



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.001531/2010-60
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.032 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2020
Recorrente SALUSTIANO & SILVA FILHO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente momentaneamente a conselheira Ana Paula Fernandes.

Relatório

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes lançamentos, relativos a Contribuições Sociais Previdenciárias:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
11634.001525/2010-11	37.272.910-0	Obrigação Principal (Patronal)	Recurso Especial
11634.001526/2010-57	37.272.911-8	Obrigação Principal (Segurados)	Recurso Especial
11634.001527/2010-00	37.272.912-6	Obrigação Acessória (AI 38)	Acórdão 2401-004.084

11634.001528/2010-46	37.272.913-4	Obrigação Acessória (AI 68)	Recurso Especial
11634.001529/2010-91	37.272.914-2	Obrigação Acessória (AI 69)	Acórdão 2401-004.086
11634.001530/2010-15	37.272.915-0	Obrigação Acessória (AI 78)	-
11634.001531/2010-60	37.272.916-9	Obrigação Principal (Terceiros)	Recurso Especial

O presente processo trata do Auto de Infração de Obrigação Principal, **Debcad 37.272.916-9**, referente às Contribuições Previdenciárias devidas pela empresa a terceiros (Salário Educação/FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados sem o correspondente recolhimento, relativas ao período de 01/2005 a 06/2010, conforme Relatório Fiscal de fls. 36 a 55. O Contribuinte foi cientificado da autuação em 12/11/2010 (fls. 103).

Segundo o Relatório Fiscal, o Contribuinte foi excluído do SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Lei nº 9.317/1996), com efeito a partir de 13/02/2004, pelo Ato Declaratório nº 069, de 05/11/2010 (fl. 99), e do Sistema Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL (Lei Complementar nº 123/2006), com efeito a partir de 01/08/2007, pelo Ato Declaratório Executivo nº 070, de 05/11/2010 (fl. 100) e, em decorrência da exclusão, foram lançados os valores das contribuições devidas pela empresa (quais sejam, contribuição destinada a Terceiros – Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre remunerações pagas e/ou creditadas aos empregados relacionados nas folhas de pagamento.

Em sessão plenária de 15/02/2016, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2401-004.087 (fls. 239 a 249), assim ementado:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2010

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DE CINCO ANOS.

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 (CTN).

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias, portanto, é de cinco anos. O *dies a quo* do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, I, do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação nos quais haja pagamento antecipado, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. EMPRESAS URBANAS. LEGALIDADE.

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA não foi extinta pela Lei nº 8.212/91. Tal contribuição social ostenta caráter de universalidade e sua incidência não está condicionada ao exercício da atividade rural, podendo ser exigida também do empregador urbano, conforme precedentes do STF e do STJ.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.* Art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, e art. 62 do Regimento Interno do CARF.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em CONHECER do Recurso de Voluntário e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos do relatório e voto.

A ciência ao Contribuinte do acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento foi levada a cabo por via postal (fls. 250), sem que conste a data do recebimento e a assinatura do recebedor no Aviso de Recebimento (AR) de fls. 255 a 301. Em 1º/09/2016, o Contribuinte interpôs o Recurso Especial de fls. 255 a 301.

Ao Recurso Especial da Contribuinte foi dado seguimento, para rediscussão da matéria **decadência – pagamento apto a atrair o art. 150, §4º, do CTN**, conforme despacho de 17/07/2017 (fls. 303 a 311).

Em seu apelo, o Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- na época da ocorrência do fato gerador, era optante e recolhia suas Contribuições Previdenciárias pelo Simples Nacional, modalidade em que o tributo é lançado por homologação, ou seja, em que o Contribuinte apura o valor devido, informa ao Fisco e este apenas homologa, dentro do prazo quinquenal previsto;

- portanto, é inequívoco que o lançamento do Simples Nacional é feito na modalidade por homologação, não havendo que se falar em lançamento de ofício, que é aquele em que o Fisco lança o tributo e o Contribuinte apenas recolhe, o que não ocorre no Simples Nacional;

- sendo assim, em se tratando de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo decadencial é aquele previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, não havendo, portanto, aplicação da regra decadencial contida no artigo 173, inciso I, do citado Código, que é válida apenas para lançamento de ofício, o que não é o caso dos tributos incluídos no Simples Nacional;

- impende observar que a Contribuinte foi autuada por não recolher as Contribuições destinadas a Terceiros, porém no que tange às Contribuições das empresas optantes pelo Simples Nacional, cabe salientar que a Receita Federal do Brasil, por meio da Instrução Normativa SRF nº 608/2006, no artigo 5º, § 8º, dispõe que as empresas inscritas nesse regime de tributação estão dispensadas das Contribuições instituídas pela União;

- isso posto, a opção pelo recolhimento unificado no regime tributário do Simples Nacional substitui o recolhimento apartado das Contribuições destinadas ao Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE;

- nessa esteira, a empresa recolherá a título de Contribuição Previdenciária apenas o valor descontado de seus empregados, estando, portanto, excluído da obrigação de recolher as Contribuições destinadas a terceiros;

- no que tange à exclusão do Simples Nacional, esta ocorreu em 31/12/2012, razão pela qual não poderiam ser cobradas Contribuições anteriores a este período;

- os efeitos da exclusão do Simples Nacional são irretroativos, pois não trazem benefícios à situação do Contribuinte, pelo contrário, obrigam-na a recolher tributos em outro regime de tributação, quando estes já foram recolhidos ao Simples Nacional;

- a modificação introduzida seria o ato declaratório de exclusão que retirou a empresa do regime tributário do Simples Nacional, e esta modificação foi feita pelo lançamento, sendo assim, essa modificação no regime de tributação da Contribuinte deveria ser aplicada aos fatos geradores posteriores à exclusão.

Ao final, a Contribuinte pede que seja conhecido e provido o recurso.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Contribuinte e do despacho que lhe deu seguimento em 18/09/2017 (Despacho de Encaminhamento de fls. 380 do processo principal 11634.001525/2010-11), a Fazenda Nacional, em 04/10/2017, ofereceu as Contrarrazões de fls. 312 a 317, contendo os seguintes argumentos:

Da inadmissibilidade do Recurso Especial

- a questão que se discute no recurso do Contribuinte é a suposta decadência do lançamento, posto que o acórdão recorrido afastou as alegações de decadência, aplicando a regra do art. 173, I do CTN, sob o fundamento de que, diante da inexistência de pagamento, não caberia a aplicação da regra do artigo 150, § 4º, do CTN;

- já os acórdãos apresentados como paradigmas tratam de situações nas quais ocorreu o pagamento parcial do tributo lançado, situação diferente da tratada no presente acórdão;

- assim, não houve a demonstração de divergência jurisprudencial, conforme definida no *caput* do art. 67 do RICARF, uma vez que o acórdão recorrido e o acórdão apresentado como paradigma, a despeito de terem aplicado as normas de decadência de formas distintas, tratam de situações distintas.

Da decadência

- é consenso na doutrina e jurisprudência pátrias que, em sede de tributo sujeito a lançamento por homologação, a aplicação do artigo 150, § 4º somente é possível quando o contribuinte, reconhecendo a ocorrência do fato gerador de determinado tributo, efetua o pagamento, ainda que parcial, possibilitando ao Fisco a conferência posterior dos valores recolhidos, contrapondo-os com os efetivamente devidos, efetuando o lançamento de ofício de eventuais diferenças;

- conclui-se, pois, que o pressuposto primordial para a aplicação da regra de decadência constante do artigo 150, § 4º, do CTN, é o pagamento antecipado parcial do tributo exigido;

- noutro passo, diante da inexistência de qualquer pagamento, o prazo decadencial para a cobrança dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é aquele constante do artigo 173, I, do CTN;

- esta concepção, aliás, encontra-se cristalizada no Enunciado n.º 219 da Súmula do extinto Tribunal Federal de Recursos, **verbis**: “*Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que ocorreu o fato gerador.*”;

- o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, § 4º e 173, I, do CTN, pacificou o entendimento, no julgamento de matéria objeto de recursos repetitivos, entendendo que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN (Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0));

- 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, § 4º, do CTN, em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva;

- ressalte-se que não há que se falar em recolhimento dos tributos devidos pela Contribuinte como um todo, de modo que qualquer recolhimento efetuado, ainda que não se refira ao objeto do lançamento, possa influir na contagem do prazo decadencial deste de forma a ensejar a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN;

- no caso em tela, trata-se de lançamento de ofício, cujos fatos geradores não são reconhecidos como tal pela autuada, restando claro que, com relação aos mesmos, a Contribuinte não efetuou qualquer antecipação;

- na rota desse pensamento, cumpre averbar que se determinado fato relevante ao direito tributário gera tributo a cargo da empresa, nos termos da lei, o pagamento parcial antecipado estaria configurado tão-somente se houvesse recolhimento de valores atinentes àquele específico fato objeto do lançamento, caso contrário, se o pagamento refere-se a outras situações fáticas também previstas em lei como geradoras do tributo, tem-se hipótese diversa e não há como se sustentar a existência de antecipação de pagamento.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que o não conhecimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de conhecimento.

O presente processo trata do Auto de Infração de Obrigação Principal, **Debcad 37.272.916-9**, referente às Contribuições Previdenciárias devidas pela empresa a terceiros (Salário Educação/FNDE, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados sem o correspondente recolhimento, relativas ao período de 01/2005 a 06/2010, conforme Relatório Fiscal de fls. 36 a 55. O Contribuinte foi cientificado da autuação em 12/11/2010 (fls. 103).

A matéria admitida à rediscussão na Instância Especial diz respeito à **decadência – pagamento apto a atrair o art. 150, § 4º, do CTN**.

Em sede de Contrarrazões, a Fazenda Nacional pede o não conhecimento do apelo, alegando inexistência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas, de sorte que convém examinar as situações fáticas retratadas nesses julgados.

No caso do acórdão recorrido, o Colegiado entendeu que, uma vez que os recolhimentos antecipados (Contribuições Previdenciárias previstas no art. 195, II, da Constituição Federal) não decorreram do mesmo fundamento legal/exação que originou o lançamento (Contribuições Previdenciárias destinadas a Terceiros, previstas no artigo 240 da Constituição Federal e art. 33 da Lei nº 8.212, de 1991), considerou-se que ditos recolhimentos não serviriam para comprovação de pagamento antecipado apto a atrair a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN. Confira-se:

Deveras, 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 (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos.

O *dies a quo* do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, I, do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação nos quais haja pagamento antecipado salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No presente caso, trata-se de lançamento de contribuições para outras entidades e fundos denominados terceiros (artigo 240 da CF e artigo 33 da Lei nº 8.212/91) incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, em razão da exclusão do Simples e do Simples Nacional. **Os recolhimentos efetuados pela recorrente referem-se a outra exação tributária (artigo 195, II, da CF) e, portanto, tais recolhimentos não podem servir de respaldo para a aplicação da regra decadencial contida no artigo 150, § 4º, do CTN.**

Nesse contexto, o paradigma apto à demonstração de divergência jurisprudencial seria representado por julgado em que, apreciando-se lançamento de Contribuições Previdenciárias, se entendesse que, ainda que os recolhimentos fossem relativos a exações diversas daquela que fundamentou o lançamento, tais recolhimentos serviriam para atração da regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN.

Todavia, os paradigmas indicados não se revestem de tais características, visto que não analisaram lançamento de Contribuições Previdenciárias, mas sim de PIS e/ou COFINS, e neles não se verifica qualquer discussão acerca da espécie de pagamento apto a atrair a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, tendo os Colegiados paradigmáticos balizado suas decisões tão somente na comprovação da existência de pagamento antecipado, o que, como exposto, não foi o que efetivamente se constituiu na razão de decidir do acórdão recorrido. Neste, a despeito da existência de recolhimentos, estes foram rechaçados por não serem da mesma exação que fundamentou o lançamento, questão afeta às Contribuições Previdenciárias.

Acórdão Paradigma 3402-003.189

Voto

10. O presente caso não demanda maiores digressões. Conforme exposto no relatório, trata-se de auto de infração para a cobrança de multa isoladamente lançada, mas que decorre da existência de pretensos débitos de PIS e de COFINS que foram objeto de um Auto de Infração próprio (PA n. 19515.001523/200867).

(...)

12. Tratando-se da exigência de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial será interferido de acordo com a existência ou não de pagamento parcial do tributo para o período autuado, conforme decidido pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso especial julgado sob o rito de recurso repetitivo, *in verbis*:

(...)

14 Assim, levando em consideração que o Recorrente comprovou o pagamento parcial dos tributos em análise, inclusive em relação aos créditos que haviam sido mantidos pela DRJ, conforme atestou resultado de diligência de fls. 220/222, a contagem do prazo decadencial no presente caso deve se dar nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Acórdão Paradigma nº 9303-004.119

Ementa

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/07/1999 a 31/10/1999, 31/03/2000 a 31/05/2000, 31/08/2000 a 31/12/2000, 31/01/2001 a 31/12/2001, 31/01/2002 a 31/12/2002, 31/01/2003 a 31/12/2003, 31/01/2004 a 30/06/2004

TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, § 2º, DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, havendo pagamento, mesmo que parcial, nos termos da jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, aplica-se o disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Voto

(...) restou consolidado no âmbito do Egrégio Superior Tribunal o entendimento de que, nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação e não há pagamento, o termo inicial do prazo decadencial é o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN, e não no § 4º do artigo 150 do mesmo Código.

(...)

No caso em tela, o Auto de Infração lavrado trata de procedimento de Verificações Obrigatórias, em que são confrontados os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, sendo lançada a diferença relativa aos valores do incentivo fiscal de restituição de ICMS concedido pela Zona Franca de Manaus, que não compuseram a base de cálculo do PIS e da COFINS, nos anos-calendário de 1999 a 2004.

No mais, consta nos documentos comprobatórios juntados às fls. 619/625 a DCTF relativa ao 3º trimestre de 1999, em que se verifica o pagamento parcial mediante DARF e compensações relativas aos períodos de julho e agosto de 1999, que devem ser aceitos por se enquadrar nas hipóteses previstas no § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, havendo pagamento, mesmo que parcial, nos termos da jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, aplica-se ao presente caso o disposto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

De fato, são situações diversas, atreladas a incidências específicas, cada qual com suas nuances, de sorte que não há como compará-las, para efeito de estabelecimento de dissídio jurisprudencial, portanto, os paradigmas não são hábeis a demonstrar a divergência pretendida, de sorte que o apelo não pode ser conhecido.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-009.032 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11634.001531/2010-60