



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

Processo nº 36378.002805/2006-51
Recurso nº 251.279 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-01.696 – 2ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IMPRENSA OFICIAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento trata-se de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de servidores do ente público, que foram considerados pela fiscalização como segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social, na qualidade de segurados empregados.

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias - a cargo da empresa - incidentes sobre a remuneração dos segurados do Regime Geral da Previdência Social - RGPS devem ser apreciadas como um todo. Segregando-se, entretanto, a contribuição a cargo do próprio segurado e as contribuições para terceiros.

Os documentos constantes nos autos impossibilitam concluir acerca da ausência de antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo.

A regra do art. 150, § 4º, do CTN trata-se de regra específica a ser aplicada a tributo sujeito ao lançamento por homologação, que prefere à regra geral prevista no art. 173, I do CTN.

Ou seja, para que se aplique a regra do art. 173, I do CTN, em detrimento a regra do art. 150, § 4º, deve o fisco comprovar a ocorrência de uma das seguintes situações: (i) ocorrência de dolo, fraude ou simulação; ou (ii) que não houve antecipação do pagamento. O que não ocorreu no presente caso.

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 28/12/2004, as contribuições com fatos geradores ocorridos entre as competências 01/94 e 12/98 encontravam-se fulminados pela decadência.

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)

Elias Sampaio Freire - Relator

EDITADO EM: 08/08/2011

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, Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro Convocado), Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira.

Relatório

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 206-01.446, proferido pela antiga Sexta Câmara do 2º CC em 09/10/2008 (fls. 575/583), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de contrariedade e recurso especial de divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 587/611).

O acórdão recorrido, por unanimidade de votos, declarou a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1998, inclusive as incidentes sobre o 13º salário; por maioria de votos, declarou, também, a decadência das contribuições apuradas na competência 12/1998. Segue abaixo sua ementa:

“TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 8 do STF. 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 não houve comprovação de ausência de antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN. Recurso Voluntário Provido.”

A recorrente explica que o acórdão recorrido merece reforma parcial, especificamente no que toca à competência de dezembro de 1999, porquanto aplicou à hipótese os ditames do § 4º do art. 150 do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial, sem, entretanto, considerar que não houve antecipação de pagamento do tributo devido por parte do contribuinte, fato que deveria atrair a incidência da regra contida no art. 173, inciso I, também do CTN.

Alega que a Câmara *a quo* promoveu interpretação no sentido de que o marco inicial da decadência deveria ser a data da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter ou não havido pagamento antecipado por parte do contribuinte. Apresenta paradigmas que, em sentido diametralmente oposto, entendem que para as hipóteses de total ausência de recolhimento deve incidir o prazo previsto no art. 173 do CTN.

Frisa que, no caso presente, não houve lançamento por homologação, uma vez que o contribuinte não antecipou o pagamento do tributo nas competências ora discutidas, tendo havido, na verdade, lançamento de ofício.

Nesse mesmo contexto, destaca uma segunda divergência. Indica que ficou assentado no voto condutor do acórdão recorrido que, mesmo considerando-se a regra do art. 173, I, do CTN, todos os débitos encontrar-se-iam decaídos, uma vez que as competências envolvidas nesta NFLD são de 01/94 a 12/98, tendo o lançamento sido concluído em 28/12/04, portanto, além do prazo legal. Assim, pronunciou-se no sentido de que, mesmo para os meses de dezembro, a data de início do prazo de cinco anos já seria o dia 1º de janeiro do ano seguinte.

Ocorre que tal interpretação, em sua opinião, mostra-se divergente da que foi conferida ao art. 173, I, do CTN pelos paradigmas que apresenta, em que, nas competências de dezembro, como o lançamento somente poderia ser realizado no exercício seguinte, o início do prazo decadencial somente se dá no dia 1º de janeiro subsequente.

Cita jurisprudência do STJ segundo a qual, 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, inciso I do CTN.

Ao final, requer o provimento dos recursos especiais interpostos.

Nos termos do Despacho n.º 2400-275 (fls. 612/614), foi dado seguimento ao pedido em análise, no que tange às duas divergências arguidas.

O contribuinte ofereceu, tempestivamente, contra-razões às fls 619/637.

Explica que a Imprensa Oficial do Estado de Minas Gerais, pessoa jurídica de direito público interno, integrante da Administração Indireta do Estado de Minas Gerais, ente federativo, não é sujeito passivo da contribuição social a que se refere o artigo 33, que remete ao artigo 11, parágrafo único, "a", "h" e "c", todos da Lei n. 8.212/91, cujo suporte é o art. 195, da Constituição Federal de 1988.

Alega que não poderia haver previsão de tributação sobre autarquia criada e vinculada a Estado-membro, sob pena de ofensa ao princípio federativo. Entende ser contraditório cobrar a contribuição para, depois, devolver a ele o percentual constitucional.

Explica que a natureza da contribuição social é a de imposto, de maneira que deve ser observado o princípio da imunidade tributária recíproca disposto no art. 150, VI, a, CF/88, segundo o qual é vedado à União instituir imposto sobre a patrimônio, renda ou serviço do Estado, estendendo tal vedação às autarquias (CF, art. 150, §2º).

Argumenta que por este raciocínio estaria sepultada a possibilidade de cobrança pelo INSS de contribuição social em face do Estado de Minas Gerais, suas autarquias, dentre elas a Imprensa Oficial do Estado de Minas Gerais, e fundações de direito público.

Ademais, ressalta que o INSS, por força de decisão judicial, está impedido de cobrar do Estado e de suas autarquias e fundações qualquer débito previdenciário com relação a servidores não titulares de cargos efetivos como é o caso dos servidores detentores de função pública em relação ao período anterior à Emenda à Constituição mineira nº 49/2001, que os efetivou (vide arts. 105 e 106 acrescidos ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado de Minas Gerais pelo art. 11 da EC 49/2001).

Considera equivocada a tese sustentada na NFLD em comento, de que os detentores de função pública no Estado de Minas Gerais estavam, de 1994 a 1998, sujeitos ao regime geral de previdência social, pelo que, seguindo essa linha de inteligência, as contribuições previdenciárias a eles referentes deveriam ter sido recolhidas ao INSS, e não ao Instituto de Previdência dos Servidores do Estado de Minas Gerais — IPSEMG.

Afirma que o valor lançado estaria incorreto, seja por desconsiderar tratar-se de servidores públicos efetivos, seja por incidir a contribuição previdenciária sobre todos os rendimentos auferidos pelos servidores, inclusive verbas de natureza indenizatória, bem assim sobre outras expressamente excluídas por Lei da composição do salário-de-contribuição, que serve de base de cálculo da contribuição previdenciária reclamada, tal como o abono família (vide artigo 28, §9º, alínea "f", da Lei nº 8.212/91).

Solicita perícia para que se defina o valor correspondente aos servidores que não deveriam ter sido incluídos por efetivos, bem como para que se exclua o valor das parcelas indevidamente agregadas à base de cálculo.

Ao final, requer seja negado provimento ao recurso especial da PGFN.

Eis o breve relatório.

Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, 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 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.

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 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"* (Art. 62-A do anexo II).

Em suma, inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o 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) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento trata-se de contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de servidores do ente público, que foram considerados pela fiscalização como segurados obrigatórios do Regime Geral de Previdência Social, na qualidade de segurados empregados.

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias - a cargo da empresa - incidentes sobre a remuneração dos segurados do Regime Geral da Previdência Social - RGPS devem ser apreciadas como um todo. Segregando-se, entretanto, a contribuição a cargo do próprio segurado e as contribuições para terceiros.

Os documentos constantes nos autos impossibilitam concluir acerca da ausência de antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo.

A regra do art. 150, § 4º, do CTN trata-se de regra específica a ser aplicada a tributo sujeito ao lançamento por homologação, que prefere à regra geral prevista no art. 173, I do CTN.

Ou seja, para que se aplique a regra do art. 173, I do CTN, em detrimento a regra do art. 150, § 4º, deve o fisco comprovar a ocorrência de uma das seguintes situações: (i) ocorrência de dolo, fraude ou simulação; ou (ii) que não houve antecipação do pagamento. O que não ocorreu no presente caso.

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 08/01/2004, as contribuições com fatos geradores ocorridos entre as competências 01/93 e 12/98 encontravam-se fulminados pela decadência.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Elias Sampaio Freire