



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11831.001588/2007-37
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-007.868 – 2ª Turma
Sessão de 21 de maio de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente AGUA LIMPA TRANSPORTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

Quando não comprovado nos autos o pagamento parcial adiantado da exação fiscal **há que se aplicar a regra decadencial prevista no art. 173, I, 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. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(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, Miriam Denise Xavier (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 pelo Contribuinte face ao acórdão 2302-01.672, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, NELD nº 37.038.829-1, contra a empresa acima identificada e de outras, no montante de R\$ 389.076,95 (Trezentos e noventa e nove mil e setenta e seis reais e noventa e cinco centavos), consolidado em 30/11/2006, que, de acordo com o relatório fiscal de fls. 45/57, refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e a terceiros SFST e SENAT. Tais contribuições têm como fatos geradores os valores pagos a segurados contribuintes individuais referentes a serviços de frete apurados por aferição direta. Nas competências de 01/1999 a 04/1999, 01/2000 a 01/2001, 11/2002 a 09/2003, 01/2004 a 02/2004, 04/2004 a 10/2004.

A NFLD é composta pelo seguinte levantamento: C21 - REM 6TRANSP AUT NÃO DL GFIP IP ARBIT - neste levantamento foram lançados como base de cálculo os valores apurados nos Livros Diários relacionados na tabela 02 de fls. 58/195. Considerou-se os valores pagos aos transportadores autônomos escriturados nas contas contábeis 2.113 — FORNECEDORES DE TRANSPORTE DE GADO e 2.114 - FORNECEDORES TRANSP. PROD. INDUS.

As contribuições lançadas e as suas bases de cálculo não foram declaradas na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, fato este que configura, em tese, a prática de crime de Sonegação de Contribuição Previdenciária. A fiscalização encaminhou à autoridade competente Representação Fiscal para Fins Penais.

A fiscalização caracterizou ainda a ocorrência de grupo econômico entre as empresas: Frigorífico Margen Ltda, Eldorado Participações Ltda., MF Alimentos BR Ltda., SS Administradora de Frigorífico Ltda., Magna administração e Participações Ltda., Água Limpa Transportes Ltda, Ampla Empreendimentos e Participações Ltda, CIA União Empreendimentos e Participações e Frigorífico Centro Oeste SP Ltda, conforme o relatório de grupo econômico de fls. 221/239. E nos termos do art. 748 da IN MPS/SRP n.º 03/2005, todas as empresas consideradas como grupo econômico foram cientificadas deste lançamento, eis que são responsáveis solidárias.

O Contribuinte ÁGUA LIMPA TRANSPORTES LTDA apresentou impugnação às fls. 1046/1063. Os Contribuintes solidários DOS SOLIDÁRIOS CIA. UNIÃO EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES E NEY AGILSON PADILHA apresentaram impugnação às fls. 1064/1086.

A 12ª Turma DRJ/SPO1, às fls. 1952/1971, julgou procedente o lançamento, rejeitando as argumentações suscitadas nas impugnações e declarando o contribuinte devedor à Seguridade Social do crédito previdenciário apurado na NFLD em epígrafe.

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 1229/1253. As empresas solidárias recorreram às fls. 1272/1282 e 1283/1293.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 2072/2100, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, devendo ser excluídas do lançamento, tão somente, as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a dezembro/2000, exclusive. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão c/d quem se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN. Encontra-se atingida pela fluência do prazo decadencial parte das obrigações tributárias apuradas pela fiscalização.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EMENTA OMISSA. NULIDADE. INOCORRENCIA.

Consubstancia-se a ementa em descrição discursiva que resume, com palavras-chave, o conteúdo conceitual e principiológico do tema discutido e apresenta, de maneira genérica e abstrata, o dispositivo do julgado. Consoante jurisprudência do STF, de ordinário, sequer erro, defeito ou imprecisão da ementa ensejam embargos de declaração, precisamente, porque a ementa não integra o aresto.

Não importa em nulidade as irregularidades, incorreções e omissões que não resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235/72.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EXTINÇÃO. INOCORRENCIA.

O MPF pode ser prorrogado tantas vezes quantas f o r em necessárias, a critério exclusivo da administração tributária. Mesmo ocorrendo a extinção do MPF pelo decurso do prazo nele consignado, a autoridade responsável pela emissão do MPF extinto pode ainda determinar a emissão de novo MPF para a cor. . do procedimento fiscal, sem que tal fato importe em nulidade.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CERCEAMENTO DE DEFESA. RELATÓRIO FISCAL, INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa o lançamento tributário cujos relatórios típicos, incluindo o Relatório Fiscal e seus anexos, descreverem de forma clara, discriminada e detalhada a natureza e origem de todos os fatos geradores lançados, suas bases de cálculo, alíquotas aplicadas, montantes devidos, as deduções e créditos considerados em favor do contribuinte, assim como, os fundamentos legais que lhe dão amparo jurídico, permitindo dessarte a perfeita identificação dos tributos lançados na notificação fiscal.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. GRUPO COMPOSTO POR COORDENAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Empresas que, embora tenham situação jurídica distinta, provados fartamente, que o controle e a direção são realizados pelo mesmo grupo de pessoas físicas o qual, de fato, mantém a administração das empresas, sob um comando único, configurado está o grupo econômico, incidindo a responsabilidade solidária.

Recurso Voluntário Provido em parte

Às fls. 2125/2132, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial em relação a seguinte matéria: **contagem do prazo decadencial, previsto no art. 150, § 4º do CTN**. Segundo alega diversamente do entendimento do acórdão recorrido, o art 150, § 4º do CTN determina como termo *a quo* para início da contagem do prazo decadencial a **ocorrência do fato gerador do tributo**, sendo este exatamente o caso dos autos.

Às fls. 2199, a empresa **Cia União Empreendimentos e Participações e Ney Agilson Padilha** apresentaram **Embargos de Declaração**, arguindo **omissão** por não ter sido analisada a revogação do art. 32, § 6º da Lei 8212/91, requerendo a aplicação retroativa da Medida Provisória 449/2008 e da Lei 11941/2009, com o fito de cancelar esta parte do auto de infração. Apontou também **contradição** devido não constar qualquer relação jurídica entre o devedor principal e a Primeira Embargante.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, porém, às fls. 2204/2206, **REJEITOU** os Embargos de Declaração.

Às fls. 2211/2232, a empresa **Cia União Empreendimentos e Participações e Ney Agilson Padilha** igualmente interpuseram **Recurso Especial**, alegando que, ilicitamente, **foram incluídos como corresponsáveis pelo adimplemento do suposto débito fiscal**. Quanto a divergência, arguíram ambos os Recorrentes, desde o início, sua **ilegitimidade passiva para responder pelo débito objeto da NFLD**, cuja apreciação é objeto da presente pretensão. No caso da primeira Recorrente, alega não compor suposto e pretense grupo econômico, a uma, por que foi criada posteriormente à ocorrência dos fatos geradores, que

segundo a NFLD principiaram em 01/01/1999 e se estenderam até 31/10/2004. Contra essa presunção, demonstra que só passou a existir em 15/07/2002, fato que, por si só, joga por terra, quaisquer ilações em sentido inverso. A duas, jamais em tempo algum, houve o apontamento específico de qualquer vinculação de suas atividades com a dos autuados, excetuando-se o fato de contar com a participação societária de NEY AGILSON PADILHA, que sequer é indiciário de tal ocorrência. No caso do segundo Recorrente, este desligou-se da sociedade no ano de 1996 e não houve apontamento de qualquer fato concreto que permita conclusão de que tenha praticado qualquer ato lesivo aos interesses do Fisco, o que também culmina com a impossibilidade de sua responsabilização por dívidas fiscais posteriores. Transcreveu acordo paradigma alegando que o contexto dos Autos é absolutamente idêntico ao ora tratado, não havendo o que falar na manutenção do julgado, pedindo a reforma do mesmo.

Às fls. 2237/2246, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade dos Recursos Especiais interpostos, **DANDO SEGUIMENTO** ao recurso interposto pelo sujeito passivo **Frigorífico Margem Ltda, sucessora por incorporação da empresa Agua Limpa Transportes Ltda** em relação à divergência sobre a **contagem do prazo decadencial com base no art. 173, inciso I do CTN**, e **NEGANDO SEGUIMENTO** ao recurso interposto pelo sujeito passivo Cia União Empreendimentos e Participações, pois, verificou-se que não foram atendidos os pressupostos de admissibilidade do recurso especial previstos no § 5º do art. 65 do Anexo II do RICARF.

O Despacho retro ainda determinou à Unidade de Origem a obrigação de confirmar a **representatividade da empresa Água Limpa Transportes Ltda pelo Frigorífico Margem Ltda como sua sucessora.**

Às fl. 2248/2251, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, ratificando os argumentos da decisão para requerer a sua manutenção na parte recorrida pelo Contribuinte.

Às fls. 2253/2254, esta c. Turma apresentou Despacho de Saneamento para que os autos retornassem a fim de regularizar a cientificação do sujeito passivo Cia União Empreendimentos e Participações, pois se verificou que o mesmo não tomou conhecimento sobre o Despacho que negou seguimento ao seu recurso especial.

Em cumprimento à diligência, os Contribuintes FRIGORÍFICO MARGEN e JOSE DONIZETTI DO CARMO foram cientificados às fls. 2266 e 2267, retornando os autos conclusos para julgamento.

Restando a diligência cumprida e sanada a falha processual o presente processo segue para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, NELD nº 37.038.829-1, contra a empresa acima identificada e de outras, no montante de R\$ 389.076,95 (Trezentos e noventa e nove mil e setenta e seis reais e noventa e cinco centavos), consolidado em 30/11/2006, que, de acordo com o relatório fiscal de fls. 45/57, refere-se às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e a terceiros SFST e SENAT. Tais contribuições têm como fatos geradores os valores pagos a segurados contribuintes individuais referentes a serviços de frete apurados por aferição direta. Nas competências de 01/1999 a 04/1999, 01/2000 a 01/2001, 11/2002 a 09/2003, 01/2004 a 02/2004, 04/2004 a 10/2004.

A fiscalização caracterizou ainda a ocorrência de grupo econômico entre as empresas: Frigorífico Margem Ltda, Eldorado Participações Ltda., MF Alimentos BR Ltda., SS Administradora de Frigorífico Ltda., Magna administração e Participações Ltda., Água Limpa Transportes Ltda, Ampla Empreendimentos e Participações Ltda, CIA União Empreendimentos e Participações e Frigorífico Centro Oeste SP Ltda, conforme o relatório de grupo econômico de fls. 221/239. E nos termos do art. 748 da IN MPS/SRP n.º 03/2005, todas as empresas consideradas como grupo econômico foram identificadas deste lançamento, eis que foram consideradas responsáveis solidárias.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso ordinário.

O Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte **Frigorífico Margem Ltda, sucessora por incorporação da empresa Água Limpa Transportes Ltda**, trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à interpretação da aplicação da **contagem do prazo decadencial, previsto no art. 150, § 4º do CTN.**

DECADÊNCIA – NORMA APLICÁVEL

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, § 4 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 chancela 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 chancelá-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 tenha ou não 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.

Nesta ação fiscal foram emitidas contra a empresa 8 NFLD's — Notificações Fiscais de Lançamento de Débito e 1 Ars — Autos de Infração listados na Tabela 03, sendo que em caso de apresentação de defesa o contribuinte deverá fazê-lo de forma individual para cada processo, conforme Relatório Fiscal as fls 45.

O caso em tela discute a NFLD do DEBCAD: 37.038.829-1 – período de 01/1999 10/2004.

No caso concreto dos autos observa-se que o levantamento do auto de infração foi o seguinte:

- "PAGAMENTOS A TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS LEV 021" - valores apurados nos Livros Diários;
- "PAGAMENTOS A TRANSPORTADORES AUTONOMOS ORIGEM RECIBOS LEV 021" - valores apurados em recibos de pagamento;
- "PAGAMENTOS DE TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS ORIGEM SISTEMA-CTRC LEV C21" - valores apurados em Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga;
- "CONTRIBUIÇÃO DOS TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS LEV 021" - valores da contribuição do segurado devida pelo contribuinte individual.

Assim, para fins de considerar o possível pagamento antecipado do tributo, necessário seria verificar se houve por parte da Contribuinte, nas competências em discussão, **recolhimentos realizados a título da contratação de serviços de contribuintes individuais, pois sendo o levantamento do auto de infração referente a transportadores autônomos, a rubrica a ser analisada é esta.**

O presente processo trata dos fatos geradores ocorridos nas competências de 01/1999 a 04/1999, 01/2000 a 01/2001, 11/2002 a 09/2003, 01/2004 a 02/2004, 04/2004 a 10/2004.

Entendeu a Turma ordinária que:

Nessas condições, tendo sido a ciência da NFLD em debate realizada aos 08 dias do mês de dezembro de 2006, os efeitos o lançamento em questão alcançaria, tão somente, as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/2000, inclusive, nos termos do art. 173, 1 do CTN.

(...)

No caso vertente, o prazo decadencial relativo à competência dezembro de 2000 tem seu dies a quo assentado no dia 1º de janeiro de 2002, o que implica dizer que a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nessa competência poderia ser objeto de lançamento até o dia 31 de dezembro de 2006, inclusive.

Pelo exposto, pelo entendimento majoritário deste Sodalício, encontram-se atingidas pela fluência do prazo decadencial todas as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a dezembro/2000, inclusive, caducando, por conseguinte, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário a elas correspondente.

Compulsando os autos, em especial o próprio recurso do Contribuinte este não aponta o início de pagamento válido, portanto, não merece ser provido.

Diante do exposto conheço do Recurso interposto pelo Contribuinte para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto

(assinatura digital)

Ana Paula Fernandes.