



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10935.005024/2007-42
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-007.935 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 17 de junho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado C.VALE - COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2301-01.747, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização (NFLD 37.044.259-8) lavrado em nome da empresa acima identificada, na importância de R\$ 3.935.829,79. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 2-11, as contribuições sociais e os fatos geradores objeto do lançamento são os seguintes:

a) Contribuições sociais patronais e dos segurados incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados de forma indireta (alimentação sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT e seguro de vida em grupo sem previsão em acordo/convenção coletiva de trabalho), destinadas a Seguridade Social e terceiros (Salárioeducação, Incra, Senar, Sescop, Senac, Sesc e Sebrae).

b) Contribuições sociais devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais membros de conselhos de administração e fiscal destinada à Seguridade Social.

c) Contribuições sociais devidas pela empresa (a razão de 15% sobre o valor da nota fiscal) incidentes sobre os pagamentos realizados a cooperativa de trabalho denominada Cooproserv destinadas a Seguridade Social.

O Contribuinte apresentou a impugnação.

A DRJ/SDR, às fls. 610/615, julgou pela improcedência da impugnação apresentada.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 623/652.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 666/680, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, considerando que na espécie o período verificado está compreendido entre janeiro de 1997 a novembro de 2006 e que a ora recorrente foi intimada da NFLD em 25 de setembro de 2007, verifica-se que está decaído o período de janeiro de 1997 a agosto de 2002, com exceção da contribuição de cooperativas de trabalho, para o qual se aplica o artigo 173, inciso I. A Decisão restou assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2006

Ementa: REMUNERAÇÃO INDIRETA

REMUNERAÇÃO – CONCEITO

Remuneração é o conjunto de prestações recebidas habitualmente pelo empregado pela prestação de serviços, seja em dinheiro ou em utilidades, provenientes do empregador ou de terceiros, decorrentes do contrato de trabalho.

SEGURO DE VIDA EM GRUPO - INCIDÊNCIA

O valor referente ao seguro de vida em grupo, pago em desacordo com o estabelecido no Decreto 3.048/99, integra o salário de contribuição.

DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional. Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes

aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO.

Nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Considera-se antecipação de pagamento o recolhimento de contribuição incidente sobre qualquer verba remuneratória.

No caso dos autos incide o artigo 150, § 4º do CTN no cômputo da decadência, executando-se para o lançamento correspondente à contribuição de cooperativas.

COOPERATIVAS –

A empresa está obrigada a recolher a contribuição devida relativa a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 690/702, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Decadência**. A Turma *a quo* interpretou que, mesmo se tratando de lançamento de contribuições cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pelo contribuinte e, muito embora não tendo verificado a antecipação de pagamento de forma individualizada, a contagem do prazo decadencial deveria obedecer ao disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Diversamente, o acórdão paradigma entendeu que, não havendo recolhimento antecipado das contribuições previdenciárias referentes às rubricas lançadas, individualmente consideradas, o prazo decadencial para a constituição do respectivo crédito tributário deveria reger-se pelo contido no art. 173, I do CTN.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 705/708, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Decadência**.

Cientificado do Acórdão e da admissibilidade do Recurso Especial da União, à fl. 713, o Contribuinte apresentou **Contrarrazões** ao Recurso Especial da União, às fls. 714/723, arguindo, preliminarmente, **a inadmissibilidade do Recurso devido a divergência jurisprudencial já estar superada**. No mérito, reiterou argumentos realizados anteriormente.

Às fls. 724/737, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: 1. **Decadência**. Alegou o Contribuinte que se trata de típica hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo prazo decadencial para constituição de eventuais diferenças de créditos por parte do agente tributante é de cinco anos, a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Transcreveu entendimento do STJ. 2. **Salário Indireto – Seguro de Vida em Grupo**. Arguiu que o inc. V, § 2º do art. 458 da CLT, expressamente retira as despesas do seguro de vida em grupo do rol de elementos que podem ser incorporados ao trabalho, de forma que, vedado está à administração querer incluir tais parcelas na base de cálculo da contribuição previdenciária. Transcreveu

entendimento do STJ. 3. **Salário Indireto – Despesas com Alimentação.** O Contribuinte arguiu que a jurisprudência pátria relativizou a exigência meramente formal de inscrição no PAT para reconhecer a impossibilidade de tributação da alimentação fornecida *in natura*. Transcreveu acórdãos paradigmas do STF.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, às fls. 741/744, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **NEGOU SEGUIMENTO** ao recurso, tendo em vista a falta de indicação de acórdão paradigma para todas as divergências arguidas.

O Reexame de Admissibilidade manteve o Despacho em sua íntegra, conforme fl. 745.

Às fls. 748/751, os autos vieram conclusos para essa C. Turma superior, sendo determinado o retorno para diligência objetivando levantar os débitos e respectivos recolhimentos de contribuições previdenciárias para empregados sobre a folha de pagamentos, contribuintes individuais e cooperativas de trabalho, nas competências de 12/2001 a 08/2002, e para elaborar relatório conclusivo. Em seguida, dar ciência ao contribuinte dos despachos de exame de admissibilidade e respectivo reexame, bem como do relatório, com abertura de prazo para manifestação (exclusivamente acerca do relatório) em trinta dias.

Contudo, à fl. 753, foi apresentado Despacho da Secretaria da Receita, que observou equívoco no relatório constante da Resolução *a quo*, sendo acolhido em caráter de Embargos de Declaração, à fl. 756, e que foi acolhido, conforme Decisão de fls. 751/761.

A PGFN foi cientificada à fl. 763.

À fl. 768 consta informação de que o processo nº 10935.005014/2007-15 foi apensado aos presentes autos.

À fls. 770, houve nova conversão em diligência para que fosse cumprida a diligência determinada à Resolução nº 9202-000.087, de 20/02/2017 (fls. 748 a 751): levantar os débitos e respectivos recolhimentos de contribuições previdenciárias para empregados sobre a folha de pagamentos, contribuintes individuais e cooperativas de trabalho, nas competências de 12/2001 a 08/2002, elaborando relatório conclusivo, com abertura de prazo ao Contribuinte para manifestação em trinta dias.

Em cumprimento, conforme fls. 774/778, a DRJ apresentou a informação fiscal solicitada, e, à fl. 782, o Contribuinte foi cientificado, vindo a apresentar manifestação às fls. 785/794, alegando perda do objeto, tendo em vista que, conforme manifestação fiscal, “**nenhum valor é mais devido**”.

Os autos vieram novamente conclusos para julgamento.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9202-007.935 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 10935.005024/2007-42

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização (NFLD 37.044.259-8) lavrado em nome da empresa acima identificada, na importância de R\$ 3.935.829,79. De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 2-11, as contribuições sociais e os fatos geradores objeto do lançamento são os seguintes:

a) Contribuições sociais patronais e dos segurados incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados de forma indireta (alimentação sem inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT e seguro de vida em grupo sem previsão em acordo/convenção coletiva de trabalho), destinadas a Seguridade Social e terceiros (Salárioeducação, Incra, Senar, SESCOOP, Senac, SESC e Sebrae).

b) Contribuições sociais devidas pela empresa incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados contribuintes individuais membros de conselhos de administração e fiscal destinada à Seguridade Social.

c) Contribuições sociais devidas pela empresa (a razão de 15% sobre o valor da nota fiscal) incidentes sobre os pagamentos realizados a cooperativa de trabalho denominada Cooproserv destinadas a Seguridade Social.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Decadência**.

I - DECADÊNCIA

Pois bem, para tratar da decadência do direito da Fazenda Nacional em lançar de ofício o imposto em questão é preciso analisar o fato gerador deste tributo. No presente caso trata-se de Contribuição Previdenciária, cujo auto de infração discute o descumprimento de obrigação principal, a empresa recorrente deixou de recolher a contribuição devida sobre a remuneração de seus empregados.

Estamos tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, onde parte da obrigação foi omitida pelo contribuinte e lançada de ofício pela Receita Federal, ensejando a dúvida entre a aplicação do disposto no art. 150, §4 ou 173, I, do CTN. Para elidir esta discussão necessário se faz que se observem outros requisitos.

Contudo, embora minha simpatia com a tese esposada pela Fazenda Nacional no tocante a aplicação do art. 173, I, nos casos de lançamento de ofício, no caso em tela, por força do artigo 62 do RICARF havendo orientação firmada no RE 973.733-SC, me filio ao atual

entendimento do STJ, **no qual ficou definido que havendo o adiantamento de pelo menos parte do pagamento do imposto, este atrai a aplicação do art. 150, § 4º do CTN.**

Observe-se a Ementa do referido julgado:

AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. 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. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC). Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 02/03/2010 Data da Publicação/Fonte DJe 16/03/2010

1. O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, **é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte ...**

(...)

5. À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008). 6. Agravo regimental desprovido.

A doutrina também se manifesta neste sentido:

O prazo para homologação é, também, o prazo para lançar de ofício eventual diferença devida. O prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que cancela o cálculo realizado pelo contribuinte. **É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, no caso de entender que é insuficiente, fazer o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de cancelá-lo pela homologação.** Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, portanto, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. - A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, havendo regra especial, prefere à regra

geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN”. (PAULSEN, Leandro, 2014). Grifo nosso.

Embora o contribuinte tenha de fato omitido parte das receitas em sua declaração e isso tenha ensejado o lançamento de ofício, é preciso que se observe **se houve adiantamento do pagamento do imposto devido ou de parte dele**.

Nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na **análise da existência de pagamento antecipado de parte da contribuição exigida**, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4.º, do CTN. Em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva.

Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora pretendidos, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos.

O acórdão recorrido reconheceu que as contribuições vertidas aos Cofres Públicos sobre a folha de pagamento tanto da parcela dos segurados como da cota patronal, que embora parciais aproveitam as competências em discussão como salário indireto.

O Contribuinte requer em sede de contestação que:

Por todo o exposto, mais o que certamente será suprido por esta Colenda Câmara Superior, requer, a manifestante, digne-se Vossa Senhoria em julgar prejudicado o Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional, pela perda do seu objeto, **uma vez que se comprovou na Informação Fiscal de fls. 774/776 a mais completa inexistência de débitos de contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais** membros do conselho de administração da cooperativa manifestante no período remanescente da autuação, únicas para as quais o Acórdão recorrido havia aplicado a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

Sucessivamente, caso não seja este o entendimento, o que não se acredita, requer seja negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional ante a constatação, no Acórdão recorrido, de que houve recolhimento parcial das contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais membros dos conselhos fiscal e de administração da cooperativa manifestante, atraindo a regra decadencial do art. 150, § 4º.

Por fim, requer, no mérito, seja declarada a nulidade superveniente da NFLD nº 37044259-8, seja pela declaração de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária inserta no art. 22, inc., IV, da Lei nº 8.212/1991, no julgamento do RE 595.838/SP pelo Supremo Tribunal Federal, seja pela suspensão da sua execução por força da Resolução do Senado Federal nº 10/2016 ou, ainda, **pela aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, incs. I e II, do CTN; na forma da fundamentação**.

Considerando a resposta da diligência constante nas fls. 774 a 776 é possível julgar a lide, a fim de compreender se há ou não antecipação de tributo.

E assim, tomando como base a resposta fiscal, não assiste razão a Fazenda Nacional, isso por que o relatório da diligência afirma que há recolhimentos para rubrica cooperativas de trabalho para todo período discutido no lançamento fiscal.

Registre-se que aqui não há que se falar no mérito da contribuição de cooperativas de trabalho, pois embora estas já tenham sido consideradas inconstitucionais pelos Tribunais Superiores, a matéria recepcionada para julgamento no exame de admissibilidade consiste tão somente em Decadência.

Logo, constatada a existência de recolhimento, atrai a aplicação do disposto no 150, §4 do CTN, conforme decidiu o acórdão recorrido.

Diante do exposto voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes