



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

Processo nº 36394.004504/2006-63
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-005.173 – 2ª Turma
Sessão de 26 de janeiro de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DECADÊNCIA - INÍCIO DA CONTAGEM - COMPETÊNCIA DEZEMBRO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado TECNOCOOP INFORMÁTICA COOPERATIVA DE TRABALHO DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA A EQUIPAMENTOS DE PROCESSAMENTO DE DADOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/04/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. COMPETÊNCIA DEZEMBRO.

Para a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para a contribuições previdenciárias da competência dezembro, o vencimento da obrigação dá-se apenas no mês de janeiro, razão pela qual, apenas no ano subsequente terá início a contagem do prazo decadencial, quando aplicável a regra do art. 173, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento. O conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior votou pelo provimento do recurso, com necessidade de retorno dos autos à câmara recorrida para apreciação do mérito quanto ao período cuja decadência foi afastada.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, nº 35.739.876-9, lavrado contra o contribuinte identificado acima, e tem por finalidade apurar e constituir as contribuições previdenciárias, correspondente às contribuições dos segurados, da empresa, do financiamento concedido em razão do grau de incidência laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (antigo SAT) e as destinadas a outras entidades (terceiros), referentes a valores relativos relativo a contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração de empregados que exerciam atividades administrativas e de apoio para a própria cooperativa (Departamento de Pessoal, Departamento Financeiro, faturamento e contabilidade), no período de /01/1997 a 04/2005.

A autuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal Previdenciária, julgado o lançamento procedente, fls. 850, e seguintes.

Apresentado Recurso Voluntário pela autuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 924 e seguintes (e-fls. 16/30), o Colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento – devido a regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN – as contribuições apuradas até 12/1999, anteriores a 01/2000, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento às demais questões alegadas, nos termos do voto do Relator. Portanto, em sessão plenária de 9/2/2011, deu-se provimento ao recurso, prolatando-se o Acórdão nº 2301-001.816, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/04/2005

DECADÊNCIA. PRAZO DE CINCO ANOS. DISCUSSÃO DO DIES A QUO DO ART. 150, §4º ATÉ O INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos. O dies a quo do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação. O pagamento antecipado realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, §4º em relação aos fatos geradores considerados pelo contribuinte para efetuar o

cálculo do montante a ser pago antecipadamente, independentemente de ter ocorrido ou não o pagamento.

Constatandose dolo, fraude ou simulação, a regra decadencial é reenviada para o art. 173, inciso I do CTN. No caso dos autos, a interessada manteve empregados com clara presença de vínculo na condição de associados cooperados, em clara violação à lei e aos estatutos, evidenciando omissão dolosa, o que conduz à aplicação do dies a quo do art. 173, inciso I do CTN.

CARACTERIZAÇÃO DE CONTRATO DE TRABALHO. QUALIFICAÇÃO JURÍDICA DOS FATOS. PRESENÇA DE PESSOALIDADE, SUBORDINAÇÃO, CONTINUIDADE E ONEROSIDADE.

O negócio jurídico é reconhecido juridicamente por sua causa objetiva, sua finalidade práticosocial, e não pela forma que lhe é, artificialmente, atribuída. Cabe à fiscalização promover a qualificação jurídica dos fatos para atribuir ao real negócio jurídico celebrado, identificado segundo sua causa objetiva, as consequências tributárias que lhe são próprias segundo os desígnios da lei. Um contrato de trabalho exige a presença de pessoalidade, subordinação e continuidade. Havendo provas da presença de tais elementos, correta a qualificação jurídica de contrato de trabalho proposta pela fiscalização, o que resulta em considerar os pagamentos feitos ao prestador como parcela remuneratória sujeita à incidência das contribuições previdenciárias e de terceiros. Os efeitos jurídicos da relação entre associados e cooperativa são completamente distintos daquela entre cooperativa e seus empregados.

DA VEDAÇÃO AO CONFISCO COMO NORMA DIRIGIDA AO LEGISLADOR E NÃO APLICÁVEL AO CASO DE PENALIDADE PECUNIÁRIA O Princípio de Vedação ao Confisco está previsto no art. 150, IV, e é dirigido ao legislador de forma a orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

Portanto, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la.

Além disso, é de se ressaltar que a multa de ofício é devida em face da infração à legislação tributária e por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária estabelecida em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO CARF E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula 4 do CARF, é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais. Acrescentese que, para os tributos regidos

pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

O processo foi encaminhado, para ciência da Fazenda Nacional, em 26/5/2011, tendo sido opostos embargos de declaração pela PGFN, fls. 935, que restaram rejeitados conforme despacho de admissibilidade, fls. 354/356, rejeitados.

Novamente o processo foi encaminhado, para ciência da Fazenda Nacional, em 27/9/2011 segundo RM, fls. 938, considerando-se intimada 30 (trinta) dias após (§§ 7º ao 9º, do artigo 23, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 16/03/2007, D.O.U. de 19/03/2007). Recurso especial apresentado em 28/9/2011, segundo RM nº 13.845, fls. 255, dentro, portanto, do prazo de 15 (quinze) dias estabelecido no artigo 68 do RI-CARF. Em seu recurso visa a reforma do acórdão recorrido a fim de afastar a decadência declarada para competência 12/1999.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho 2300-136/2012, fls. 1123, de 28/2/2012. A recorrente traz como alegações, que:

- Embora o Colegiado a cujo tenha aplicado ao caso em tela, o prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, reconheceu a decadência dos fatos apurados em dezembro de 1999, com base no Resp 973.933 do STJ.
- Por meio do Acórdão 2301-01.816, a I. Turma Ordinária da 3.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF concluiu que a decadência havia alcançado os fatos apurados em dezembro de 1999.
- Ocorre que, para o referido mês, o lançamento somente poderia ser efetuado em 01/01/2000, fazendo com que o início do prazo decadencial fosse para o dia 1.º de janeiro de 2001.
- Contando-se cinco anos, tem-se que a decadência ocorreria em 31/12/2005. Como a ciência do auto se deu em 07/10/2005, conclui-se que o lançamento não aconteceu a destempo para esse período.

Cientificado do Acórdão nº 2301-001.816, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, conforme informação, fls. 1134, fazendo referência às fls. 77, o contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial de divergência apresentando pelo sujeito passivo é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 619. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 924, o Colegiado, por unanimidade de votos, acordaram em dar provimento parcial no que diz respeito a decadência, pautados na regra do art. 173, I do CTN, excluindo as contribuições até a competência 12/1999, inclusive. A tese adotado pelo acórdão condutor foi no seguinte sentido:

*Apesar de contribuir para clarificar a aplicação da decadência, tal julgado não eliminou por completo as possíveis dúvidas do aplicador da lei. Entre elas, a que nos interessa no momento é a seguinte: qualquer pagamento feito pelo contribuinte relativo ao tributo e ao período analisado desloca a regra do **dies a quo** da decadência do art. 173, inciso I para o art. 150, § 4º?*

*Nossa resposta é: não. O pagamento antecipado realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, §4º em relação aos fatos geradores considerados pelo contribuinte para efetuar o cálculo do montante a ser pago antecipadamente. Fatos não considerados no cálculo, seja por omissão dolosa ou culposa, se identificados pelo fisco durante procedimento fiscal que antecede o lançamento, permanecem com o **dies a quo** do prazo decadencial regido pelo art. 173, inciso I. Vale dizer que a aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º refere-se aos aspectos materiais dos fatos geradores já admitidos pelo contribuinte. Afinal, não se homologa, não se confirma o que não existiu. Assim, mesmo estando obrigados à reproduzir as decisões definitivas de mérito do STJ, por conta da alteração do Regimento do CARF pela Portaria 586 de 26/12/2010, manteremos nossa posição quanto a esse aspecto, uma vez que a decisão daquele Tribunal Superior não esclarece a dúvida quanto à abrangência do pagamento antecipado.*

Definida a aplicação da regra decadencial do art. 173, inciso I, precisamos tomar seu conteúdo para prosseguirmos:

“Art. 173 O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;” Da leitura do

*dispositivo, extraímos que este define o **dies a quo** do prazo decadencial como o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Mas ainda precisamos definir a partir de quando o lançamento pode ser efetuado. No Resp 973.933SC, o STJ entendeu que o lançamento poderia ser efetuado a partir da ocorrência do fato gerador, mas não partilhamos desse entendimento. Aqui tratamos de lançamento de ofício e sabemos que este só pode ser realizado após a constatação da omissão do contribuinte em relação ao seu dever de calcular o montante do tributo a ser antecipado e realizar o pagamento. Seria possível, no dia seguinte ao fato gerador, a fiscalização efetuar lançamento de ofício, com aplicação de penalidades, sabendo que o contribuinte ainda dispõe de prazo legal para efetuar o pagamento? Evidentemente que não, pois, insistimos, o lançamento de ofício só pode ser realizado após transcorrido o prazo para o contribuinte efetuar o pagamento. Não pode passar sem ser notado que para fatos geradores ocorridos no último mês do ano essa circunstância pode ser relevante. No caso das contribuições regidas pela Lei 8.212/91, por exemplo, o prazo para pagamento, desde outubro de 2008 conforme estabelecido pela Lei 11.933/2009, é o 20º dia do mês subsequente ao da competência. Logo, os fatos geradores ocorridos em dezembro de 20XX ensejam crédito tributário que deve ser adimplido em janeiro de 20(XX+1), o que resulta em considerar que o lançamento somente poderia ser realizado em 20(XX+1) e o **dies a quo** da decadência somente ocorre no primeiro dia de janeiro de 20(XX+2). Não obstante nossa posição sobre os fatos geradores ocorridos em dezembro de cada ano, deixamos de aplicá-la a partir de janeiro de 2011 em virtude do conteúdo do art. 62A do Regimento deste CARF que obriga a todos os Conselheiros a reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STJ julgados na sistemática do art. 543C.*

*Assim, mesmo para fatos geradores ocorridos em dezembro de cada ano, consideraremos o **dies a quo** em primeiro de janeiro do ano subsequente, no caso de aplicação do art. 173, inciso I.*

*Então, para o lançamento do crédito tributário de contribuições sociais especiais destinadas à seguridade social, seja este oriundo de tributo ou de penalidade pelo não pagamento da obrigação principal, o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir do primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso dos fatos geradores para os quais não houve qualquer pagamento por parte do contribuinte, em atendimento ao disposto no art. 173, inciso I do CTN. Para o lançamento de ofício em relação aos aspectos materiais dos fatos geradores relacionados a pagamentos efetuados pelo contribuinte nas situações em que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação, o **dies a quo** da decadência é a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, §4º do CTN.*

Ou seja a única matéria submetida a nova apreciação é em relação a decadência do art. 173, I do CTN para competência dezembro.

Nesse sentido, entendo que o próprio voto do relator do acórdão recorrido esclarece como se dá a aplicação para regras decadenciais, apenas deixando de aplicar sua tese, por entender que o art. 62_a do RICARF em conjunto com o repetitivo do STJ tratavam a matéria de forma diferente. Contudo, não entendo ter sido a interpretação adotado no acórdão a dada ao dispositivo pelo STJ.

A decadência a luz do art. 173, I do CTN será computada para competência dezembro do primeiro dia do exercício seguinte ao do vencimento da obrigação, no caso janeiro.

Esse é o entendimento majoritário adotado pelo CARF, tanto que foi publicada súmula esclarecendo a questão.

Súmula CARF nº 101 : Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para a contribuições previdenciárias da competência dezembro, o vencimento da obrigação dá-se apenas no mês de janeiro, razão pela qual, apenas no ano subsequente terá início a contagem do prazo decadencial, quando aplicável a regra do art. 173, I do CTN.

Assim, considerando que a competência 12/1999, somente terá seu prazo decadencial iniciado em 01/1/2001, deverá ser restabelecido o lançamento para essa competência.

Conclusão

Face o exposto, voto por CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para, no mérito DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.