



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

Processo n° 35564.005313/2006-57
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.500 – 2ª Turma
Sessão de 11 de dezembro de 2014
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SOCIEDADE DE BENEFICÊNCIA E FILANTROPIA SÃO CRISTÓVÃO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“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 n.º 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”* (Art. 62-A do anexo II).

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que *“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”* (Recurso Especial nº 973.733).

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

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)

Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício)

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 16/12/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em face de Sociedade de Beneficência e Filantropia São Cristóvão, foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito de fls. 44/157, para cobrança de contribuições previdenciárias à Seguridade Social relativas às contribuições de segurados caracterizados como empregados, no período compreendido entre janeiro de 1992 a dezembro de 1998.

A Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pelo contribuinte exarou o acórdão nº 2401-01.580, que se encontra às fls. 2275/2281 e cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/12/1998

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. Declarada pelo STF, por meio da súmula vinculante nº8, a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que estabeleciam o prazo decenal para constituição e cobrança dos créditos relativos às contribuições sociais previdenciárias, matéria passa a ser regida pelo Código Tributário Nacional, que determina o prazo de 5 (cinco) anos para a constituição e cobrança do crédito tributário, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA. Tendo o fiscal notificante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportam o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos

pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. Nos termos do artigo 29, do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

EXISTÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO. Devidamente comprovado os requisitos do vínculo de emprego, deve a fiscalização proceder a descaracterização do vínculo pactuado e proceder ao levantamento dos valores devidos à seguridade social.

Recurso Voluntário Provido em Parte.”

A anotação do resultado do julgamento indica que a Turma, por maioria de votos, acolheu a preliminar de decadência, declarando, a impossibilidade de cobrança das contribuições apuradas até a competência de 09/1996, aplicando a regra decadencial expressa no § 4º, art. 150 do CTN por tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação. Por unanimidade de votos, rejeitou a preliminar de cerceamento do direito de defesa, e, no mérito, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso, para reconhecer comprovada a caracterização do vínculo de trabalho entre os profissionais médicos e a empresa.

Regularmente intimada do acórdão em 21/01/2011 (fls. 2282), a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração (fls. 2285/2289), sustentando omissão no acórdão quanto à existência de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias apuradas no processo.

Os Embargos de Declaração não foram conhecidos nos termos do despacho de fls. 2290/2291 (Despacho em Embargos nº 2401-100, de 07/12/2011).

Intimada do Despacho em Embargos, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o recurso especial de fls. 2295/2299, por meio do qual sustenta divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão nº 2301-00253, no tocante à contagem da decadência em situações nas quais não ocorra o recolhimento antecipado dos tributos devidos.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento conforme Despacho nº 2400-216/2012, de 08/05/2012 (fls. 2301/2302).

Intimada sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, a contribuinte apresentou suas contrarrazões às fls. 2307/2321.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Análise a admissibilidade do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

O recurso foi interposto em razão da divergência entre o acórdão recorrido e o acórdão nº 2301-00.253, assim ementado:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/08/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

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.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

ALIMENTAÇÃO. NÃO INSCRIÇÃO NO PAT. PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

No presente caso, a recorrente não estava inscrita no PAT, requisito essencial para desfrutar do benefício fiscal.

Recurso Voluntário Negado.”

No presente caso, o acórdão recorrido determinou, para fins de cômputo do prazo decadencial, a aplicação o §4º do art. 150 do CTN, tendo em vista tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, sendo irrelevante a existência ou não do pagamento antecipado do tributo.

O paradigma colacionado, no entanto, manifesta o entendimento de que o início do prazo decadencial está intrinsecamente relacionado à existência ou não do pagamento antecipado pelo sujeito passivo sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, entendendo que, nas hipóteses de inexistência de pagamento a homologar sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, deveria ser aplicado o art. 173, inciso I, do CTN.

Entendo, portanto, comprovada a divergência.

A discussão no presente recurso é relativa ao termo inicial para contagem do prazo decadencial.

Pois bem. Cabe examinar se deve ser aplicado ao caso o §4º do art. 150 ou art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), ambos para se determinar o termo inicial para contagem do prazo de decadência de 5 anos.

Em diversas oportunidades já manifestei o entendimento segundo o qual, para os tributos sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para efetuar o lançamento de tal tributo seria, em regra, o do art.150, §4º do CTN. Dessa forma, o prazo decadencial para o lançamento seria de cinco anos a contar do fato gerador, independentemente da existência de pagamento antecipado.

Ocorre que o Regimento Interno deste E. Conselho, a partir de alteração promovida pela Portaria MF n.º 586, de 22 de dezembro de 2010, introduziu no artigo 62-A do Anexo II dispositivo que determina, *in verbis*:

“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”

E o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar em 18/09/2009 o RESP nº 973.733 na sistemática de recursos repetitivos, nos termos do artigo 543-C do CPC, consolidou entendimento diverso no que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, considerando relevante a existência de antecipação do pagamento para a aplicação do art. 150, parágrafo 4º do CTN. O acórdão em questão encontra-se assim ementado:

“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).

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 efetuassem 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.

Com o advento da decisão acima referida, tem-se que nos casos em que não houve antecipação de pagamento deve este Colegiado aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, contar-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo este entendido, segundo a ementa acima, como o primeiro dia seguinte à ocorrência do fato imponible. Nos casos em que há recolhimento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo inicia-se na data do fato gerador.

De fato, tenho entendido que o deslocamento da regra de contagem do prazo de decadência do artigo 150, §4º, para o artigo 173, I, ambos do CTN, requer a total ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias pelo contribuinte relativamente aos fatos geradores questionados, nestes envolvidas todas as rubricas e verbas pagas ao empregado e não apenas aquela objeto do lançamento.

No presente caso, da análise do Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF (fls. 154) é possível inferir que houve o recolhimento, ainda que parcial, das contribuições devidas pelo sujeito passivo, pois foram examinadas pela fiscalização Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP e comprovantes de recolhimento.

Com base no referido raciocínio aplica-se ao presente caso o disposto no artigo 150, §4º, do CTN, sendo que o início da contagem do prazo de decadência dá-se com a ocorrência do fato gerador. Assim, considerando que o contribuinte foi cientificado do lançamento em 24/10/2001 (fls. 44), deve ser mantida a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 09/1996.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela Recorrente para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Lian Haddad