



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

Processo nº 35564.005431/2006-65

Recurso nº Especial do Contribuinte

Acórdão nº **9202-007.472 – 2ª Turma**

Sessão de 29 de janeiro de 2019

Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Recorrente BANCO PECUNIA S/A

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/08/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO INTEMPESTIVO. SÚMULA 8 DO STF. DECADÊNCIA. DECLARAÇÃO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE.

Não conhecido o Recurso Voluntário por intempestividade, não há que se falar em declaração de ofício da decadência, muito menos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, mormente quando se trata de Súmula Vinculante do STF, de aplicação obrigatória pela Autoridade Administrativa responsável pela execução do respectivo crédito tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Redatora Designada

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em

Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Adotando o relatório do acórdão recorrido, esclareço que trata-se de lançamento lavrado contra o Contribuinte referente às contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e dos contribuintes individuais, correspondentes à parcela dos segurados, parte patronal, SAT/RAT (financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho) e às destinadas a outras entidades e fundos - chamadas de Terceiros - (FNDE/Salário-Educação e INCRA), para o período de 09/1999 a 08/2001.

O Relatório Fiscal (fls. 16 e 17) informa que os fatos geradores das contribuições lançadas são os valores pagos aos segurados empregados e prestadores de serviços, por meio de cartões administrados pela empresa Incentive House S/A. É informado ainda que os valores pagos por meio dos cartões foram apurados nos Livros Diários, nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e nas Notas Fiscais de prestação de serviços. Na presente notificação foram lançadas as contribuições, cujos valores da base de incidência foram apurados por aferição indireta com base nos valores nominais das notas fiscais de serviços, relativo à parcela denominada "programa de estímulo ao aumento de produtividade", considerando-se esses prêmios como repassados na integralidade aos empregados da empresa notificada.

Em 25/10/2006 o sujeito passivo foi pessoalmente cientificado da exigência e apresentou impugnação a qual, por meio do Acórdão nº 17-19.440/2006, foi julgada improcedente pela DRJ em São Paulo-SP.

Após o trâmite processual, a 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária, concluindo pela intempestividade da peça recursal, não conheceu do recurso voluntário apresentado. O acórdão 2402-00.958 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/08/2001

RECURSO INTEMPESTIVO. É definitiva a decisão de primeira instância quando não interposto recurso voluntário no prazo legal. Não se toma conhecimento de recurso intempestivo.

RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO.

Contra a decisão o Contribuinte apresenta recurso especial. Citando como paradigma o acórdão 3202-00.101 defende o Recorrente que o Colegiado *a quo* mesmo concluindo pela intempestividade do recurso, deveria ter reconhecido de ofício, com base na Súmula nº 08 do STF e no Parecer PGFN nº 1.437/2008, a decadência do lançamento. Nas palavras do recorrente a divergência está "na interpretação da aplicação de súmula vinculante e reconhecimento de ofício de matéria de ordem pública, até mesmo porque esse E. Tribunal deverá aplicar obrigatoriamente as decisões vinculantes da Suprema Corte".

Intimada, a Fazenda Nacional se manifesta pela não apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os requisitos formais exigidos razão pela qual, ratifico os fundamentos do despacho de admissibilidade e dele conheço.

Conforme narrado o Contribuinte apresenta recurso por meio do qual defende a apreciação, de ofício, da decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário haja vista existência de decisão vinculante dos tribunais superiores. No presente caso o lançamento foi formalizado ainda sobre a égide da redação do art. 45 da Lei nº 8.212/91, declarado constitucional.

Quanto ao tema, embora a discussão acerca de quais matérias podem ser consideradas como de ordem pública e quais seriam os efeitos dessa classificação para o processo administrativo, filio-me a corrente de que decadência e prescrição, por se tratarem de hipóteses de extinção do crédito tributário previstas no art. 156, inciso V do CTN, devem ser consideradas e aplicadas de ofício não só pelos agentes envolvidos na constituição do crédito tributário, como também pelos responsáveis pela sua correção.

Assumindo os tribunais administrativos a função de controle do ato administrativo de lançamento, não nos parece razoável admitir que os julgadores se furtem à análise do tema, notadamente quando provocados - ainda que por petição intempestiva, e quando existir nos autos elementos suficientes para caracterização da extinção do crédito pelo decurso do tempo.

Neste cenário, considerando a provocação feita a esta Câmara Superior, passo a análise da decadência propriamente dita.

Lembramos que no caso concreto temos lançamento para cobrança de contribuições previdenciárias decorrentes da classificação de verbas pagas (Incentive House) como salário indireto. A autuação envolve os fatos geradores ocorridos nas competências de 09/1999 a 08/2001, tendo o contribuinte sido intimado em 25/10/2006 (e-fl. 02).

Após exaustivo debate, a jurisprudência além de concluir pela inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 nos termos da Súmula nº 08 do STF, se posicionou no sentido de que para aqueles tributos classificados no modalidade de lançamento por homologação o prazo decadencial quinquenal aplicável é o do art. 150, §4º do CTN, salvo nas hipóteses em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, ou se restar comprovado que não ocorreu a antecipação de pagamento.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte. Nas palavras do Ministro Luiz Fux: *"Assim é que 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*

rido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito".

Referido julgado recebeu a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 inocorre, 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).*

(...)

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)*

A doutrina se manifestava neste mesmo sentido, valendo citar o posicionamento da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º. Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Colmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco a anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ocorre que, embora não haja mais dúvidas de que para se considerar como termo inicial da decadência a data da ocorrência do fato gerador se faz necessário verificar acerca da ocorrência de antecipação do pagamento do tributo, permanece sob debate qual seria a abrangência do termo 'pagamento' adotado por aquele Tribunal Superior. Em outras palavras, quais pagamentos realizados pelo contribuinte devem ser considerados para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN?

No que tange as contribuições previdenciárias entendo que a resposta já foi construída por este Conselho quando da edição da Súmula CARF nº 99, que dispõe:

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.

Assim, a verificação da ocorrência de pagamento para fins de atração da regra o art. 150, §4º do CTN deve se dar pela análise de ter o contribuinte recolhido ao longo do período autuado contribuição previdenciária decorrente do mesmo fato gerador objeto do lançamento, ainda que os respectivos recolhimentos não se refiram propriamente aos fatos cujas hipóteses de incidência tenham sido questionadas pela fiscalização.

Ora, tratando-se de lançamento onde se exige apenas a diferença da valores em razão reclassificação da parcelas como remuneratórias - salário indireito, deve-se concluir que o Contribuinte efetuou pagamentos em razão do mesmo fato gerador discutido, qual seja, contribuição previdenciária incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditas à pessoa física que lhe tenha prestado serviços (art. 22 da Lei nº 8.212/91). Tais recolhimentos, por força da Súmula CARF nº 99 atraem a aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Diante do exposto, considerando as datas envolvidas, dou provimento ao recurso do contribuinte para declarar a decadência da integralidade do lançamento.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Discordo do voto da Ilustre Relatora, no que tange ao mérito do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

O apelo visa rediscutir a **possibilidade de apreciação da decadência, independentemente da tempestividade do Recurso Voluntário, por ser matéria de ordem pública.**

Em sessão plenária de 10/06/2010, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2402-00.958 (fls. 387 a 389), assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1999 a 30/08/2001

RECURSO INTEMPESTIVO. É definitiva a decisão de primeira instância quando não interposto recurso voluntário no prazo legal. Não se toma conhecimento de recurso intempestivo.

RECURSO VOLUNTÁRIO NÃO CONHECIDO."

Primeiramente, ressalte-se que o Recurso Especial não apresenta qualquer insurgência quanto à decisão que julgou intempestivo o Recurso Voluntário, limitando-se o Contribuinte a afirmar que o Colegiado deveria ter analisado a questão inerente à decadência, por se tratar de matéria de ordem pública.

Entretanto, o Recurso Voluntário interposto a destempo equivale a peça juridicamente inexistente, sendo inadmissível que o Colegiado releve a intempestividade para manifestar-se sobre qualquer matéria constante do apelo, ainda que se trate de questão de ordem pública, como é o caso da decadência.

Ainda que fosse possível relativizar a intempestividade de um Recurso Voluntário para, sem mesmo conhecê-lo, adentrar ao seu conteúdo e apreciar as matérias nele contidas - o que se admite apenas para argumentar - tal procedimento nunca poderia ser levado a cabo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, em caráter originário, ou seja, sem que a instância *a quo* tenha decidido sobre a questão que eventualmente tenha integrado o Recurso Voluntário.

Nesse passo, registre-se que a Relatora não se limitou a ultrapassar a intempestividade do Recurso Voluntário em favor da análise da decadência pela Instância *a quo*, mas avançou e adentrou ao mérito da decadência para declará-la, mediante a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN. Entretanto, o único paradigma analisado no Despacho de Admissibilidade de fls. 520 a 524 - Acórdão nº 3202-00.101 - somente demonstrou divergência quanto à tese de relativização da intempestividade em função da decadência. Quanto ao mérito da decadência, em si, o paradigma é claro ao aplicar, de forma genérica, o art. 173, I, do CTN. Confira-se:

"Portanto, os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em caso de descumprimento de algum dever por parte do sujeito passivo, ensejam lançamento de ofício. O mesmo em relação ao lançamento por declaração. E os prazos decadenciais para a realização do lançamento de ofício e de declaração são os previstos no art. 173 do CTN."

O ato homologatório previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, cujo prazo é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, somente é praticado em relação aos montantes recolhidos. O valor dos tributos não recolhidos fica sujeito ao lançamento de ofício, sujeito ao prazo decadencial do art. 173, I do CTN."

Assim, além de ultrapassar a intempestividade do Recurso Voluntário e decidir em caráter originário, na CSRF, matéria não apreciada na Instância *a quo*, a Relatora adentrou e julgou o mérito da decadência aplicando o art. 150, do CTN, sem que tenha havido análise de paradigma defendendo esse posicionamento. Reitera-se que o paradigma indicado pelo Contribuinte e analisado no Despacho de Admissibilidade é claro ao defender de forma genérica a aplicação do art. 173, I, do CTN. Ademais, releva notar que o paradigma não é representado por acórdão da CSRF, que adentra ao mérito de decadência não apreciada na Instância *a quo* em face de intempestividade de Recurso Voluntário, mas sim por acórdão de Turma Ordinária que, como se sabe, tem cognição praticamente plena sobre os recursos. Ao contrário, a Instância Especial tem cognição restrita à demonstração de divergência jurisprudencial.

Registre-se, ainda, que a demonstração de dissídio interpretativo constitui pressuposto indispensável para a apreciação de matérias pela CSRF, ainda que se trate de questão de ordem pública, debatida na Instância *a quo*, em face de Recurso Voluntário tempestivo. Nesse contexto, a análise de mérito da decadência, no presente caso, sem a apreciação pela Instância *a quo*, em face da intempestividade do Recurso Voluntário, e ainda sem análise de paradigma que respalde a aplicação do art. 150, § 4º, claramente fere a isonomia

que deve nortear os Colegiados do CARF. Em síntese, a perda de prazo por parte do Contribuinte, no presente caso, constituiu passaporte para apreciação automática da decadência pela Instância Especial, o que não é permitido nem mesmo em situações em que o Contribuinte honra o prazo do Recurso Voluntário, a decadência é apreciada na Instância *a quo*, porém o Recorrente não se desincumbe do ônus de demonstrar divergência jurisprudencial perante a CSRF.

Quanto ao fato de tratar-se da Súmula Vinculante nº 8, do STF, a instância *a quo* bem justificou a impossibilidade de apreciação da decadência, no Despacho de Admissibilidade de Embargos de Declaração, às fls. 268 a 274:

"Quanto à alegação da Embargante de que, nos termos da Súmula Vinculante nº 8 do STF, ocorreu a decadência das contribuições previdenciárias, entendo que - após este Conselho não conhecer do recurso voluntário interposto em decorrência da sua intempestividade - isso passará a ser mero fato de controle do Fisco na condução da exigência dos valores lançados, sendo que o enunciado dessa súmula deverá ser observado pelos Órgãos responsáveis pelo acompanhamento do contencioso administrativo tributário. Isto está em consonância com os princípios da autotutela administrativa e da legalidade material, bem como pelo estabelecido no art. 156, inciso V, do Código Tributário Nacional (CTN) - o qual dispõe que a decadência é uma modalidade de extinção do crédito tributário - e no art. 103-A, § 3º da Constituição Federal!"

Código Tributário Nacional (CTN), Lei nº 5.172/1966:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...)

V— a prescrição e a decadência;

Constituição Federal/1988:

Art. 103-A. (...)

3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a sumida aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso.

Ressaltamos ainda que o pronunciamento a respeito dos valores que foram atingidos pelo instituto da decadência tributária, em cumprimento ao previsto no enunciado nº 8 da Súmula Vinculante do STF, poderá ser obtido, a qualquer tempo, por intermédio de uma simples petição ou requerimento ao Fisco, sendo desnecessária a apresentação de qualquer recurso, até mesmo de embargos declaratórios, nesta Corte Administrativa, que tem por atribuição julgar recursos que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Isso decorre do fato de que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) já esgotou a sua atuação no processamento e julgamento do recurso voluntário." (grifei)

Assim, não há que se falar em relativizar a intempestividade do Recurso Voluntário, para apreciação de seu conteúdo, tampouco cabe à Instância Especial fazê-lo, em caráter originário, sendo que a Súmula nº 8, do STF, pode e deve ser aplicada a qualquer tempo pela Autoridade Administrativa encarregada da execução do acórdão.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo