência de comprovação de pagamento parcial do tributo, aplicou a regra constante do artigo 150, §4º do CTN, contrariando o disposto no artigo 173, I, do mesmo diploma legal, bem como todo o conjunto probatório coligido aos autos, razão pela qual deve ser reformada na parte aqui tratada;
- n) Em face do exposto, a União (Fazenda Nacional) requer seja conhecido e provido o presente recurso, para afastar a decretação de decadência dos tributos devidos no período de apuração compreendidos entre 12/2000 a 11/2001.

Admitido o recurso por meio do Despacho nº 2400-209/2009 (fls. 357-358), a contribuinte foi intimada e, devidamente representada, apresentou contrarrazões às fls. 378-386, acompanhadas dos documentos de fls. 387-434 (Volume II), onde defendeu, fundamentalmente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido, destacando, inclusive, que, relativamente às competências compreendidas entre novembro de 2000 e novembro de 2001 efetuou recolhimentos parciais de contribuições previdenciárias, o que justifica a aplicação ao caso da regra prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido.

Reitero que o acórdão proferido pela Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, acolheu a decadência para os fatos ocorridos até a competência 11/2000 e, por maioria de votos, para os fatos ocorridos até a competência 11/2001. No mérito, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso.

A insurgência da recorrente está relacionada à decadência para as competências compreendidas entre 12/2000 e 11/2001 e sua pretensão é no sentido de que se aplique ao caso da regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, em razão da ausência de pagamento.

Eis a matéria em litígio.

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, as contribuições previdenciárias em apreço são tributos sujeitos ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração das suas base de cálculo e o recolhimento dos montantes devidos, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, que ocorre em cada competência.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

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 à homologação, será ele de 5 (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 decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que o caso em apreço envolve fatos geradores ocorridos nas competências compreendidas entre 01/1999 e 02/2006 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência da notificação fiscal de lançamento de débito em 12/12/2006 (fls. 01), concluo que a decisão recorrida deve ser confirmada, pois a decadência impede a manutenção do lançamento para os fatos ocorridos até a competência 11/2001.

Na visão deste julgador, como não se imputou à empresa as condutas de dolo, fraude ou simulação, inexistente fundamento legal que justifique a contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Entendo que para o início da contagem do prazo decadencial relativamente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a existência ou não de pagamento antecipado é irrelevante.

A homologação é da atividade e não do pagamento.

Esta é a minha posição a respeito da matéria.

Contudo, não posso deixar de observar a regra prevista no artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, segundo a qual:

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.

Com relação à decadência, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça – STJ proferiu acórdão com a seguinte ementa:

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 imponível, 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 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 nº 973.733/SC, Relator Ministro Luiz Fux, DJE de 18/09/2009)

No caso, porém, a empresa comprovou em sede de contrarrazões de recurso especial que efetuou recolhimentos de contribuições previdenciárias em todas as competências ora em litígio, conforme documentos de fls. 409-432.

Ademais, ainda que assim não fosse, concordo inteiramente com a Relatora do acórdão recorrido no sentido de que o deslocamento da regra geral dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação do artigo 150, § 4º, do CTN para o mandamento do artigo 173, inciso I, do CTN exige da autoridade lançadora o ônus da prova de que o contribuinte não efetuou nenhum recolhimento de contribuições previdenciárias.

E isso não ocorreu.

Não se pode presumir a ausência de pagamento.

Portanto, o ensinamento jurisprudencial do Egrégio STJ não socorre a tese defendida pela recorrente.

Sendo assim, a decadência fulminou os fatos geradores ocorridos até a competência 11/2001, de modo que a decisão recorrida merece ser confirmada.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Gonçalo Bonet Allage

Processo n° 35464.004948/2006-65
Acórdão n.º **9202-01.659**

CSRF-T2
Fl. 446
