



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.001413/2007-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.701 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2020
Recorrente DPC DISTRIBUIDOR ATACADISTA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2002 a 31/12/2002

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. RELATÓRIO FISCAL SUBSTITUTIVO. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. RECONHECIMENTO DE PAGAMENTO ANTECIPADO. SÚMULA CARF Nº 99.

Se o Relatório Fiscal Substitutivo objetiva o fornecimento de fundamentos adicionais ao lançamento, a decadência deve ser aferida com base na data da ciência, pelo sujeito passivo, do novo relatório.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, 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 - Súmula CARF nº 99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, cancelando integralmente o crédito tributário ora sob julgamento, uma vez que atingido pela decadência, nos termos do voto da relatora. Votou pelas conclusões o conselheiro Luís Henrique Dias Lima..

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-008.701 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.001413/2007-23

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão nº 02-24.749 (fls. 573 a 595), que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito constituído por meio da Notificação Fiscal de Lançamento do Débito DEBCAD nº 37.099.171-0, emitida em 15/05/2007, no montante de R\$ 74.273,19, referente às contribuições sociais incidentes sobre a os valores pagos aos segurados empregados e a contribuintes individuais, compreendendo a contribuição dos segurados, da empresa, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho — GILRAT e as destinadas a Terceiros (Outras Entidades e Fundos - FNDE, Incra, Senac, Sesc e Sebrae), no período de 01/1999 a 12/2002.

Após a apresentação de Impugnação pelo contribuinte (fls. 173 a 201), a DRJ encaminhou o feito para a Fiscal Autuante para saneamento (fls. 465 a 467), cujos esclarecimentos constam nas fls. 473 a 475.

O lançamento foi retificado e o valor consolidado do crédito constituído foi alterado para R\$ 24.586,12 (fl. 483 a 535), com Informações Fiscais anexadas às fls. 537 a 539.

O contribuinte foi cientificado em 28/03/2008 (fl. 551), sendo oportunizado o prazo de trinta dias para apresentar manifestação.

A DRJ, então, entendeu pelo retorno dos autos para elaboração de Relatório Fiscal completar por não constar a fundamentação legal para a aferição da base de cálculo e do arbitramento do crédito (fl. 555).

O Relatório Fiscal Complementar foi juntado às fls. 559 a 561 e o contribuinte foi cientificado em 23/10/2008 (fl. 567).

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte para excluir do crédito as contribuições lançadas no período de 01/1999 a 04/2002, alcançadas pela decadência considerando a ciência do contribuinte como ocorrida em 17/05/2007, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2002

DECADÊNCIA QUINQUENAL.

A decadência das contribuições previdenciárias deve-se operar em 05 (cinco) anos, consoante Súmula do STF.

BASE DE CALCULO. ARBITRAMENTO.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB pode, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, com base nos dados disponíveis, inclusive com base nas informações constantes no Cadastro Nacional de Informações Sociais - CNIS, declaradas pela empresa através da Relação Anual de Informações Sociais - RAIS, cabendo A empresa o ônus da prova em contrario.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua pratica.

MOMENTO DO CALCULO.

A comparação para determinação da multa mais benéfica deve ser realizada por ocasião do pagamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado da decisão em 1º/04/2010 (fl. 611) e apresentou Recurso Voluntário em 30/04/2010 (fls. 613 a 621) sustentando: a) ilegalidade da aferição indireta e; b) relevação da multa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

Preliminar de decadência – reconhecimento de ofício

O julgador independe de provocação da parte para examinar a regularidade processual e questões de ordem pública aí compreendido o princípio da estrita legalidade que deve nortear a constituição do crédito tributário; razão pela qual estou arguindo de ofício a decadência.

O recorrente foi cientificado em 17/05/2007 (fl. 158) do crédito constituído por meio da NFLD nº 37.099.171-0, no montante de R\$ 74.273,19, referente a diversas contribuições sociais lançadas no período de 01/1999 a 12/2002.

Após a apresentação tempestiva de Impugnação pelo recorrente (fls. 173 a 201), a DRJ (fls. 465 a 467) encaminhou o feito para saneamento pela Fiscal Autuante porque o Relatório Fiscal (fls. 128 a 136) registrava a exigência de contribuições incidentes sobre a remuneração empresários (CI – CONTRIBUINTE INDIVIDUAL – EMPRESÁRIO), aplicada alíquota de 15% até 02/2000. No entanto, no Discriminativo Analítico do Débito (fls. 8 a 26), sobre esse levantamento estavam sendo exigidas as contribuições patronais incidentes sobre a remuneração de empregado (20% - empresa; 2% - Sat/Rat e 5,8% - Terceiros). Além disso, nos Fundamentos Legais do Débito (fls. 102 a 110), não havia a legislação concernente à contribuição incidente sobre a remuneração de empresários (contribuinte individual).

A Fiscal Autuante esclareceu que houve equívocos no lançamento do débito quanto às alíquotas aplicadas, que foi feito nova conferência das GFIPs, que alguns segurados foram indevidamente incluídos na planilha de segurados não declarados, que introduziu novo código de lançamento para “CI – Contribuinte Individual”, que os créditos apurados sofreram alterações, cuja correção teve reflexo em todos os valores dos demais levantamentos, passando o valor consolidado do crédito para R\$ 24.586,12 (fls. 473 a 475).

Foram incluídos nos autos novos RL - Relatório de Lançamento; IPC — Instruções para o contribuinte; DAD — Discriminativo Analítico de Débito; DSD —

Discriminativo Sintético de Débito e FLD — Fundamentos Legais do Débito (fls. 477 a 535) e Informação Fiscal às fls. 537 a 539.

O contribuinte foi cientificado em 28/03/2008 (fl. 551), sendo oportunizado o prazo de trinta dias - sem que nova manifestação tenha sido apresentada (fl. 553).

Em Despacho (fl. 555), a DRJ entendeu por novo retorno dos autos à Fiscal Autuante para elaboração de Relatório Fiscal Completar por não constar a fundamentação legal para a aferição da base de cálculo e do arbitramento do crédito.

O Relatório Fiscal Complementar foi juntado às fls. 559 a 561 e o contribuinte foi cientificado em 23/10/2008 (fl. 567).

A DRJ julgou a impugnação procedente em parte para excluir do crédito as contribuições lançadas no período de 01/1999 a 04/2002, alcançadas pela decadência considerando a ciência do contribuinte como ocorrida em 17/05/2007 (fl. 158).

O art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, atribui à autoridade julgadora de primeira instância a determinação da realização de diligências ou perícias, esclarecendo que quando no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

No caso, a nova emissão do lançamento com diversas modificações em sua substância, além da emissão de Relatório Fiscal Complementar com a introdução de fundamentos legais, até então omissos, para o crédito previdenciário lançado, produz o efeito de alterar o marco final da decadência.

O lançamento refeito após manifestação da DRJ, introduziu retificação na base de cálculo, na alíquota e no valor final do crédito constituído.

A leitura do relatório fiscal substitutivo não deixa dúvida de que após a diligência fiscal, a autoridade lançadora promoveu alteração quanto à fixação da base de cálculo.

Não há dúvida que se trata de lançamento retificado, com devolução do prazo de defesa ao sujeito passivo, merecendo assim que se considere como data da ciência do AI aquela

em que o contribuinte recebeu o relatório substitutivo, qual seja, 28/03/2008 (fl. 551); ou, até mesmo a data que recebeu o Relatório Fiscal Complementar, em 23/10/2008 (fl. 567).

No mesmo sentido é o entendimento deste Tribunal Administrativo:

RELATÓRIO FISCAL SUBSTITUTIVO. INTRODUÇÃO DE NOVOS FUNDAMENTOS. DECADÊNCIA. Se o Relatório Fiscal Substitutivo objetiva o fornecimento de fundamentos adicionais ao lançamento, a decadência deve ser aferida com base na data da ciência, pelo sujeito passivo, do novo relatório. (Acórdão nº 9202-007.949, 2ª Turma da Câmara Superior, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Sessão de 12/06/2019).

EMIÇÃO DE RELATÓRIO FISCAL SUBSTITUTIVO. INTRODUÇÃO DE NOVOS FUNDAMENTOS. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. Nos casos em que há elaboração de Relatório Fiscal Substitutivo com o objetivo de retificar a base de cálculo, considera-se, para fins de contagem do prazo decadencial, a cientificação do crédito tributário como ocorrida na data do recebimento do novo relatório pelo sujeito passivo. (Acórdão nº 2402-004.988, Relator Conselheiro Kleber Ferreira de Araujo, Sessão de 16/02/2016).

EMIÇÃO DE RELATÓRIO FISCAL SUBSTITUTIVO. INTRODUÇÃO DE NOVOS FUNDAMENTOS. CIÊNCIA DO LANÇAMENTO. Nos casos em que há elaboração de Relatório Fiscal Substitutivo com o objetivo de apresentar novos fundamentos ao lançamento, considera-se como constituído o crédito tributário na data da ciência pelo sujeito passivo do novo relatório. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido. (Acórdão nº 2401-003.587, Relator Conselheiro Kleber Ferreira de Araujo, Sessão de 18/07/2014).

LANÇAMENTO INSUBSISTENTE LAVRATURA DE RELATÓRIO FISCAL SUBSTITUTIVO PRAZO DECADENCIAL. Não contendo o lançamento original os requisitos mínimos de validade, por falta de motivação e descrição precisa do fato gerador, sendo elaborado Relatório Fiscal Substitutivo com o objetivo de sanar tais vícios, o prazo decadencial deve ser contado da data da notificação do contribuinte da lavratura do Relatório Fiscal Substitutivo, e não da notificação do lançamento original. (Acórdão nº 2401-003.075, Relatora Conselheira Carolina Wanderley Landim, Sessão de 19/06/2013).

Em se tratando de obrigações tributárias principais, o critério de determinação da regra decadencial aplicável (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização, bem como a inexistência de dolo, fraude ou simulação.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa realizar o lançamento de ofício é determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, I. Se, por outro lado, não houver o pagamento prévio pelo contribuinte, não há homologação (expressa ou tácita) a ser exercida pelo Fisco e o direito de constituição do crédito não é contado do fato gerador, mas sim do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração. Essa questão foi definitivamente pacificada com a edição da Súmula CARF 99:

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.

Quer se considere a data que o contribuinte recebeu o relatório substitutivo em 28/03/2008 (fl. 551), ou a data em que foi intimado do Relatório Fiscal Complementar em 23/10/2008 (fl. 567), a conclusão inequívoca é de que a decadência atingiu todo o crédito lançado pois se refere ao período de 01/1999 a 12/2002, independente de ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, ou 173, I¹, do CTN.

Importante salientar que para a competência 12/2002, caso fosse aplicada a regra do inciso I do art. 173 do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado seria 1º/01/2004 e, portanto, não estaria atingida pela decadência, *ex vi* da Súmula CARF 101:

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**. (destacou-se)

No entanto, o próprio Acórdão proferido pela DRJ fez constar que deve ser aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN diante da existência de recolhimento parcial do débito.

Confira-se (fl. 587):

A) CI - CONTRIBUINTE INDIVIDUAL - EMPRESÁRIO DECLARADO NA GFIP: período 01/1999 a 06/1999, 01 e 02/2000 - abrangido pela decadência, por qualquer dos critérios que se adote para definição do termo inicial de contagem do prazo (artigo 150, § 4º ou artigo 173, I, do CTN);

B) EDG - EMPREGADO DECLARADO NA GFIP: períodos 01, 02, 07 a 12/1999, 01 e 02/2000, **11/2002 e 12/2002- constata-se que houve recolhimento parcial, em todo o período, referente à remuneração dos segurados empregados, determinando a utilização do critério estabelecido no artigo 150, § 4º do CTN**, sendo o prazo decadencial de cinco anos a contar do fato gerador, tendo se operado a decadência em relação ao período 01/1999 a 02/2000 e mantido o crédito relativo às competências 11/2002 e 12/2002;

C) ENG - EMPREGADO NÃO DECLARADO NA GFIP: períodos 01/1999, 08 a 11/2000 e 10 a 12/2001 e **01 a 12/2002 - constata-se que houve recolhimento parcial, em todo o período, determinando a utilização do critério estabelecido no artigo 150, § 4º do CTN** também nesse caso, tendo se operado a decadência em relação ao período 01/1999 a 04/2002 e mantido o crédito relativo às competências 05/2002 a 12/2002. (grifei)

Do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário uma vez que a integralidade do crédito lançado foi alcançada pela decadência.

¹ 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;

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, uma vez que a integralidade do débito foi alcançada pela decadência.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira