

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

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 24/10/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Adriano Gonzales Silverio (suplente convocado), Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito referente a contribuições, devidas à Seguridade Social e de responsabilidade da empresa autuada, incidentes sobre valores pagos a empregados por meio de Notas Fiscais vinculadas à cartão de premiação e não informados em GFIP, englobada no lançamento também a diferença de alíquota decorrente da reclassificação dos empregados beneficiários em novas faixas salariais, a partir do cômputo de tais valores. Importa o crédito total no valor de R\$ 27.216,65 (vinte e sete mil, duzentos e dezesseis reais e sessenta e cinco centavos).

Abrange a referida NFLD, de número 37.044.351-5 (fls. 01 a 19), as competências de 04/2001 a 08/2001, 01/2002 a 05/2002, 05/2004 a 07/2004, 11/2004, 01/2005, e 09/2005 a 10/2005, com ciência ao sujeito passivo em 03/11/06 (e-fl. 47).

O Acórdão nº 2.302-00.924, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (e-fls. 312 a 338), julgado na sessão plenária de 16 de março de 2011, optou, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Transcreve-se, a seguir, a ementa do julgado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/10/2005

MPF. VÍCIO FORMAL. INOCORRÊNCIA

A ciência do sujeito passivo na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito após a expiração do Mandado de Procedimento Fiscal, não acarreta a nulidade do lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/10/2005

PREMIAÇÃO. PROGRAMA DE INCENTIVO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A verba paga pela empresa a segurados obrigatórios do RGPS, por intermédio de programa de incentivo, tem natureza jurídica de gratificação, sendo portanto fato gerador de contribuições previdenciárias.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. GRATIFICAÇÃO. HABITUALIDADE.

O conceito jurídico de Salário de contribuição aviado no art. 28 da Lei nº 8.212/91 em momento algum vincula a natureza jurídica das parcelas integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias à habitualidade de seu recebimento. Sendo a natureza da verba auferida qualificada juridicamente como gratificação de desempenho, basta para a sua sujeição à tributação previdenciária o seu mero recebimento pelo segurado obrigatório do RGPS, mesmo que tal pagamento tenha ocorrido uma única vez no histórico funcional do beneficiário.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. MULTA DE MORA. GRADAÇÃO.

A sistemática da gradação da multa de mora acarreta que, quanto mais tempo o obrigado tributário retiver o tributo devido, não o recolhendo aos cofres públicos, mais grave se revela a infração à obrigação tributária principal cometida, de molde que mais gravosa será a penalidade a ser imputada. Tal gradação não encontra óbices no ordenamento jurídico pátrio, de maneira que, para ser de observância obrigatória, exige-se tão somente que seja instituída mediante lei stricto sensu, como assim o fez o art. 35 da Lei nº 8.212/91.

RFFP. CABIMENTO.

A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

Recurso Voluntário Negado.

Contra essa decisão, a autuada maneja recurso especial de divergência, com fulcro no art. 67, inciso II, do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº

256, de 22 de junho de 2009 (e-fls. 352 a 364), onde defende que o posicionamento da C. Turma *a quo* divergiu de pacífico entendimento estabelecido no Acórdão 2402-01.103, da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF, cuja ementa transcreve, a fim de demonstrar a divergência de entendimentos.

Defende que seria de se aplicar a contagem prevista no art. 150, 4º. do CTN, independentemente de ter havido ou não recolhimento antecipado pelo contribuinte, salvo no caso de haver dolo, fraude ou simulação.

Assim, requer o provimento do recurso intentado, com a reforma do acórdão recorrido, a fim de que se reconheça no mérito, uma vez realizada a contagem na forma do art. 150, §4º. do CTN, a decadência para todas as competências abrangidas no lançamento anteriores a outubro de 2001 (inclusive).

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de e-fls. 378 a 380. Devidamente cientificada do recurso especial da contribuinte, a Fazenda Nacional ofertou contrarrazões de e-fls. 382 a 389, onde defende que a contribuinte não antecipou o pagamento do tributo e, assim, seria inadmissível a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador. Propugna, então, pela manutenção do recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade quanto à matéria admitida e, portanto, dele conheço.

Faço notar, inicialmente a propósito, que a decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a principal celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem, a qual consiste na matéria sob litígio no âmbito do presente recurso. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

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 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

Recentemente, a Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF - RICARF, com a seguinte redação:

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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Desta forma, quanto à contagem do prazo decadencial, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nos demais casos.

Adentrando-se agora à análise da forma de verificação da existência ou não de pagamentos antecipados no âmbito das contribuições previdenciárias (como um todo ou por rubricas), faço notar que editou este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a Súmula nº 99, aprovada por esta 2ª. Turma desta Câmara Superior em 09 de dezembro de 2013 e que assim reza:

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.

Ou seja, resumidamente, para fins de aplicação do entendimento emanado do Repetitivo citado e também da Súmula supra na situação sob análise, é fundamental que se verifique se há recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte nas competências dos fatos geradores a que se referem a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo destes recolhimentos, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, a fim de que se possa decidir pela aplicação, para fins de contagem do prazo decadencial, do disposto no art. 150, §4º. da Lei nº 5.172, de 1966 (no caso de existência de recolhimento, ainda que parcial) ou do art. 173, I do mesmo Código (no caso da inexistência de recolhimento).

Compulsando os autos, em especial o TIAD de fl. 21, o TEAF de fl. 24 e o Relatório Fiscal de fls. 26 a 28, noto que a constituição do crédito, para o período aqui sob apuração, se limitou a abranger as diferenças decorrentes de pagamentos a título de cartões de premiação não informados em GFIP (aqui englobada eventual diferença de alíquota oriunda de reclassificação salarial), ainda que o lançamento contra o contribuinte tenha se dado com base na análise na totalidade das folhas de pagamento de todos os empregados. Depreende-se daí ter havido recolhimento para as demais rubricas informadas em GFIP.

Destarte, entendo que deva ser aplicada a regra do artigo 150, §4º, do CTN, pois houve recolhimento parcial, considerando a totalidade das folhas salariais apresentadas pela recorrente, e, assim, devem ser considerados como fulminados pela decadência os débitos lançados referentes às competências de 04/2001 a 10/2001, uma vez estabelecidas: a) a necessidade de contagem do prazo decadencial na forma estabelecida pelo art. 150, § 4º. do CTN e b) a ciência do lançamento somente ocorrida em 03/11/2006 (e-fl. 47).

Assim, diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial do contribuinte para, no mérito, DAR-lhe provimento, reconhecendo-se a decadência para os débitos lançados referentes às competências de 04 a 08/2001.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos