



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14479.000047/2007-46
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-008.191 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de setembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado LOGICTEL S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. APLICAÇÃO DE ENTENDIMENTO DE SÚMULA. IMPOSSIBILIDADE.

Não cabe Recurso Especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

PAGAMENTO ANTECIPADO. CRITÉRIO DE COMPROVAÇÃO.

Tratando-se de ação fiscal exigindo Contribuições Previdenciárias unicamente sobre rubrica de salário indireto, presumem-se efetuados os recolhimentos relativos às demais rubricas constantes da folha de pagamentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto ao critério de comprovação do pagamento antecipado e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Maurício Nogueira Righetti, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

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

Relatório

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
14479.000047/2007-46	37.028.431-3 (Emp., SAT, Seg. e Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial
14479.000048/2007-91	37.028.429-1 (AI-35)	Obrig. Acessória	Exonerado
14479.000049/2007-35	37.028.430-5 (AI-68)	Obrig. Acessória	Liquidado

No presente processo, encontra-se em julgamento o **Debcad 37.028.431-3**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, bem como a destinada a terceiros (Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI) e a devida pelos segurados, incidentes sobre os valores pagos aos empregados a título de premiação por intermédio dos cartões administrados pela empresa Spirit Incentivo e Fidelização Ltda., no período de 05/2001 a 12/2001, conforme Relatório Fiscal de fls. 18 a 21. A ciência do lançamento ocorreu em 24/04/2007 (fl. 01).

Em sessão plenária de 19/08/2010, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2401-01.359 (fls. 193 a 198), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2001

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO PELO FISCO DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Não se podendo constatar, com esteio nos elementos constantes dos autos, se houve ou não antecipação de pagamento das contribuições, 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. Período de apuração: 01/02/2000 a 31/08/2005.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os membros do Colegiado, Por maioria de votos, em declarar a decadência da totalidade das contribuições apuradas. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que votou por declarar a decadência até a competência 11/2001. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que entendem ser irrelevante a antecipação de pagamento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

O processo foi recebido na PGFN em 04/01/2011 (carimbo na Relação de Movimentação de fls. 200) e, em 19/01/2011, o Procurador se deu por intimado. Em 20/01/2011, foi interposto o Recurso Especial de fls. 202 a 221 (Relação de Movimentação de fls. 201), com fundamento nos artigos 67 e 68, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 2009, visando rediscutir as seguintes matérias:

- pagamento apto a atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN; e
- critério de comprovação de pagamento antecipado.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho n.º 2400-163/2011, de 21/03/2011 (fls. 261 a 264).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- 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;
- no caso, não se operou lançamento por homologação algum, afinal a Contribuinte não antecipou o pagamento do tributo;
- aliás, a contribuinte sequer entendia cabível exigir Contribuições Previdenciárias sobre as rubricas lançadas, quais sejam, sobre os pagamentos efetuados aos empregados a título de premiação paga por intermédio de cartões eletrônicos, do que se infere que não efetuou qualquer recolhimento antecipado;
- para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, 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;
- no caso em apreço, os valores inseridos no lançamento fiscal não foram reconhecidos pelo Contribuinte, tampouco adimplidos parcialmente, sendo forçoso concluir que inexistiu pagamento antecipado quanto às Contribuições exigidas, devendo ser aplicada na espécie, para fins de contagem da decadência, a regra encartada no art. 173, I, do CTN;
- destaque-se, por fim, que no caso concreto, ainda que não se concorde com a tese acima exposta, acerca da necessidade de analisar se houve recolhimento, considerando cada rubrica individualmente, faz-se forçosa a aplicação do art. 173, I, do CTN, para a contagem do prazo decadencial, visto que não há sequer prova de que o contribuinte tenha efetuado algum recolhimento, ainda que referente a fatos geradores diversos;
- conforme reconhecido no próprio voto condutor do acórdão, não há nos autos qualquer registro de guias de recolhimento;
- assim, inexistindo no processo elementos que comprovem a ocorrência de pagamento parcial das Contribuições Previdenciárias, mesmo se consideradas de forma englobada, não restam dúvidas que se deve aplicar o art. 173, I, do CTN, para contagem do prazo decadencial;
- destaque-se que o ônus de comprovar a existência de eventual pagamento é do Contribuinte;
- nesse diapasão, caberia ao sujeito passivo instruir sua defesa com toda a documentação pertinente, demonstrando que efetuou recolhimentos.

Ao final, a Fazenda Nacional requer o provimento do Recurso Especial, reformando-se a decisão recorrida, a fim de que seja aplicado o art. 173, I, do CTN.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial da Procuradoria e do despacho que lhe deu seguimento em 12/04/2011 (AR - Aviso de Recebimento de fls. 270), o Contribuinte ofereceu, em 26/04/2011 (protocolo de fls. 271), as Contrarrazões de fls. 271 a 277, contendo os seguintes argumentos:

Da impossibilidade de conhecimento do recurso em relação às matérias estranhas ao acórdão recorrido

- no caso concreto, diferentemente do alegado pela Recorrente, em momento algum o Relator do voto vencedor suscitou dúvida quanto à demonstração do pagamento parcial do tributo lançado de ofício;

- portanto, não se trata de aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN em razão da existência de dúvida quanto ao recolhimento parcial exigido para fins de aplicação do referido dispositivo, como quis fazer parecer a Recorrente;

- assim, não pode haver julgamento, em sede de Recurso Especial, sobre questões que não constam expressamente do acórdão recorrido;

- portanto, o recurso poderia ter sido admitido somente em relação à primeira divergência apontada.

Do mérito

- no mérito, o apelo deve ser improvido, uma vez que, havendo dúvida sobre a aplicação da lei, há que prevalecer a interpretação mais benéfica ao sujeito passivo;

- na formação da convicção acerca da aplicabilidade do artigo 150, §4º, foi fundamental a existência de recolhimentos lançados nas GPS acostadas aos autos, haja vista que elas comprovam a existência de recolhimentos parciais relativos à Contribuição Previdenciária;

- ao atribuir natureza salarial aos prêmios pagos mediante cartões de incentivo, deve o Fisco considerar, na apuração da sistemática por homologação, os recolhimentos relativos às Contribuições que têm no valor da remuneração sua base de cálculo;

Ao final, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas no tocante à segunda matéria, e, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata-se do **Debcad 37.028.431-3**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, bem como a destinada a terceiros (Salário Educação, INCRA, SEBRAE, SESI e SENAI) e a devida pelos segurados, incidentes sobre os valores pagos aos empregados a título de premiação por intermédio dos cartões administrados pela empresa Spirit Incentivo e Fidelização Ltda, no período de 05/2001 a 12/2001, conforme Relatório Fiscal de fls. 18 a 21. A ciência do lançamento ocorreu em 24/04/2007 (fl. 01).

No acórdão recorrido, foi reconhecida a decadência para todo o período lançado, mediante a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, considerando-se a ocorrência de pagamento parcial por parte da empresa, durante o período fiscalizado. A Fazenda Nacional, por sua vez, pleiteia a aplicação do art. 173, inciso I, do mesmo Código, visando rediscutir as seguintes matérias:

- **pagamento apto a atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN; e**
- **critério de comprovação de pagamento antecipado.**

Relativamente à primeira matéria, a leitura do voto condutor do acórdão recorrido permite constatar que o Colegiado entendeu que o pagamento antecipado apto a atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, poderia ser relativo a rubrica diversa daquela que foi objeto da autuação. Confira-se:

Verifica-se na espécie, conforme consta no Relatório Fiscal da NFLD, que **os fatos geradores considerados foram os valores pagos a título de premiação** por intermédio dos cartões administrados pela empresa Spirit Incentivo e Fidelização Ltda, no período de 05/2001 a 12/2001.

Assim, ao contrário do que manifestou a Relatora, embora o contribuinte não tenha reconhecido a incidência de contribuições sobre a referida rubrica, deve-se considerar para fins de fixação do prazo decadencial a ocorrência dos demais recolhimentos efetuados para as competências apuradas.

(...)

Reforçando, não é demais lembrar que **na Guia da Previdência Social - GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único - "Valor do INSS" - todas as contribuições previdenciárias, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as guias por fato gerador específico.**

Nesse sentido, deve ser aplicado para a contagem do prazo decadencial o critério do art. 150, § 4º do CTN. (...) (grifei)

Assim, constata-se que no acórdão recorrido foi aplicado o entendimento da Súmula CARF n.º 99, com a seguinte redação:

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.

Destarte, nos termos do artigo 67, § 3º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, não cabe Recurso Especial de decisão que adote entendimento de súmula do CARF. Confira-se:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, no que tange à primeira matéria suscitada - pagamento apto a atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Quanto à segunda matéria - **critério de comprovação de pagamento antecipado** - em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, o Contribuinte pede o não conhecimento do apelo, alegando que tratar-se-ia de questão alheia ao acórdão recorrido, o que efetivamente não se sustenta, conforme a seguir será demonstrado.

Com relação à matéria ora analisada, o acórdão recorrido assim registra:

Ementa

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2001 a 31/12/2001

PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO PELO FISCO DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Não se podendo constatar, com esteio nos elementos constantes dos autos, se houve ou não antecipação de pagamento das contribuições, 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. Período de apuração: 01/02/2000 a 31/08/2005

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO. (grifei)

Voto Vencedor

Verifica-se na espécie, conforme consta no Relatório Fiscal da NFLD, que os fatos geradores considerados foram os valores pagos a título de premiação por intermédio dos cartões administrados pela empresa Spirit Incentivo e Fidelização Ltda, no período de 05/2001 a 12/2001.

Assim, ao contrário do que manifestou a Relatora, embora o contribuinte não tenha reconhecido a incidência de contribuições sobre a referida rubrica, deve-se considerar para fins de fixação do prazo decadencial a ocorrência dos demais recolhimentos efetuados para as competências apuradas.

Embora nos autos não se tenha registrado as guias, é de se supor que haja pagamentos de contribuições, posto que na ação fiscal que deu ensejo ao presente crédito apenas foram apuradas contribuições relativas aos fatos geradores citados, fato que é indicativo de que houve recolhimento para os demais. E assim que essa Turma de Julgamento tem decidido reiteradamente.

Reforçando, não é demais lembrar que na Guia da Previdência Social - GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único - "Valor do INSS" - todas as contribuições previdenciárias, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as guias por fato gerador específico.

Nesse sentido, deve ser aplicado para a contagem do prazo decadencial o critério do art. 150, § 4º do CTN. Assim, verificando-se que o contribuinte foi cientificado do lançamento em 24/04/2007, vislumbro que a decadência operou-se para todo o período lançado. (grifei)

Com a finalidade de demonstrar a divergência, a Fazenda Nacional indicou como paradigma o Acórdão n.º 205-01.497 e assim resumiu a situação fática dos julgados em confronto:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias.

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/01/1996, 01/04/1996 a 30/04/1996, 01/06/1996 a 30/06/1996, 01/06/1997 a 01/09/1997, 01/11/1997 a 30/11/1997.

[...]

DECADENCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n.º 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991. 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, não comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 173, I.

[...]

Resta clara, portanto, a divergência jurisprudencial também em relação a esse segundo ponto. Em análise da regra decadencial aplicável na hipótese de

lançamento de contribuições previdenciárias em que não foi possível concluir pela ocorrência ou não de pagamento, os colegiados chegaram a entendimentos diversos. A Câmara *a quo* entendeu que, restando inviável concluir-se pela existência ou não de recolhimento de contribuições, ainda que de forma englobada, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN. Diferentemente, a Quinta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes firmou posicionamento no sentido da aplicação do art. 173, I, do CTN na hipótese de dúvida acerca da ocorrência ou não de pagamento antecipado. Restou assentado no acórdão paradigma n.º 205-01.497 que, quando o contribuinte não comprova a ocorrência de pagamento parcial, aplica-se o disposto no art. 173, I, do CTN para a contagem da decadência. (destaques da Fazenda Nacional)

Com efeito, o cotejo efetuado pela Fazenda Nacional demonstra a divergência suscitada: em ambos os julgados, recorrido e paradigma, estava em discussão a regra de decadência aplicável às Contribuições Previdenciárias; no caso do acórdão recorrido, ausente nos autos a comprovação do pagamento antecipado, foi aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, ao argumento de que na ação fiscal apenas foram exigidas Contribuições relativas a uma determinada rubrica, o que indicaria a existência de recolhimentos para as demais rubricas. Por outro lado, no caso do paradigma, reputou-se legítima a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, quando não há nos autos comprovantes da existência de pagamento parcial.

Assim, em face da mesma situação fática - ausência do comprovante do recolhimento antecipado - os julgados em confronto aplicaram, para fins de contagem do prazo decadencial, critérios distintos, a saber: no caso do acórdão recorrido, a falta do comprovante de recolhimento antecipado foi relativizada, a partir de uma dedução lógica; já no caso do paradigma não se admitiu qualquer relativização.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, somente quanto à questão do critério de comprovação de pagamento antecipado, para fins de aplicação da decadência, e passo a analisar-lhe o mérito.

Assentado está que, no caso de lançamento por homologação, a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, é condicionada à existência de pagamento antecipado. Ademais, conforme a Súmula CARF n.º 99, tratando-se de salário indireto, pode ser considerado como pagamento antecipado o recolhimento relativo a outra rubrica, que não aquela objeto da autuação.

Nesse passo, constata-se que, no presente caso, embora o lançamento envolva exclusivamente rubrica de salário indireto, portanto passível de exclusão pela decadência à luz do art. 150, § 4º, do CTN, em consonância com a Súmula CARF n.º 99, seria necessária a comprovação de recolhimento antecipado.

Entretanto, observa-se que no Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF), às fls. 16/17, consta que neste procedimento fiscal foram lavrados dois Autos de Infração (Debcads n.ºs 37.028.429-1 e 37.028.430-5) e apenas a presente NFLD (Debcad n.º 37.028.431-3), relativa a salário indireto. Como não foram lançados créditos relativos a salário-de-contribuição registrado em folha, conclui-se que esses foram efetivamente recolhidos, de sorte que a súmula acima pode ser aplicada, com a utilização do art. 150, § 4º, do CTN, considerando-se como termo de início do prazo decadencial a data de ocorrência do fato gerador.

Uma vez que o litígio abarca o período de 05/2001 a 12/2001 e a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 24/04/2007 (fl. 01), conclui-se que todas as competências foram efetivamente fulminadas pela decadência.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas quanto ao critério de comprovação de pagamento antecipado e, no mérito, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo