



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

Processo n° 14485.000625/2007-65
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-005.204 – 2ª Turma
Sessão de 20 de fevereiro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente TAKEDA PHARMA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 173, INC. I, DO CTN. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. PORTARIA MF Nº 586/2010. APLICAÇÃO.

O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp nº 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial para lançar os tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo, conforme disposto no art. 173. inc. I, do CTN, ou de 5 anos a contar da data do fato gerador, caso tenha havido o pagamento antecipado do tributo, consoante art. 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 do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2402-002.605, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de crédito lançado pela Fiscalização, contra a empresa acima identificada que, conforme Relatório Fiscal, às fls. 23/28, refere-se a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, relativas a parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, não recolhida na época própria, proveniente de "Participação nos Resultados", não declarada em GFIP.

O crédito abrange as competências 12/2001 a 04/2006 (período descontinuo) e atinge o montante de R\$ 2.850.623,03 (Dois milhões, oitocentos e cinquenta mil e seiscentos e vinte e três reais e três centavos), consolidado em 24/09/2007.

A 12ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - SPOI, às fls. 357, considerou correto o lançamento efetuado.

O contribuinte interpôs o competente recurso voluntário, às fls. 367/399, e, dentre outras alegações, aduziu a decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento da competência de 2001, e a regra a ser aplicada prevista no art. 150, §4º do CTN.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 412/423, DEU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para excluir do lançamento as contribuições previdenciárias exigidas sobre os PPR's de 2004 e 2005. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/12/2001 a 30/04/2006 DECADÊNCIA.
SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. ART. 173, I DO CTN. É
de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento do
crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias.*

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. LEI E
10.101/00. METAS ESTIPULADAS EM ACORDO COLETIVO.*

Em homenagem ao princípio da verdade material, a verificação do cumprimento das metas estipuladas no acordo coletivo devem observar todos os elementos constantes da contabilidade da recorrente, ainda mais em se tratando de caso no qual o parâmetro para o pagamento da PLR Participação nos Lucros e Resultados foi fixado como o lucro líquido antes dos impostos.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 434/435, o **Contribuinte apresentou Embargos de Declaração** alegando omissão, considerando que, apesar de o julgamento não ter sido unânime, o Conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva não declarou seu voto vencido.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 439/440, rejeitou os Embargos Declaratórios interpostos pelo Contribuinte, expondo que o fato do Conselheiro Jhonatas Ribeiro Silva ter sido vencido na votação, não gera a obrigatoriedade de que o mesmo apresente declaração de voto, senão quando opta por tal providência, que deve constar do dispositivo do acórdão, o que não ocorreu no presente caso.

Intimado às fls. 447, o **Contribuinte apresentou Recurso Especial**, às fls. 448/463, alegando **divergência** entre as decisões em relação à regra decadencial a ser aplicada, afirmando que o acórdão recorrido, sob a alegação de não haver recolhimentos a homologar, aplicou, equivocadamente, a regra prevista no artigo 173 do CTN, mantendo as contribuições relativas à competência 12/2001, e excluindo as relativas às demais competências. Para demonstrar a divergência, apresentou como paradigma o acórdão nº 230101.552, segundo o qual o pagamento de contribuição incidente sobre qualquer rubrica da folha de salário caracteriza a antecipação de pagamento, devendo, assim, ser utilizada a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN.

Às fls. 500/504, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, DANDO SEGUIMENTO em relação à única divergência arguida (matéria relativa à regra decadencial), uma vez vislumbrada a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigmas, configurando a divergência jurisprudencial apontada.

Às fls. 506, a Fazenda Nacional interpôs **contrarrrazões**, arguindo, preliminarmente, a **impossibilidade de conhecimento** do Recurso Especial do Contribuinte, em virtude do não preenchimento do requisito previsto no art. 67, §1º do novo RICARF, publicado em 10/06/2015 e vigente até 15/02/2016. Não se verificou a indicação objetiva dos dispositivos legais que foram interpretados de modo divergente pelo acórdão recorrido, motivo pelo qual requer o seu não conhecimento. No mérito, arguiu não ter se operado lançamento por homologação algum, afinal, a contribuinte não antecipou o pagamento do tributo apurado (fls. 04/05), não havendo sequer declaração em GFIP. É por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN.

Realizadas as devidas cientificações das decisões acima transcritas vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes – Relatora

DO CONHECIMENTO

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

Observo aqui que não deixei de verificar a alegação da Fazenda Nacional em contrarrazões pelo não conhecimento do Recurso Especial face a ausência de indicação objetiva dos dispositivos legais que foram interpretados de modo divergente pelo acórdão recorrido, motivo pelo qual requer o seu não conhecimento.

Registro que este tema já foi amplamente discutido por este colegiado tendo restado decidido por maioria que não há no Regimento Interno deste Conselho de Recursos a exigência de cotejamento analítico da divergência, bastando que esta se comprove na análise comparada entre o recorrido e o paradigma, e que a decisão de uma quando aplicada a outra seja suficiente para que fosse verificada uma decisão divergente para o recorrente, neste caso o Contribuinte. Saliento ainda, que restei vencida nesta discussão, mas que adoto aqui a decisão dominante no colegiado.

Compulsando os acórdãos recorrido e paradigma observo que de fato há divergência e esta fica por conta do que é interpretado como pagamento antecipado, no paradigma o pagamento de contribuição incidente sobre qualquer rubrica da folha de salário caracteriza a antecipação de pagamento, ou como no recorrido onde tão somente quando há o pagamento específico por fato gerador pode ser considerado início de pagamento.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito trata-se de crédito lançado pela Fiscalização, referindo-se a contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, relativas à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e às destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados empregados e contribuintes individuais, não recolhida na época própria, proveniente de "Participação nos Resultados", não declarada em GFIP.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **decadência**, na qual o acórdão recorrido, sob a alegação de não haver recolhimentos a homologar, aplicou, equivocadamente, a regra prevista no artigo 173 do CTN, mantendo as contribuições relativas à competência 12/2001, e excluindo as relativas às demais competências. Como paradigma, o acórdão nº 230101.552, entendeu que o pagamento de contribuição incidente sobre qualquer rubrica da folha de salário caracteriza a antecipação de pagamento, devendo, assim, ser utilizada a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN.

O Recurso Especial insurgiu-se tão somente quanto à tese decadencial, conforme relatado alhures.

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.

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.**

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 TI - 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.

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.

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. Ou seja, delimitar o significado e abrangência do termo - início de pagamento.

O Contribuinte alega que assiste razão ao acórdão paradigma que contrariando o acórdão recorrido decidiu que **o pagamento de contribuição incidente sobre qualquer rubrica da folha de salário caracteriza a antecipação de pagamento**, devendo, assim, ser utilizada a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN. Enquanto que a Fazenda Nacional entende que o pagamento deve ser realizado para fatos geradores específicos.

Registro aqui meu posicionamento de que o adiantamento do pagamento não se verifica pelo recolhimento de contribuições sobre qualquer rubrica, mas tão somente aquelas cujo fato gerador seja equivalente.

Sendo assim mister se faz observar discriminadamente a que tipo de levantamento o auto de infração se refere para então analisar se há ou não início de pagamento para cada uma delas ou para todas se for o caso, sendo:

Relatório Fiscal, às fls. 23/28,

*contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, relativas a parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de

incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a terceiros, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos (a) segurados empregados.

Compulsando os autos observo o TEAF fls 23 - no qual consta que se trata de diferenças e que não existe outro lançamento. essa dedução decorre do fato que o lançamento discutidos nos autos é anterior ao ano de 2007, nos casos de lançamento posterior a GFIP passa a ser tida como declaração de dívida.

Deste modo, considerando que no tocante aos segurados empregados, a fiscalização esclarece que há pagamento das diferenças, e que os demais recolhimentos da folha os aproveitam, face a Súmula Carf n. 99 – Salário Indireto.

Considero a existência de pagamento antecipado capaz de atrair a aplicação do art. 150, § 4, do CTN.

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes