



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

Processo nº 37284.002226/2007-09
Recurso nº 141.492 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-02.199 – 2ª Turma
Sessão de 27 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CTIS INFORMÁTICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/1998 a 30/04/2003

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 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.

Assim, como a ciência do lançamento se deu em 09/08/2005, foram alcançados pela decadência todos os fatos geradores ocorridos antes de 09/08/2000, o que implica a exclusão dos fatos geradores ocorridos até 31/07/2000.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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: 05/07/2012

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

O Acórdão nº 205-00.176, da 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes (fls. 1.086 a 1.114), julgado na sessão plenária de 11 de dezembro de 2007, por maioria de votos, negou provimento ao recurso. Transcreve-se a ementa do julgado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/1998 a 30/04/2003

Ementa: NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO — PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO É EX LEGE — MPF. POSSIBILIDADE DE PRORROGAÇÃO. - PRAZO DECADENCIAL. 10 ANOS. PREVISÃO EXPRESSA NA LEI 8.212.-

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE NA ESFERA ADMINISTRATIVA —

BOLSA DE ESTUDO. CURSO SUPERIOR. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. — CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AOS TERCEIROS. COMPATIBILIDADE. — GRAU DE RISCO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA. AUTO ENQUADRAMENTO. —

MULTA MORATÓRIA NÃO POSSUI NATUREZA CONFISCATÓRIA.

O prazo para apresentação da impugnação é ex lege, sendo peremptório não pode ser alterado pela autoridade.

O Mandado de Procedimento Fiscal — MPF pode ser prorrogado mesmo após o vencimento, conforme expressamente previsto no Decreto nº 3.969.

O prazo decadencial está previsto na legislação previdenciária, estando compatível com o ordenamento jurídico vigente.

A análise de inconstitucionalidade não pode ser efetuada na esfera administrativa, que tem que cumprir a lei, haja vista a presunção de compatibilidade com o ordenamento jurídico vigente.

O ganho habitual sob a forma de utilidade configura base de cálculo de contribuições previdenciárias.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

As contribuições destinadas aos Terceiros possuem natureza tributária, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente.

A responsabilidade pelo enquadramento no grau de risco é da empresa, cabe à fiscalização cobrar as contribuições devidas.

O contribuinte inadimplente tem que arcar com o ônus de sua mora, ou seja, os juros e a multa legalmente previstos.

RECURSO CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

Recurso negado.

Em face dessa decisão, o contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 1.118 a 1.131), indicando obscuridades, contradições e omissão. Entretanto, os embargos foram rejeitados pelos despachos de fls. 1.135 a 1.143.

Cientificado da rejeição dos embargos, o contribuinte manejou recurso especial de divergência (fls. 1.149 a 1.176), onde pugnava pela aplicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF e pela nulidade do lançamento por falta de MPF originário.

Os despachos de fls. 1.179 a 1.182 e 1.187 a 1.188 deram seguimento a parcial ao recurso especial com relação à primeira matéria, mas não o admitiram para a discussão sobre a falta de MPF originário pela fato do paradigma apresentado ter sido proferido pela mesma Câmara que exarou o acórdão recorrido.

Para a matéria admitida, o recorrente alega que é obrigatória a adoção do entendimento da Súmula Vinculante nº 8 do STF, que declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91.

Em sede de contrarrazões (fls. 1.189 a 1.196), a Fazenda Nacional concorda com a aplicação da Súmula Vinculante nº 8 do STF, mas defende que, devido à inexistência de recolhimento antecipado, deve-se utilizar a regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN. Assim, como o lançamento foi cientificado em 09/08/2005, os fatos geradores que ocorreram a partir de janeiro de 2000 não estariam alcançados pela decadência.

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.

Como bem assentado pela Fazenda Nacional, em suas contrarrazões, indiscutível a não aplicação do prazo decadencial de dez anos previsto na Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, nos termos da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, que considerou inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Desta forma, deve-se aplicar ao caso as regras gerais de decadência previstas no Código Tributário Nacional – CTN.

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 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, 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.

Tem sido esse o entendimento da 2ª Turma da CSRF, como demonstram os acórdãos a seguir transcritos:

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO, AO RESPECTIVO PRAZO DECADENCIAL, DO ARTIGO 150, PARÁGRAFO 4º. DO CTN. OBSERVÂNCIA DA DECISÃO DO STJ PROFERIDA EM JULGAMENTO DE RECURSO REPETITIVO.

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se houve pagamento antecipado, o respectivo prazo decadencial é regido pelo artigo 150, parágrafo 4º. do CTN, nos termos do entendimento pacificado pelo STJ, em julgamento de recurso especial, sob o rito de recurso repetitivo, tendo em vista o previsto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF. (Acórdão nº 920201.61, sessão de 10/05/2011, Relatora Susy Gomes Hoffmann)

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

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 543B e 543C 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. 62A do anexo II).

O STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC definiu que “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” (Recurso Especial nº 973.733).

O termo inicial será: (a) 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) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º). (Acórdão nº 920201.376, sessão de 11/04/2011, Relator Gustavo Lian Haddad)

Para as contribuições previdenciárias, como o fato gerador ocorre mensalmente, e como a ciência do lançamento se deu em 09/08/2005, as duas regras de decadência terão resultados diferentes apenas nos meses de agosto a dezembro de 2000.

Isso porque, se utilizada a regra do art. 150, §4º, do CTN, e se contar a decadência a partir do fato gerador, estarão extintos todos os fatos geradores ocorridos antes de 09/08/2000, o que significará a exclusão do lançamento do mês de julho de 2000 para trás.

Por outro lado, caso se utilize os ditames do art. 173, inciso I, do CTN, há que se preservar os fatos geradores de todo o ano de 2000, pois o primeiro dia do exercício em que o lançamento poderia ser efetuado será 1/1/2001, com a decadência se operando em 1/1/2006.

Observe-se, entretanto, que como a contribuição social das empresas é calculada sobre o total das remunerações pagas, qualquer recolhimento feito a esse título serve para alterar a regra de decadência do art. 150, §4º, do CTN, e não apenas pagamentos na mesma rubrica objeto do lançamento.

Compulsando os autos, não encontrei extrato de pagamentos das contribuições sociais do período de agosto a dezembro de 2000. Isso acontece porque, por ocasião do lançamento, não era relevante para a autoridade fiscal a existência de recolhimento antecipado, já que trabalhava com o prazo decadencial de 10 anos. Do mesmo modo, por ocasião de sua defesa, o contribuinte não sabia ser relevante a demonstração de pagamentos anteriores dos tributos para a utilização de regra que lhe seria mais favorável.

No entanto, penso ser possível se admitir a existência de recolhimento antecipado pelos seguintes motivos:

a) o lançamento se deu apenas sobre diferenças de contribuições relativas a bolsas de estudos, devendo-se entender que, uma vez que a fiscalização se deu sobre toda a folha de salários, o contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal);

b) a fiscalização examinou toda a contabilidade e as guias de recolhimentos do período de janeiro de 1995 a abril de 2003, como se depreende dos termos de intimação e do relatório fiscal, o que permite a conclusão que se verificou a regularidade dos pagamentos dos tributos previdenciários. Como a empresa estava em funcionamento, presume-se a existência de contribuições sociais sobre a folha de salários de todo o período, e que, se não foram lançadas, certamente existiam;

c) o Relatório de Documentos Apresentados – RDA (fls. 28 a 33) indica valores nas competências 08, 09 e 12 de 2000. Esse documento relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente confessados pelo sujeito passivo e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto de notificação anteriores;

d) a cópia do Livro Razão do período de 01/10/2000 a 31/12/2000 (fl. 73), indica que foram provisionados valores de INSS dos meses 11 e 12.

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, dar provimento ao recurso especial do contribuinte, para reconhecer a decadência dos fatos geradores ocorridos até 31 de julho de 2000.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos