



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11330.000290/2007-51
ACÓRDÃO	2402-013.590 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ESCOLA NOVA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ART. 150, § 4º, DO CTN. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELO STJ.

Tratando-se de contribuições previdenciárias sujeitas ao regime de lançamento por homologação, e inexistindo comprovação de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário rege-se pelo art. 150, § 4º, do CTN, contando-se da ocorrência do fato gerador. Aplicação do entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO DO REGIME. RECOLHIMENTOS EFETUADOS SOB A SISTEMÁTICA SIMPLIFICADA. APROVEITAMENTO DOS VALORES RECOLHIDOS. SÚMULA CARF Nº 76.

Na hipótese de exclusão do contribuinte do regime do SIMPLES, os valores recolhidos sob a sistemática simplificada devem ser deduzidos dos créditos tributários posteriormente lançados relativamente aos mesmos fatos geradores e espécies tributárias, nos termos da Súmula CARF nº 76.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RECONHECIDO JUDICIALMENTE. RETIFICAÇÃO DE GFIP. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO LEGAL.

A mera retificação de GFIPs não é suficiente para o reconhecimento, no âmbito do processo administrativo fiscal, de compensação de créditos tributários reconhecidos judicialmente, quando ausente a observância do procedimento legal aplicável à época dos fatos, inclusive quanto à prévia habilitação do crédito perante a Administração Tributária. Inexistindo elementos suficientes para aferição da liquidez, certeza e efetiva utilização

do crédito alegadamente compensado, não há como acolher a pretensão do contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) por unanimidade de votos, acatar a prejudicial de decadência para as competências de 10/1999 a 10/2000, inclusive, (ii) no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto de modo a deduzir do crédito lançado os valores pagos na sistemática do SIMPLES, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Alexandre Correa Lisboa, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Suez Colabardini Filho e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento fiscal concerne às contribuições previdenciárias patronais (inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT) e às contribuições para outras entidades e fundos (terceiros), sobre a remuneração de segurados empregados, que deixaram de ser recolhidas no período atuado, conforme diferença apurada entre as GFIPs e GPSs.

A Recorrente foi intimada apenas em maio de 2006 (fls. 46) e, em decorrência, apresentou a competente Impugnação, insurgindo-se contra o crédito objeto da NFLD nº 37.004.670-6, à época no montante de R\$ 430.499,47.

Em sua Impugnação, sustentou que, no período de 01/2002 a 09/2004, encontrava-se regularmente enquadrada no regime do SIMPLES, tendo procedido ao recolhimento das contribuições mediante percentual embutido no DARF-SIMPLES. Alegou, ainda, a existência de crédito tributário oriundo da Ação Ordinária nº 95.0001329-0, o qual poderia, em tese, ser utilizado para compensação de eventuais valores remanescentes do lançamento.

Remetidos os autos para a realização das diligências solicitadas, foi informado (fls. 138/139) que a Recorrente teria sido excluída do regime do SIMPLES, conforme Ato Declaratório Executivo DERAT/538.135 (fls. 141).

Com efeito, conforme se verifica do referido documento, embora a Recorrente tenha formalizado opção pela sistemática do SIMPLES a partir de 01/01/2001, constatou-se posteriormente que, desde a origem, não preenchia os requisitos legais necessários à permanência no regime.

Na hipótese, verificou-se que *“sócio ou titular participa de outra empresa com mais de 10% e a receita bruta global do ano-calendário de 2000 ultrapassou o limite legal”*. Considerando que tal situação já se encontrava configurada em 31/12/2000 e que os efeitos da exclusão se produziam a partir do mês subsequente à ocorrência da situação excludente, conclui-se que a Recorrente, em realidade, jamais esteve apta a usufruir da sistemática do SIMPLES.

Ato contínuo, os autos foram remetidos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ, que proferiu o Acórdão nº 12-16.858, julgando improcedente a Impugnação e mantendo integralmente o lançamento fiscal.

Inconformada, interpôs a Recorrente o competente Recurso Voluntário, suscitando, preliminarmente, a decadência em relação ao período compreendido entre outubro de 1999 a outubro de 2000.

No mérito, requereu a juntada das guias por meio das quais teriam sido efetuados os recolhimentos das contribuições segundo a sistemática do SIMPLES, sustentando ser imprescindível o abatimento dos valores recolhidos sob tal regime do crédito tributário lançado. Apresentou, ainda, GIFPs retificadoras relativas ao período de 03/2005 a 10/2005, afirmando que os valores das contribuições em questão teriam sido compensados com créditos reconhecidos na Ação Ordinária nº 95.0001329-0.

Não obstante, às fls. 407 e seguintes, foi protocolizada petição requerendo a desistência parcial da discussão administrativa – especificamente em relação às competências 11/2000, 09/2001, 10/2001, 11/2001, 09/2004, 10/2004, 11/2004, 12/2004 e 01/2005 – para fins de adesão ao parcelamento especial instituído pela Lei nº 11.941/09.

Em relação aos períodos de 10/1999 a 10/2000, 03/2005 a 10/2005 e 01/2002 a 08/2004, informou a Recorrente a manutenção da discussão administrativa, com a finalidade de assegurar a utilização dos valores recolhidos por meio do regime do SIMPLES.

Posteriormente, às fls. 418, peticionou novamente a Recorrente reiterando o pedido de desistência parcial da discussão administrativa e requerendo sua análise para fins de desmembramento dos valores que permaneceriam em discussão

Em decorrência, o processo retornou à unidade de origem, a fim de que fosse procedido o desmembramento do crédito tributário, em razão da desistência parcial pleiteada.

Na sequência, foi proferido o seguinte despacho:

“Tendo em vista o contido no despacho de fls 12, temos a esclarecer:

a) em pesquisa ao sistema, verificamos que o processo 11.330.000290/2007-51 encontra-se na DICAT-PAR-EQPAR;

b) foi apresentada pela empresa, às fls. 203/205 do Vol. 2 do processo 11.330.000290/2007-51, solicitação de desmembramento parcial da NFLD 37.004.670-6, encaminhada ao presidente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme disposto no parágrafo 3º do artigo 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 06, de 22/07/2009, sem a sua devida manifestação;

c) somente com a autorização do presidente do Conselho, o desmembramento do processo poderá ser iniciado;

d) o processo a ser desmembrado encontra-se na situação “INCLUÍDO PARC.ESP/ORD/SIMPLIF”, em 14/08/2011 no sistema SICOB;

e) caso seja autorizado pelo presidente do CARF o desmembramento do processo, preliminarmente a Equipe de Parcelamento deverá providenciar a sua exclusão do acordo, utilizando o disposto na Nota Técnica Parcelamento Lei 11.941/2009 nº004/2016;

2. Isto posto, à Chefia para conhecimento e posterior encaminhamento à DICAT-PAR-EQPAR para as providências que se fizerem necessárias.”

Ato contínuo, o processo foi encaminhado a este Conselho, tendo sido proferido despacho pelo então Presidente, homologando a desistência parcial pleiteada e determinando o desmembramento dos créditos tributários, para que, se fosse caso, retornassem os autos a esta Corte para apreciação da matéria não abrangida pela desistência.

Uma vez efetivado o desmembramento, os autos retornaram a este Conselho para análise da parcela do crédito tributário remanescente em discussão.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano**, Relatora

O presente recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele, pois, conheço.

Conforme exposto nos fatos, remanesce para a apreciação deste Conselho, a legitimidade dos créditos tributários objeto das seguintes competências: 10/1999 a 10/2000, 03/2005 a 10/2005 e 01/2002 a 08/2004. Passemos à sua análise, tomando com base os argumentos dispendidos em Recurso Voluntário para cada um dos períodos.

DA COMPETÊNCIA DE 10/1999 A 10/2000 – PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA

Em relação ao período abrangido pela competência de 10/1999 a 10/2000, alega a Recorrente em seu Recurso Voluntário a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário aferido no período.

Entendo que assiste razão a Recorrente.

Como regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

“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.”

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Sendo as contribuições espécie de tributos sujeitas ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, será determinado se levando em conta a existência ou não de pagamento antecipado, conforme CTN, arts. 150, § 4º ou 173, inciso I, respectivamente.

Sobre o tema, registre-se a tese consolidada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733/SC, cujo acórdão, submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, é de observância obrigatória por este Colegiado, nos termos do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF:

“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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos o 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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

No período autuado, verifica às fls. 65 a 75, houve o recolhimento das contribuições, ainda que em valores a menor, assim, nesta hipótese, conforme orientação do Superior Tribunal de Justiça, o prazo decadencial para a constituição de eventual diferença inicia-se do fato gerador. Assim, tomando com base a competência de 10/2000, a d. Administração Tributária tinha até 10/2005 para proceder ao lançamento fiscal de eventual diferença entendida como devida. No entanto, a Recorrente apenas foi citada do lançamento fiscal em maio de 2006, quando já transcorrido o lapso temporal para tanto.

Assim, incontestes que na hipótese se operou a decadência, devendo ser procedido o cancelamento do crédito das correspondentes competências, motivo pelo qual dou provimento ao Recurso Voluntário nesta parte.

DA COMPETÊNCIA DE 01/2002 a 08/2004

Em relação ao período de 01/2002 a 08/2004, informa o Recorrente que procedeu ao recolhimento das contribuições em questão pelo regime do SIMPLES.

Conforme demonstrado pela d. Administração Tributária, embora procedida tal opção, desde o início a Recorrente não possuía os requisitos necessários para tanto, motivo pelo qual, quando procedida a análise, foi expedido Ato Declaratório Executivo DERAT/538.135, com a exclusão da Recorrente de tal regime, cujos efeitos retroagiram desde sua origem.

A Recorrente, por sua vez, não se insurge sobre tal exclusão, mas apenas pretende ver reconhecido o seu direito de abatimento dos valores recolhidos pelo regime do SIMPLES, do crédito tributário constituído. Inclusive junta planilha destacando referidos valores:

VALORES RECOLHIDOS A TÍTULO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Mês / Ano	DARF SIMPLES	DESTINAÇÃO AO INSS
jan/02	10.310,38	6.160,77
fev/02	6.904,40	4.125,59
mar/02	8.612,77	5.128,07
abr/02	10.215,04	6.063,12
mai/02	9.161,33	5.422,77
jun/02	7.851,69	4.636,24
jul/02	11.612,54	6.856,93
ago/02	10.950,47	6.708,40
set/02	10.635,10	6.726,47
out/02	11.072,26	7.201,47
nov/02	11.139,33	7.426,22
dez/02	12.453,93	8.302,62
jan/03	6.357,32	3.798,70
fev/03	7.009,33	4.188,29
mar/03	7.010,37	4.173,99
abr/03	8.168,57	4.863,58
mai/03	5.880,04	2.287,31
jun/03	6.634,12	2.573,24
jul/03	6.851,17	2.842,59
ago/03	7.087,42	2.969,05
set/03	7.791,22	3.496,06
out/03	8.628,86	3.871,92
nov/03	7.835,71	3.726,74
dez/03	11.317,13	5.658,56
jan/04	4.656,07	1.845,54
fev/04	5.856,59	2.320,95
mar/04	6.729,99	2.845,58
abr/04	7.272,38	2.838,57
mai/04	7.484,20	2.902,96
jun/04	6.151,32	2.372,65
jul/04	6.321,59	2.648,23
ago/04	6.730,71	2.819,62
TOTAL	262.674,25	139.402,81

E ao final pleiteia:

“Diante de todo o exposto, requer a Recorrente seja reformada a decisão em exame, reconhecendo-se o direito à compensação das quantias recolhidas a título de contribuições previdenciárias, no período entre 01.01.2002 e 01.08:2004, por meio dos mencionados DARF's SIMPLES, com aquelas cobradas através do lançamento em tela, de forma a exigir-se tão somente os valores efetivamente devidos.”

O pleito da Recorrente encontra amparo em entendimento sumulado por este Conselho, conforme se infere da Súmula CARF nº 76, abaixo transcrita:

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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

De fato, conforme orientação deste Conselho, no lançamento dos valores apurados em razão da exclusão do regime do SIMPLES, a d. Autoridade lançadora deverá deduzir os valores de mesma natureza já recolhidos sob tal regime.

Assim, entendo que merece provimento esta parte do Recurso Voluntário da Recorrente, a fim de que lhe seja garantido o direito de dedução dos valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias, no período entre 01.01.2002 e 01.08:2004, por meio dos mencionados DARF's SIMPLES, de forma a exigir-se tão somente os valores efetivamente devidos.

DA COMPETÊNCIA DE 03/2005 a 10/2005

Insurge-se, ainda, a Recorrente contra o crédito tributário relativo ao período de 03/2005 a 10/2005, alegando ter procedido à retificação das GFIPs correspondentes, sustentando que os respectivos valores apurados teriam sido compensados com créditos tributários reconhecidos judicialmente nos autos da Ação Ordinária nº 95.001329-0.

Não se nega que a Recorrente obteve decisão favorável nos autos da referida ação ordinária, por meio da qual foi reconhecido crédito tributário decorrente das contribuições previdenciárias recolhidas sobre a remuneração de contribuintes autônomos. Tampouco se afasta, em tese, o direito de a contribuinte proceder à retificação de suas GFIPs para contemplar eventual compensação entre os valores devidos no período e o crédito reconhecido judicialmente — embora, sob interpretação estrita da legislação, tal faculdade esteja condicionada à inexistência de procedimento fiscal em curso ou à configuração de mero erro de fato.

Não obstante, entendo que, no presente feito, não há como se analisar a legitimidade da compensação alegadamente realizada.

Com efeito, as normas atinentes à compensação de créditos tributários reconhecidos judicialmente encontram-se disciplinadas nos arts. 74 e seguintes da Lei nº 9.430/96. À época dos fatos, encontrava-se igualmente vigente a Instrução Normativa SRF nº 600/2005, a qual condicionava a compensação de créditos reconhecidos judicialmente à prévia habilitação do crédito perante a Administração Tributária.

Assim, a mera retificação das GFIPs, desacompanhada da observância do procedimento legalmente exigido para a efetivação da compensação pretendida, impede o reconhecimento, nesta instância, da legitimidade do procedimento adotado pela Recorrente.

Ademais, os autos não contêm elementos suficientes para análise da efetiva liquidez e certeza do crédito alegadamente utilizado, tampouco informações acerca de sua mensuração, eventual habilitação ou possível utilização anterior, circunstâncias que inviabilizam qualquer juízo conclusivo acerca da compensação pretendida.

Desta forma, entendo que neste ponto, não assiste razão à Recorrente, do que mantenho o crédito tributário relativo ao período de 03/2005 a 10/2005.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, (i) acolho a prejudicial de decadência concernente às competências de 10/1999 a 10/2000, cancelando o crédito tributário correspondente, e, (ii) no mérito, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para, no que concerne aos créditos previdenciários das competências de 01/2002 a 08/2004, reconhecer o direito à dedução dos valores recolhidos a título das contribuições previdenciárias pelo regime do SIMPLES NACIONAL.

Assinado Digitalmente

Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano