



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.731356/2017-71
ACÓRDÃO	2101-003.020 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BEACH PARK HOTEIS E TURISMO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei. Inexistindo demonstração de preterição do direito de defesa, especialmente quando o contribuinte exerce a prerrogativa de se contrapor a acusação fiscal ou aos termos da decisão de primeira instância que lhe foi desfavorável, não se configura qualquer nulidade.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA. LEI Nº 12.546, DE 2011. SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. NÃO SUJEIÇÃO.

As receitas decorrentes da atividade constitutiva do objeto social da Sociedade em Conta de Participação devem compor a base de cálculo da contribuição previdenciária devida pelo sócio ostensivo, empresa de construção de obras de infraestrutura, enquadrada nos grupos 421, 422, 429 e 431 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE 2.0), conforme inciso VII do art. 7º e §§ 9º e 10 do art. 9º da Lei nº 12.546, de 2011.

APROVEITAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA EVENTUALMENTE RECOLHIDA NO PERÍODO FISCALIZADO. POSSIBILIDADE.

O mero aproveitamento da contribuição previdenciária patronal incidente sobre valores pagos a segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais eventualmente recolhidos durante o período fiscalizado não se confunde com o instituto da compensação. Aplicação analógica da Súmula CARF nº76.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos referentes à improcedência da glosa por suposta prescrição do crédito; e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe provimento parcial para: a) determinar que os valores recolhidos a título de CPRB no período autuado sejam deduzidos do valor lançado; e b) afastar a exigência da multa isolada de 150% decorrente da glosa de créditos.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado em face da Beach Park Hotéis e Turismo S.A., exigindo contribuição previdenciária patronal no valor de R\$ 8.231.460,21, acrescido de multa e juros, e multa isolada decorrente de compensação indevida, objeto do PTA nº 10380.731387/2017-22.

Segundo a Fiscalização, a ora recorrente teria aplicado a desoneração da contribuição patronal sobre a folha de pagamento instituída pela Lei nº 12.546/2011 (CPRB), nos

estabelecimentos: 11.805.397/0003-77, 11.805.397/0005-39, 11.805.397/0010-04 e 11.805.397/0009-62, classificados como atividade de Hotéis, CNAE 5510801 – Hotéis.

Entretanto, a recorrente não poderia ter se utilizado da desoneração da CPRB para os estabelecimentos indicados, pois “conforme previsto § 9º e caput do Art. 9 da Lei nº 12.546/2011, as empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento pela CPRB estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE (hotéis, transportes, comércio varejista, etc.), deverão considerar apenas o CNAE principal”. Veja-se os trechos pertinentes do relatório fiscal:

“5.4 Conforme previsto § 9º e caput do Art. 9 da Lei nº 12.546/2011, as empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento pela CPRB estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE (hotéis, transportes, comércio varejista, etc.), **deverão considerar apenas o CNAE principal**, observando que:

5.4.1 O enquadramento no CNAE principal será efetuado pela atividade econômica principal da empresa, assim considerada, dentre as atividades constantes no ato constitutivo ou alterador, aquela de maior receita auferida considerando todos os estabelecimentos da empresa.

5.4.2 A "receita auferida" será apurada com base no ano-calendário anterior, que poderá ser inferior a 12 (doze) meses, quando se referir ao ano de início de atividades da empresa.

5.4.3 A base de cálculo da CPRB será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, não lhes sendo aplicada a regra da proporcionalidade prevista na Lei nº 12.546/2011.

5.5 Analisando a escrituração contábil digital entregue pela empresa através do SPED, constatamos que a maior receita auferida pela empresa, considerando todos os estabelecimentos, no período objeto do procedimento fiscal, advém das atividades relacionadas CNAE 9321200 – Parques de diversões e parques temáticos, atividades realizadas através do parque aquático, restaurantes e barraca de praia do complexo Beach Park, conforme constamos através dos lançamentos contábeis em contas de receitas 3110101 – AP INGRESSOS, 3110105 – AP BEACH CARD AMORTIZAÇÃO, 3110102 – AP INGRESSOS INTERNET, 3110103 – AP PROJETOS ESPECIAIS, 3110104 – AP ALUGUEL DE ARMÁRIOS, 3110106-BP ESTACIONAMENTO, 31102-RECEITA DE VENDAS DE PRODUTOS, etc. Desta forma, conforme legislação vigente, a empresa não faz jus a substituição da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento instituída pela CPRB.

(...)

5.7 Em resposta a intimação (documento anexado ao processo) a empresa confirma a utilização do benefício da substituição tributária introduzida pela Lei nº 12.546/2011 (CPRB), nos estabelecimentos com CNAE 5510801 – HOTÉIS, por considerar que embora tenham CNPJ de filiais, são empresas distintas constituídas através de Sociedade em Conta de Participação – SCP, in verbis:

“6. Oportuno ainda ressaltar, que muito embora os estabelecimentos tenham CNPJ's de filiais, são Empresa distintas, constituídas através de SCP por força da ADI SRF nº 12/2004, figurando a Empresa ora em fiscalização

como sócia ostensiva, sendo apenas responsável pelo recolhimento de impostos e contribuições devidas pelas SCP's, razão pela qual devem recolher CPRB de forma individualizada por atividade de cada estabelecimento, da forma como é feito.

7. Desta feita, entende-se que a parcela de recolhimento da Contribuição patronal está sendo recolhida nos termos da Lei nº 12.546/2011, se dá pelos motivos expostos. ”

5.8 Não prospera a justificativa da empresa informando que os hotéis são empresas diferentes, **pois constituídas na modalidade de SCP, motivo pelo qual efetuou o pagamento da contribuição patronal sobre a receita bruta conforme Lei nº 12.546/2011 (CPRB) e não sobre a remuneração dos segurados em folha de pagamento.** Sobre a justificativa da empresa informando que as Sociedade em Conta de Participação – SCP são empresas diferentes temos a destacar:

5.8.1 Segundo contratos de SCP a empresa utiliza na atividade hoteleira o sistema de locação conjunta de unidades imobiliárias denominado de pool hoteleiro, onde proprietários entregam suas unidades autônomas para administração e gerenciamento conjunto da empresa hoteleira, recebendo em troca remuneração mensal e/ou percentual sobre os rendimentos das unidades. Nesse caso, vários proprietários autônomos celebram contrato de administração independente com a empresa, caracteriza-se o regime de pool;

5.8.2 Por força do Ato Declaratório Interpretativo SRF 14/04 a empresa constituiu as SCP's, pois este reza que no sistema de locação conjunta de unidades imobiliárias denominado de pool hoteleiro, constitui-se Sociedade em Conta de Participação – SCP onde a administradora (empresa hoteleira) é a sócia ostensiva e os proprietários das unidades imobiliárias integrantes do pool são os sócios ocultos;

5.8.3 A legislação e doutrina pertinente a SCP conclui que este tipo de sociedade é uma alternativa de captação de recursos de crédito e de investimento, sendo a responsabilidade civil pelos negócios jurídicos de exclusividade do sócio ostensivo. A atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes. Os artigos de 991 a 996 do Código Civil brasileiro dispõem sobre essa modalidade societária;

5.8.4 A SCP não é uma sociedade empresarial propriamente dita, ela não tem personalidade jurídica autônoma, patrimônio próprio e não aparece perante terceiros. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro ou no cadastro do CNPJ (a teor do art. 993 do Código Civil) não confere personalidade jurídica à sociedade;

5.9 Considerando os fatos acima expostos essa fiscalização conclui que a empresa, objeto do procedimento fiscal, efetuou erroneamente o enquadramento dos estabelecimentos: 11.805.397/0003-77, 11.805.397/0005-39, 11.805.397/0010-04 e 11.805.397/0009-62, CNAE 5510801 – Hotéis, como sujeitos a desoneração da contribuição patronal sobre folha de pagamento prevista na Lei nº 12.546/2011 – CPRB.” (grifou-se)

A 8ª Turma da DRJ/BHE julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela ora recorrente, apenas para reduzir a multa isolada decorrente de compensação indevida (cód. de receita 2398), nos termos do relatório fiscal complementar.

A recorrente interpôs recurso voluntário sustentando: preliminarmente, (i) cerceamento de defesa e (ii) nulidade do auto de infração; e, no mérito, (iii) improcedência da glosa por suposta prescrição do crédito; (iv) improcedência da multa isolada (150%); (v) legitimidade no recolhimento da CPRB, considerando, especialmente o setor hoteleiro; e (vi) aproveitamento dos valores recolhidos.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Isso porque os argumentos referentes a improcedência da glosa por suposta prescrição do crédito se trata de matéria estranha à lide, ressaltando-se que esse ponto será analisado no PTA nº 10380.731387/2017-22 (processo conexo).

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido.

2. Preliminar – Cerceamento de defesa e do contraditório e nulidade do lançamento tributário

A recorrente sustentou a nulidade do procedimento fiscal e do acórdão recorrido por cerceamento de defesa e do contraditório, conforme se verifica no trecho abaixo:

25. Note que, conforme consta do relatório fiscal anexo ao processo em epigrafe, o nobre agente fiscal entendeu que as empresas inscritas nos CNPJ's nºs 11.805.397/0003-77, 11.805.397/0005-39, 11.805.397/0010-04 e 11.805.397/0009-62, deveriam seguir a mesma forma de recolhimento da contribuição previdenciária da empresa inscrita no CNPJ n. 11.805.397/0001-05 (CNAE 93.21-2-00 - Parques temáticos e parques de diversão), considerando que essa atividade teria maior representatividade em termos de receita do que aquela.

26. Ocorre Ilustre Conselheiro, que em momento algum a fiscalização apresentou levantamento de valores ou qualquer outro demonstrativo que comprovasse esse comparativo e pudesse resultar na conclusão à qual chegou a presente autuação. Ao assim proceder, restou por cercear o direito da Recorrente a discutir referidos

cálculos, valores etc., sendo obrigada a partir da presunção genérica quanto a compreensão adotada pelo Senhor Auditor Fiscal. (...)

28. Com base em referida manifestação, considerando as sempre detalhadas decisões administrativas, em quais folhas da ação fiscal e/ou do auto de infração lavrado pode ser verificada e ou constada as reclamadas planilhas de levantamento? Onde estão, se todos os documentos foram entregues? Por óbvio não foram restando em claro cerceamento de defesa e do contraditório, por conseguinte em nulidade da ação fiscal.

Em primeiro lugar, o fundamento principal utilizado pela Autoridade Fiscal para lavrar o auto de infração (em relação as contribuições previdenciárias) foi a impossibilidade de os estabelecimentos CNPJs 11.805.397/0003-77, 11.805.397/0005-39, 11.805.397/0010-04 e 11.805.397/0009-62 (CNAE 5510801 – Hotéis) estarem sujeito ao regime da desoneração da contribuição patronal sobre folha de pagamento prevista na Lei nº 12.546/2011 por terem sido constituídas por meio do contrato de Sociedade em Conta de Participação.

Além disso, a Autoridade Fiscal afirmou que “a maior receita auferida pela empresa, considerando todos os estabelecimentos, no período objeto do procedimento fiscal, advém das atividades relacionadas CNAE 9321200 – Parques de diversões e parques temáticos” com base nos SPEDs transmitidos pela própria recorrente.

Tal afirmação tem o condão de certificar que a empresa poderia, superada a questão das SCPs, estar sujeita ao recolhimento da CPRB, caso a maior parcela da receita auferida pela empresa tivesse como origem a atividade hoteleira.

A argumentação da recorrente é puramente retórica, afinal, a própria recorrente poderia ter apresentado os SPEDs e outros documentos que demonstrassem eventual equívoco na alegação fiscal.

Além do mais, observa-se que o Auto de Infração atende integralmente aos preceitos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, contendo o enquadramento legal completo e uma descrição dos fatos clara, permitindo ao contribuinte conhecer as infrações que lhe estão sendo atribuídas. Ademais, como bem identificado na decisão de piso, o sujeito passivo pôde apresentar sua defesa, garantindo-se plenamente no presente processo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Da leitura da impugnação e do recurso voluntário fica evidenciado que a recorrente teve pleno conhecimento da autuação ao contrapô-la com suas alegações, não tendo sido verificado cerceamento do seu direito de defesa que justificasse o acolhimento da alegação de nulidade, nos termos do art. 59 do Decreto nº. 70.235/72.

O lançamento foi emitido por autoridade competente com observância do disposto na legislação tributária apresentando todos os seus requisitos essenciais, especialmente o enquadramento legal das infrações e os fatos expressos foram descritos de modo claro, permitindo ao contribuinte conhecer perfeitamente os fatos a ele atribuídos, tendo o contribuinte, ao apresentar sua impugnação, instaurado a fase litigiosa do procedimento. Nenhum

ato administrativo dificultou ou impediu o recorrente de apresentar sua defesa e não foi violado qualquer direito assegurado pela Constituição Federal ou legislação infraconstitucional.

Rejeita-se as preliminares.

3. Mérito

Primeiramente, cumpre delimitar o objeto do presente processo: correção na apuração e recolhimento da CPRB pela recorrente (filiais) e a multa isolada de 150% decorrente da compensação indevida vinculada ao PTA nº 10380.731387/2017-22 (processo conexo).

3.1. Do recolhimento da CPRB – SCPs e o setor hoteleiro

A presente decisão tem por objeto a análise da viabilidade de aplicação da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) em Sociedades em Conta de Participação (SCPs), registradas como estabelecimentos de uma empresa administradora do segmento de pool hoteleiro.

O Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 14/2004 estabelece que, no sistema de locação conjunta de unidades imobiliárias denominado pool hoteleiro, constitui-se, independentemente de formalidades, uma Sociedade em Conta de Participação (SCP), onde a administradora (empresa hoteleira) atua como sócia ostensiva, **enquanto os proprietários das unidades imobiliárias figuram como sócios ocultos.**

Segundo o ADI SRF nº 14/2004:

“Artigo único. No sistema de locação conjunta de unidades imobiliárias denominado de pool hoteleiro, constitui-se, independente de qualquer formalidade, Sociedade em Conta de Participação (SCP) com o objetivo de lucro comum, onde a administradora (empresa hoteleira) é a sócia ostensiva e os proprietários das unidades imobiliárias integrantes do pool são os sócios ocultos. § 1º As SCPs são equiparadas às pessoas jurídicas pela legislação do Imposto de Renda, e, como tais, são contribuintes do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).”

Não há menção específica a contribuições previdenciárias no referido ato declaratório. O mesmo ADI estabelece que:

“§ 4º É a administradora (empresa hoteleira), na qualidade de sócia ostensiva, a responsável pelo recolhimento do imposto e das contribuições devidas pela SCP, sem prejuízo do recolhimento do imposto e das contribuições incidentes sobre suas próprias receitas ou resultados.”

O regime da CPRB foi instituído pela Lei nº 12.546/2011, que introduziu a substituição das contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a folha de pagamento por uma contribuição incidente sobre a receita bruta.

A análise da aplicação da CPRB exige inicialmente a definição de “empresa” para fins previdenciários. Conforme o artigo 15 da Lei nº 8.212/1991:

“Art. 15. Considera-se:

I - empresa - a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional;”

No contexto das SCPs, o artigo 991 do Código Civil estabelece que a atividade constitutiva do objeto social é exercida exclusivamente pelo sócio ostensivo:

“Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.”

Portanto, é o sócio ostensivo quem assume o risco da atividade econômica e, conseqüentemente, quem se enquadra no conceito de empresa para fins previdenciários.

Com a edição da MP nº 612/2013, posteriormente convertida na Lei nº 12.844/2013, o conceito de empresa para fins de CPRB foi expressamente definido, qual seja: considera-se empresa a sociedade empresária, a sociedade simples, a cooperativa, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 do Código Civil.

“Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

VII - para os fins da contribuição prevista no caput dos arts. 7º e 8º, considera-se empresa a sociedade empresária, a sociedade simples, a cooperativa, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso;”

Destaca-se que o legislador, no inciso IX do mesmo artigo, equiparou expressamente os consórcios a empresas para fins de CPRB, mas não incluiu as SCPs. A Solução de Consulta COSIT nº 9/2017 reforça esse entendimento ao confirmar que a exclusão das SCPs do regime da CPRB decorre da ausência de previsão legal.

Somado a tudo isso, destaca-se que a CPRB é considerada um benefício fiscal e, portanto, a legislação pertinente deve ser interpretada de forma restritiva, conforme dispõe o art. 111 do CTN.

Diante do exposto, considerando o teor do art. 9º, VII, da Lei nº 12.546/2011, bem como a inexistência de previsão legal que equipare as SCPs a empresas para fins de CPRB, conclui-se que as SCPs não são elegíveis ao regime da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta.

Assim, é correta a autuação fiscal, devendo a contribuição previdenciária incidente sobre as atividades das SCPs ser apurada pela sócia ostensiva conforme as regras gerais de tributação previdenciária.

Em caráter subsidiário, a Recorrente pleiteia que os valores por ela recolhidos a título de CPRB no período autuado (2013 e 2015) sejam deduzidos do valor lançado.

O acórdão recorrido indeferiu tal pedido, sob o fundamento de que ele deveria ser pleiteado por meio de compensação e não nos presentes autos. Entendo, contudo, que o acórdão recorrido deve ser reformado nesta parte, já que o mero aproveitamento dos valores indevidamente recolhidos a título de CPRB no período autuado, justamente pela constatação fiscal de que o contribuinte não poderia ter optado pela CPRB naqueles períodos de apuração, não se confunde com o instituto da compensação.

A situação ora apresentada é análoga àquela regulada pela Súmula CARF nº 76:

Súmula CARF nº 76

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

APROVEITAMENTO DE VALORES RECOLHIDOS. IMPUGNAÇÃO AO LANÇAMENTO QUANTO AO MONTANTE DEVIDO APURADO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS RECOLHIDAS COM BASE NA RECEITA BRUTA (CPRB) CONSIDERADAS INDEVIDAS PELA AUTORIDADE LANÇADORA QUE ENTENDE CORRETO A EXIGÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS NA FORMA ORDINÁRIA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS E OUTRAS REMUNERAÇÕES A QUALQUER TÍTULO. ABATIMENTO DO QUE FOI RECOLHIDO. POSSIBILIDADE E DEVER LEGAL QUE NÃO SE CONFUNDE COM O INSTITUTO DA COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. DEDUÇÃO COMO MEIO DE IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO A SER TRATADO NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MERO CRITÉRIO DE APURAÇÃO DO MONTANTE DEVIDO. REVISÃO, CORREÇÃO, RETIFICAÇÃO E EXIGÊNCIA NO ÂMBITO DE COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE LANÇADORA.

O aproveitamento dos valores recolhidos a título de contribuição previdenciária sobre a receita bruta relativamente ao período fiscalizado não se confunde com o instituto da compensação tributária, que, como sabido, é regida e submete-se a toda uma sistemática própria prescrita nos termos e condições da legislação tributária de regência. O aproveitamento (ou abatimento) é meio de impugnação do lançamento de ofício a ser tratado no contencioso administrativo fiscal. A pretensão é de correta aplicação do critério de apuração do montante devido, podendo, também, ser conhecido como abatimento ou dedução, não se confundindo com a compensação tributária, que é objeto de procedimento próprio. É da competência da autoridade lançadora, inclusive sendo dever de ofício vinculado e obrigatório, a revisão, a correção e a retificação de declarações do contribuinte – em amplo poder de fiscalizar e corrigir a conduta deste –, e, ainda, a constituição da exigência da obrigação tributária. Todas essas medidas podem se verificar no lançamento de ofício e, uma vez notificado o sujeito passivo, este pode impugnar pontos do procedimento que entenda equivocados,

inclusive o não aproveitamento ou abatimento ou dedução dos valores recolhidos, ainda que declarados e recolhidos sob outros títulos e códigos quando a motivação do lançamento identifica tais situações e fundamenta um objetivo do contribuinte de pôr em erro a autoridade fiscal que explica os fatos efetivamente ocorridos e procede com o lançamento. A lógica da autuação fiscal condiciona e motiva o aproveitamento como critério de apuração do montante devido para redução dos valores já recolhidos.

(Processo nº 11634.720164/2018-54; Acórdão nº 9202-011.422; julgado em 20/08/2024; Conselheiro Relator Leonam Rocha de Medeiros)

Portanto, os valores indevidamente pagos pela recorrente a título de CPRB devem ser deduzidos do valor exigido.

3.2. Multa isolada (150%)

Quanto a multa isolada decorrente de compensação indevida, objeto do PTA nº 10380.731387/2017-22, cumpre destacar as conclusões adotadas no referido processo conexo:

Em primeiro lugar, cumpre estabelecer com exatidão o objeto de controvérsia, qual seja: a glosa dos créditos ocorreu tão somente por alegada prescrição em razão do pagamento ter ocorrido mais de 5 (cinco) anos antes da compensação, considerando o prazo prescricional estabelecido na decisão judicial transitada em julgado no Processo nº 0014173-56.2007.4.05.8100.

Os créditos se originam de pagamentos a maior realizados nas competências de 01/2009, 02/2009, 04/2009 e 06/2009, enquanto as compensações, especialmente em relação ao terço de férias, foram efetuadas nas competências de 11/2014, 03/2015, 09/2015 e 13/2015.

Com efeito, o contribuinte impetrou Mandado de Segurança em 17/09/2007, obtendo decisão liminar favorável em 12/12/2007 (em relação ao terço constitucional). Após diversos recursos, a decisão judicial de mérito transitou em julgado em 26/11/2014. Segue o dispositivo da sentença:

III - DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA apenas para:

- a) reconhecer a inexistência da relação jurídico-tributária que ensejou à cobrança de contribuição previdenciária (parte patronal) incidente sobre a verba paga ao segurado-empregado no decorrer dos primeiros 15 dias de afastamento por motivo de doença ou auxílio acidente;
- b) assegurar à impetrante o direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de contribuição patronal sobre as verbas indicadas no item "a", ficando expresso que:
 - b.1) a compensação dos referidos créditos só poderá ser efetuada após o trânsito em julgado desta decisão (art. 170-A, CTN) e deverá se dar somente com contribuições incidentes sobre a folha de salários e destinadas ao RGPS; b.2) sobre a importância a ser compensada incidirá, a partir do recolhimento indevido, atualização monetária e juros demora equivalente à taxa SELIC; b.3) o montante a ser compensado está limitado ao percentual previsto nas Leis 9.032/95 e 9.129/95; b.4) o direito à compensação aqui assegurada não implica no reconhecimento dos valores apresentados pelo impetrante, visto que o cálculo dos valores a compensar é efetuado por conta e risco do credor, ficando ressalvado ao Fisco a averiguação do crédito compensável e a efetividade e integridade

dos recolhimentos; **b.5) excluem-se da compensação os valores atingidos pela prescrição, notadamente aqueles recolhidos antes de 11 de janeiro de 1997.**

A sentença aplicou inicialmente a tese dos “5+5”, porém, em sede de apelação, foi reformada para adotar a prescrição quinquenal, conforme os parâmetros do RE nº 566.561/RS:

Como a presente ação foi ajuizada em 17.9.2009 **[sic., leia-se 2007!]**, reconhece-se a **prescrição das parcelas anteriores aos cinco anos que antecederam o ajuizamento da ação.**

Desta forma, exercendo o Juízo de retratação, deve ser decidida a questão dos autos conforme a decisão proferida pela Corte Superior, nos termos do art. 543-B, §3º, do CPC.

Diante do exposto, dou parcial provimento à remessa oficial e à apelação da Fazenda Nacional, **para que seja observada a prescrição quinquenal.**

No relatório complementar, a Fiscalização, posteriormente respaldada pela DRJ, retrocedeu 5 anos a partir da data dos pedidos de compensação, sem considerar a interrupção/suspensão do prazo prescricional durante o curso da ação judicial, sob a justificativa, inclusive, de se estar aplicando as decisões judiciais:

"faz parte do conteúdo da decisão judicial que transitou em julgado antes das compensações, e é o prazo de cinco anos do recolhimento.

Portanto, como tal prazo integra a decisão judicial que autorizou as compensações, tem-se que ele deve ser observado, não havendo autorização para que a autoridade administrativa aplique uma contagem diversa do contido na determinação judicial."

Entretanto, essa é uma interpretação equivocada das decisões judiciais e da própria lógica de repetição do indébito tributário decorrente de decisão judicial transitada em julgado.

Além disso, a posição adotada pela fiscalização contraria o art. 240 do CPC. Esse artigo determina que a interrupção da prescrição retroage à data de propositura da ação:

Art. 240. A citação válida, ainda quando ordenada por juízo incompetente, induz litispendência, torna litigiosa a coisa e constitui em mora o devedor, ressalvado o disposto nos arts. 397 e 398 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil).

§ 1º A interrupção da prescrição, operada pelo despacho que ordena a citação, ainda que proferido por juízo incompetente, retroagirá à data de propositura da ação.

A jurisprudência do STJ reforça essa interpretação. Conforme decidido, *mutatis mutandis*, no AgInt no REsp 1.552.727/RS, a impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional, que só volta a contar após o trânsito em julgado:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. AJUIZAMENTO DE AÇÃO MANDAMENTAL. INTERRUÇÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL. DESNECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. O Superior Tribunal de Justiça possui entendimento de que a impetração de mandado de segurança interrompe o prazo prescricional no tocante à ação de repetição do indébito tributário, de modo que, somente a partir do trânsito em julgado da ação mandamental, se inicia a contagem do prazo em relação à ação ordinária para a cobrança dos créditos recolhidos indevidamente.

2. Agravo interno a que se nega provimento.

(AgInt no REsp n. 1.552.727/RS, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 27/9/2021, DJe de 5/10/2021.)

Por fim, entendo que esse argumento da fiscalização, além de não ter respaldo das respectivas decisões judiciais e contraria o ordenamento, resulta em um efeito bastante restritivo para o contribuinte.

Isso porque o contribuinte deveria aguardar o trânsito em julgado (por força do art. 170-A do CTN) e se for considerada a data do recolhimento (sem considerar a suspensão/ interrupção), o contribuinte apesar de ter ajuizado a ação em setembro de 2007, só poderia recuperar valores a partir de novembro de 2009 (considerando o trânsito em julgado em novembro de 2014) – situação completamente teratológica.

Portanto, o direito creditório da recorrente deve ser reconhecido por não ter sido atingido pela prescrição.

Diante do reconhecimento do direito creditório no PTA nº 10380.731387/2017-22, é indevida a exigência da multa isolada.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo dos argumentos referentes a improcedência da glosa por suposta prescrição do crédito, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e **dar parcial provimento** para (i) determinar que os valores recolhidos a título de CPRB no período autuado sejam deduzidos do valor lançado; e (ii) afastar a exigência da multa isolada de 150% decorrente da glosa de créditos (objeto do PTA nº 10380.731387/2017-22).

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto