



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

Processo nº 36830.002034/2007-98
Recurso nº 148.801 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-02.325 – 2ª Turma
Sessão de 24 de setembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado DATASUL S.A - SUCESSORA E OUTROS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1999 a 30/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com que a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva 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, nas demais situações.

No presente caso, as provas dos autos demonstram que houve pagamento antecipado de contribuição social da empresa, e não houve a imputação de existência de dolo, fraude ou simulação, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

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)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 26/09/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes (Presidente em exercício), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente em exercício), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Pedro Anan Junior, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O Acórdão nº 206-01.527, da 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes (fls. 816 a 828), julgado na sessão plenária de 5 de novembro de 2008, por unanimidade de votos, acolheu a preliminar de decadência, por maioria de votos, declarou a decadência das contribuições apuradas até a competência 10/2001, e, por unanimidade de votos, no mérito, negou provimento ao recurso.

Transcreve-se a ementa do julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1999 a 30/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL.PRAZO DECADENCIAL.

Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

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 como não houve a demonstração por parte da fiscalização que não houve a antecipação de pagamento, para a aplicação da regra contida no artigo 173, entendo que há que se manter a regra geral e aplicar-se ao caso a regra do art. 150, §

4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

PREVIDENCIÁRIO - SALÁRIO INDIRETO --INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O prêmio fornecido pela empresa a seus empregados a título de incentivo pelas vendas, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Cientificado dessa decisão em 25/6/2009, a Fazenda Nacional apresentou, na mesma data, recurso especial por contrariedade à lei e à evidência da prova (fls. 838 a 851), onde pugnava pela reconhecimento da decadência apenas até 11/2000, em virtude da aplicação das regras de decadência do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN ao caso, nos termos do voto vencido.

Afirma a recorrente que não consta de qualquer documento do processo prova de antecipação de pagamento parcial do tributo objeto do lançamento em questão, e assim não seria possível a adoção da regra de decadência do art. 150, §4º, do CNT, como fez o acórdão recorrido.

Acrescenta que a ausência de pagamento antecipado do tributo devido, ainda que não tenha sido amplamente comprovada pela fiscalização, é matéria cuja discussão encontra-se preclusa, por não ter sido objeto de impugnação do contribuinte.

O recurso foi admitido pelo despacho de fls. 852 a 853.

Em sede de contrarrazões, a empresa defende que é ônus da Fazenda a comprovação de ausência do pagamento, e que ao caso se aplica a contagem da decadência a partir do fato gerador (fls. 857 a 874).

Posteriormente, o contribuinte desistiu do recurso na parte que não foi objeto do recurso especial (fls. 880 a 910).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata-se de lançamento das contribuições à Seguridade Social dos empregados, da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e destinadas a terceiro, estando a presente discussão restrita à decadência que foi reconhecida para parte dos tributos lançados.

Sabe-se que a discussão da 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 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 celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. 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 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).

(...)

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 pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Desta forma, 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.

Foi esse o entendimento adotado no acórdão recorrido, e com ele está de acordo a Fazenda Nacional.

A polêmica está na existência, ou não, de pagamento antecipado.

De fato, não existem informações sobre a existência, ou não, de pagamento antecipado. Isso acontece porque, quando foi lavrada a NFLD sob análise, prevalecia o entendimento de que o Fisco dispunha de 10 anos para constituir o crédito tributário, não

existindo motivos para os fiscais autuantes se preocuparam em fazer constar se havia, ou não, pagamento antecipado.

No acórdão recorrido, duas soluções se confrontaram.

O voto vencido entendeu que, como o lançamento se referia a pagamentos de verbas que a empresa entendia como de natureza indenizatória e, portanto, não integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária, não existiam pagamentos sobre esses valores, o que implicava a utilização do art. 173, I, do CTN.

Discordo do raciocínio. A regra de decadência é utilizada para o tributo como um todo, e assim deve se verificar se houve algum pagamento do tributo lançado, e não um recolhimento específico do tributo calculado sobre as verbas objeto do lançamento.

No caso em tela, por se tratar de lançamento tanto das contribuições previdenciárias dos empregados, da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e destinadas a terceiro, deve-se verificar se houve algum pagamento referente em cada uma das rubricas, por se tratarem de tributos absolutamente diversos.

A outra solução para a falta de informações de pagamento do acórdão recorrido foi a que prevaleceu no voto vencedor, de que, como não houve a demonstração por parte da fiscalização de que não houve a antecipação de pagamento, deve-se utilizar a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Também não posso concordar com essa interpretação que, em outras palavras, presume a existência de pagamento no caso de falta de comprovação pelo Fisco.

A uma, porque pagamento é fato concreto, de fácil constatação, que não se pode presumir. E a duas, porque não se poderia esperar que a fiscalização trouxesse informações sobre o pagamento, pois, como já dito, esse dado não era relevante na ocasião do lançamento. Somente em 12 de agosto de 2009, data em que o STJ passou a tratar como fundamental a existência de pagamento, é que se poderia exigir que essa prova fosse produzida pela autoridade lançadora.

Continuo entendendo que a melhor solução para o caso seria baixar o processo em diligência para que a unidade de origem trouxesse aos autos informações sobre os pagamentos da empresa.

No entanto, como esta 2ª Turma é bastante reticente sobre a necessidade desse tipo de diligência, penso ser possível se admitir a existência de pagamentos antecipados, porque a fiscalização examinou toda a contabilidade e as guias de recolhimentos do período de abril de 1995 a dezembro de 2005, como se depreende do termo de encerramento e do relatório fiscal (fls. 67 a 93), o que permite a conclusão que se verificou a regularidade dos pagamentos dos tributos previdenciários.

Como a empresa estava em funcionamento, e o lançamento se deu apenas sobre diferenças de contribuições relativas a prêmios pagos aos funcionários, é razoável reconhecer que estavam regulares as contribuições sociais sobre a folha de salários de todo o período.

Processo nº 36830.002034/2007-98
Acórdão n.º 9202-02.325

CSRF-T2
Fl. 918

Desta forma, existindo pagamento antecipado, e não tendo sido imputada a existência de dolo, fraude ou simulação, é obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, que fixa o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, negar provimento parcial ao recurso especial do Procurador da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos