



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000613/2007-65
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.217 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 17 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AGRO FOOD IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1997 a 28/02/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

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.

DECADÊNCIA. DECISÃO DO STJ. EFEITO REPETITIVO.
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.
CARACTERIZAÇÃO.

No caso de exigência de Contribuição da empresa incidente sobre o valor bruto da nota fiscal de serviços prestados por cooperados, por intermédio de Cooperativas de Trabalho, o pagamento de Contribuição incidente nas remunerações de empregados e trabalhadores avulsos não é apto a atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à decadência relativa ao Levantamento COO - valores pagos à Cooperativa de Trabalho Médico Unimed e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento.

(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, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

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

PROCESSO	DEBCAD	ESPÉCIE	SITUAÇÃO
15586.000613/2007-65	37.021.922-8	Obrigação Principal(Emp/SAT/Terceiros)	Recurso Especial
15586.000615/2007-54	37.021.924-4	Obrigação Principal	Recurso Especial
15586.000618/2007-98	37.021.925-2	Obrigação Acessória (AI 68)	Recurso Voluntário
15586.000620/2007-67	37.118.198-4	Obrigação Principal	Dívida Ativa

No presente processo encontra-se em julgamento o **Debcad 37.021.922-8**, 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, Senac, Sesc e Sebrae), incidentes sobre valores pagos e/ou creditados a segurados empregados e trabalhadores avulsos, contribuintes individuais (autônomos) e Cooperativa de Trabalho Médico (Unimed), no período de 02/1997 a 02/2007. A ciência do lançamento ocorreu em 22/08/2007 (e-fl. 01).

Conforme Relatório Fiscal de e-fls. 71 a 74 (volume II), as Contribuições Previdenciárias apuradas referem-se a:

- Levantamento COO: valores pagos à Cooperativa de Trabalho Médico Unimed, de 05/2001 a 03/2007, sobre os quais não houve qualquer recolhimento;

- Levantamento AU: valores pagos/creditados a segurados contribuintes individuais (autônomos), de 03/1997 a 12/1998 (período anterior à implantação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP), sobre os quais o recolhimento efetuado foi inferior ao total devido;

- Levantamento AUT: valores pagos/creditados a segurados contribuintes individuais (autônomos), de 01/1999 a 08/2000 (período a partir da implantação da GFIP), sobre os quais o recolhimento efetuado foi menor que o devido;

- Levantamento SP — Sindicato: valores pagos/creditados a trabalhadores avulsos, de 02/1997 a 06/1998, sobre os quais o recolhimento foi efetuado a menor;

- Levantamento SPA – Sindicato Portuários Avulsos: valores pagos/creditados a trabalhadores avulsos, de 09/2000 a 03/2007, sobre os quais o recolhimento foi efetuado a menor;

- Levantamento STG Sindtragest Avulsos: valores pagos/creditados a trabalhadores avulsos, de 02/2002 a 07/2002, sobre os quais o recolhimento foi efetuado a menor;

- Levantamento FP — Folha anterior à GFIP: valores pagos/creditados a empregados, em 09/1998, sobre os quais não foi recolhido o total devido;

- Levantamento FPG — Folha Pagamento após GFIP: valores pagos/creditados a empregados e contribuintes individuais, pelo estabelecimento 34.613.224/0001-90, de 07/1999 a 01/2007, pelo estabelecimento 34.613.224/0004-33, de 01/2003 a 02/2007, pelo estabelecimento 34.613.224/0007-86, de 10/2002 a 01/2007 e pelo estabelecimento 34.613.224/0008-67, de 06/2003 a 12/2004, sobre os quais o recolhimento foi inferior ao devido.

Em sessão plenária de 18/04/2012, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2803-001.514 (e-fls. 431 a 440), assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. 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, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

Encontram-se atingidos pela decadência os fatos geradores referentes às competências anteriores a 12/2001, inclusive, e as competências 01/2002 e 05/2002.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SEGURADOS EMPREGADOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS E CONTRATAÇÃO DE COOPERATIVAS.

A empresa é obriga a recolher as contribuições devidas em razão do pagamento a segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, *ex vi* art. 22 da lei 8.212/91.

A contratação de cooperados, através de cooperativas de trabalho, sujeita ao pagamento de quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço, consoante art. 22, IV da lei 8.212/91.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), para reconhecer a decadência referente às competências anteriores a 12/2001, inclusive, e as competências 01/2002 e 05/2002.

O processo foi encaminhado à PGFN em 21/11/2012 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 451) e, em 06/12/2012, a Fazenda Nacional opôs os Embargos de Declaração de e-fls. 452 a 456 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 457), prolatando-se o Acórdão de Embargos nº 2803-002.389, de 16/05/2013 (e-fls. 461 a 465) assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2006

Os embargos de declaração são cabíveis quando houver no acórdão, omissão, contradição ou obscuridade ou para sanar erro material, nos termos dos arts. 65 e 66 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela portaria GMF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Verificada a obscuridade acerca do período decadencial considerado, impõe-se o esclarecimento devido.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos em parte, nos termos do voto do relator, que passa a integrar a decisão embargada, para prestar os esclarecimentos necessários.

Foi o processo novamente encaminhado à PGFN em 10/06/2013 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 466) e, em 10/07/2013, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 467 a 480 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 481), com fundamento no art. 67, do Anexo II, do Regimento interno do CAREF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir a **decadência - espécie de pagamento apto a atrair a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 15/03/2017 (e-fls. 500 a 505).

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;

- 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.;

- o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal é de 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;

- nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte das Contribuições Previdenciárias exigidas, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN;

- ressalte-se que não há que se falar em recolhimento das Contribuições Previdenciárias devidas pelo 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;

- este raciocínio não pode prevalecer, sob pena de fulminar as normas legais de regência e abrir ensanchas para injustiças e inauditas lesões ao Erário;

- 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 observa-se que a NFLD abrange “matérias tributáveis distintas que ensejam atividade específica no tocante à obrigação descrita na lei, determinando inclusive cálculos diferenciados do montante do tributo devido, caracterizando regimes jurídicos diversos inseridos no contexto do mesmo tributo”;

- nada obstante essa constatação, apontada inclusive em sede de embargos de declaração pela Fazenda Nacional, o acórdão recorrido considera qualquer recolhimento em relação a qualquer rubrica do lançamento como apto a atrair a incidência do art. 150, § 4º do CTN para contagem do prazo decadencial de todas as contribuições previdenciárias lançadas, que possuem dispositivo legal diferenciado para recolhimento;

- exemplificativamente, quanto ao levantamento COO COOP MEDICA UNIMED (fls. 9/10), verifica-se que a contribuição previdenciária referente aos quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou da prestação de serviço relativamente aos serviços prestados por cooperados possui dispositivo legal diferenciado para recolhimento em relação aos segurados empregados, assim não se trata de remuneração referente a pessoas físicas contratadas pela empresa e sim cooperativas contratadas, de forma que, mesmo que haja recolhimento sobre a remuneração, não há recolhimento antecipado em relação a essa específica Contribuição;

- não há como considerar que houve antecipação de pagamento de algo que o Contribuinte nunca pretendeu recolher, e nesse sentido, deve ser aplicado o art. 173, inciso I, do CTN;

- o mesmo raciocínio merece ser empregado para Contribuições que possuem cálculos diferenciados do montante do tributo devido, caracterizando regimes jurídicos diversos, ainda que inseridos no contexto do mesmo tributo;

- ademais, afirmar que o recolhimento de Contribuição incidente sobre outros fatos implica pagamento parcial do tributo aplicável sobre contribuição em cobrança na NFLD em comento afronta a própria natureza das coisas, inserindo-se situações fáticas absolutamente diversas sob o mesmo rótulo;

- desse modo, havendo lançamento do crédito relativo à Contribuição Previdenciária devida no exemplo, é inexorável a conclusão de que não houve nenhum pagamento de qualquer fragmento do tributo cobrado pelo Fisco quanto àquele motivo;

- a simples circunstância de integrarem a base de cálculo (remuneração) da Contribuição Previdenciária não tem o condão de conferir a fatos diversos e autônomos a mesma natureza jurídica;

- no caso em apreço, os valores relativos aos levantamentos COO COOP MEDICA UNIMED (15% sobre o valor bruto da nota fiscal) e STG SINDTRAGES T AVULSOS não foram adimplidos parcialmente (ver, respectivamente, fls. 9/10 e fls. 43/44 do DAD), sendo forçoso concluir que inexistente 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;

- além dos fundamentos até aqui expendidos, é preciso ter em mente que a indevida aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, em detrimento da regra encartada no art. 173, I, daquele diploma legal, tem normalmente como efeito imediato a liberação de exações relativas a diversas competências, já que a decadência vai corroer créditos da União em interstícios nos quais não deveria operar nenhum efeito.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do Recurso Especial, reformando-se a decisão recorrida, com a aplicação do art. 173, I, do CTN.

Cientificada dos acórdãos, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 25/04/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 511), a Contribuinte quedou-se silente.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos para o seu conhecimento. Não foram oferecidas Contrarrazões.

No presente processo, encontra-se em julgamento o Debcad 37.021.922-8, 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, Senac, Sesc e Sebrae), incidentes sobre valores pagos e/ou creditados a segurados empregados e trabalhadores avulsos, contribuintes individuais (autônomos) e Cooperativa de Trabalho Médico (Unimed), no período de 02/1997 a 02/2007. A ciência do lançamento ocorreu em 22/08/2007 (e-fl. 01).

Conforme Relatório Fiscal de e-fls. 71 a 74, as Contribuições Previdenciárias apuradas referem-se a:

- Levantamento COO: valores pagos à Cooperativa de Trabalho Médico Unimed, de 05/2001 a 03/2007, sobre os quais não houve qualquer recolhimento;

- Levantamento AU: valores pagos/creditados a segurados contribuintes individuais (autônomos), de 03/1997 a 12/1998 (período anterior à implantação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP), sobre os quais o recolhimento efetuado foi inferior ao total devido;

- Levantamento AUT: valores pagos/creditados a segurados contribuintes individuais (autônomos), de 01/1999 a 08/2000 (período a partir da implantação da GFIP), sobre os quais o recolhimento efetuado foi menor que o devido;

- Levantamento SP — Sindicato: valores pagos/creditados a trabalhadores avulsos, de 02/1997 a 06/1998, sobre os quais o recolhimento foi efetuado a menor;

- Levantamento SPA – Sindicato Portuários Avulsos: valores pagos/creditados a trabalhadores avulsos, de 09/2000 a 03/2007, sobre os quais o recolhimento foi efetuado a menor;

- Levantamento STG Sinditragest Avulsos: valores pagos/creditados a trabalhadores avulsos, de 02/2002 a 07/2002, sobre os quais o recolhimento foi efetuado a menor;

- Levantamento FP — Folha anterior à GFIP: valores pagos/creditados a empregados, em 09/1998, sobre os quais não foi recolhido o total devido;

- Levantamento FPG — Folha Pagamento após GFIP: valores pagos/creditados a empregados e contribuintes individuais, pelo estabelecimento 34.613.224/0001-90, de 07/1999 a 01/2007, pelo estabelecimento 34.613.224/0004-33, de 01/2003 a 02/2007, pelo estabelecimento 34.613.224/0007-86, de 10/2002 a 01/2007 e pelo estabelecimento 34.613.224/0008-67, de 06/2003 a 12/2004, sobre os quais o recolhimento foi inferior ao devido.

O Colegiado recorrido reconheceu a decadência até a competência 11/2001, pela aplicação do art. 173, I, do CTN. Quanto às competências 12/2001, 01/2002 e 05/2002, a decadência foi reconhecida pela aplicação do art.150, § 4º, do CTN, conforme recolhimentos antecipados registrados no Discriminativo Analítico de Débito (DAD) e Discriminativo Sintético de Débito (DSD).

Nesse passo, considerando-se que os levantamentos objeto da autuação referem-se a períodos diversos, a decadência foi assim declarada:

a) decadência total quanto aos Levantamentos **AU**, **AUT**, **SP** e **FP**, cujos lançamentos abrangeram períodos de 02/1997 a 08/2000;

b) decadência parcial

- Levantamento **SPA** - períodos até 11/2001, mediante a aplicação do art. 173, I, do CTN;

- Levantamentos **COO**, **FPG** e **STG** - períodos até 11/2001, mediante a aplicação do art. 173, I, do CTN; período de 12/2001, 01/2002 e 05/2002, pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista recolhimentos registrados no Discriminativo Analítico de Débito (DAD), e-fls. 11, 12, 24, 25, 45 e 46 e Discriminativo Sintético de Débito (DSD), e-fls. 61;

A Fazenda Nacional, por sua vez, visa rediscutir a **espécie de pagamento apto a atrair a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN**, o que obviamente abrange tão somente os levantamentos **COO** – pagamentos à Cooperativa de Trabalho Médico – Unimed, **FPG** – Folha de Pagamento após GFIP - pagamentos a segurados empregados e contribuintes individuais e

STG – Sindtragest – pagamentos a trabalhadores avulsos, aos quais a decadência parcial foi reconhecida mediante a aplicação do mencionado dispositivo legal.

Relativamente à matéria objeto do recurso, a leitura do Acórdão de Recurso Voluntário n.º 2803-001.514, ora recorrido, integrado pelo Acórdão de Embargos n.º 2803-002.389, permite constatar que o Colegiado reconheceu a decadência pelo art. 150, § 4º, do CTN em relação às competências onde havia recolhimento parcial e entendeu que o pagamento antecipado apto a atrair a aplicação do referido dispositivo legal poderia ser relativo a rubrica diversa daquela que foi objeto da autuação. Confira-se:

Acórdão n.º 2803-001.514

DA DECADÊNCIA

A súmula vinculante do STF, n.º 08 traz:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Com a decisão do Pretório Excelso, a questão passa a ser decidida com base nos artigos art. 150, § 4º e 173, ambos do Código Tributário Nacional – CTN.

Transcrevemos o artigo 173 :

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;

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A jurisprudência pátria já assentou que a aplicabilidade deste artigo seria na hipóteses de inexistência de pagamento antecipado ou na ocorrência de fraude ou dolo, conforme transcrevemos.

“Ementa: II. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.” (STJ. REsp 395059/RS. Rel.: Min. Eliana Calmon. 2ª Turma. Decisão:19/09/02. DJ de 21/10/02, p. 347.)

...

“Ementa: Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional.

Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

.... Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p.184.)

Já o artigo 150, § 4º, informa:

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. (grifo nosso)

No presente caso, aplica-se a do art 173 onde o relatório DAD – DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DE DÉBITO, não registra pagamentos parciais e o art. 150 §4º quando houver registro.

Assim sendo, aplicando-se o art. 173, há que se reconhecer a decadência referente às competências anteriores a 11/2001, inclusive, uma vez que a ciência do débito foi em 22/08/2007.

Nessa linha já se manifestou o STJ, no rito do art. 543-C do Código Processual, consoante RESP 973.733/SC e nos EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 – PR (2004/0109978-2), DJe 26/02/2010, que transcrevo.

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

DAS DEMAIS COMPETÊNCIAS – APLICABILIDADE DO ART. 150 §4º

Aplicando-se o art.150 §4º, em relação às competências onde há recolhimento parcial, temos que considerar decadentes as competências 12/2001, 01/2002, e 05/2002, uma vez que o relatório DAD – DISCRIMINATIVO ANALÍTICO DE DÉBITO, registra créditos considerados.

Ante o exposto, acato a preliminar de decadência, nos termos do voto proferido.
(destaques do original)

Acórdão de Embargos nº 2803-002.389

O cerne da questão se refere a aplicabilidade do art. 150 §4º do CTN nas competências 12/2001, 01/2002, e 05/2002.

O r acórdão afirma que há pagamentos registrados, fato que se opõe a embargante, afirmando que, em determinados levantamentos, como COO COOP MEDICA UNIMED e STG SINDTRAGES T AVULSOS, não há pagamentos nessas competências.

Não assiste razão à embargante.

O relatório DAD apresenta – fls 22 e 22 apresenta pagamentos considerados nessas competências, é o que se extrai da coluna “CRÉDITOS CONSIDERADOS – DIVERSOS”, atraindo a aplicabilidade do art 150 §4º do CTN. Tais valores também constam do relatório - RDA RELATÓRIO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS, como tipo CRED.

Quando da utilização da opção CRED – caso dos autos temos que apresentando qualquer pagamento na competência temos a atração do art. 150 §4º.

Entendimento diverso, de que tal análise deva ser “por rubrica”, ou por “levantamento”, permitiria que o prazo decadencial ficasse por conta da decisão do Auditor Fiscal, pois a utilização do tipo CRED significa que é a autoridade tributária quem determinou em quais rubricas foram alocados os valores pagos CRED, o que lhe permitiu, por exemplo, alocar todos os pagamentos em determinada rubrica, afastando a decadência de outras, o que não parece ser a melhor solução, pois a decadência não pode ser determinada ao alvedrio do fiscal autuante. (destaques acrescidos)

Assim, constata-se que o acórdão recorrido, quanto aos Levantamentos **FPG** - remunerações pagas em Folha de Pagamento, segurados empregados e **STG** – avulsos, cuja exigência foi fundamentado no art. 22, I, da Lei nº 8.212, de 1991, aplicou o entendimento da Súmula CARF nº 99, publicada em 09/12/2013:

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.

Nesse caso, o artigo 67, § 3º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, determina que não cabe Recurso Especial. 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. (grifei)

Assim, tendo em vista que o exame de admissibilidade do Recurso Especial foi levado a cabo em 15/03/2017 (despacho de e-fls. 500 a 505), portanto quando já em vigor o RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, ao apelo somente poderia ter sido dado seguimento relativamente ao Levantamento COO - pagamentos à Cooperativa de Trabalho Médico - Unimed, com fundamento no art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, aos quais não se aplica a referida súmula.

Nesse passo, a divergência foi demonstrada pelo paradigma representado pelo Acórdão nº 9202-01.780, que, tratando de obrigação tributária lançada com base no mesmo fundamento legal aplicado no acórdão recorrido, considerou que, inexistindo recolhimento para o regime jurídico específico da retenção, há de se aplicar o art. 173, I, do CTN. No acórdão recorrido, por sua vez, entendeu-se que o adimplemento de qualquer parcela incidente sobre a base de cálculo da Contribuição – remuneração – seria apto a configurar o pagamento antecipado em relação aos 15% sobre o valor bruto da nota fiscal, aplicando-se assim o art. 150, § 4º, do mesmo Código.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas quanto à decadência referente ao levantamento COO - Contribuições Previdenciárias devidas à Seguridade Social mediante recolhimento de 15% sobre o valor bruto da nota fiscal de serviços prestados por cooperados, por intermédio da Cooperativa Unimed – e passo a examinar-lhe o mérito.

Relativamente a esta exigência, compulsando-se os autos, constata-se a ausência de recolhimento relativo ao fundamento legal em questão - art. 22, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991. Com efeito, só há recolhimentos relativos à Folha de Pagamento (Levantamento FPG), conforme Discriminativo Analítico de Débito (DAD) de e-fls. 24/25 e Relatório de Documentos Apresentados (RDA) de-fls. 133/134, que não podem ser aproveitados por não corresponderem ao mesmo fato gerador.

Nesse contexto, assiste razão à Fazenda Nacional ao asseverar a inaplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, conforme já decidiu reiteradamente o Colegiado, citando-se o Acórdão nº 9202-004.572, de 23/11/2016, cujo voto, da lavra da Ilustre Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, aqui colaciono como minhas razões de decidir:

"Destaca-se que tendo o REsp nº 973.733/SC sido julgado sob a sistemática do Recurso Repetitivo deve este Conselho, por força do art. 62, §2º do seu Regimento Interno, reproduzir tal entendimento em seus julgados.

Ocorre que, embora não haja mais dúvidas de que para se considerar a data do fato gerador como termo inicial da decadência é necessário verificar acerca da ocorrência de antecipação do pagamento do tributo, permanece sob debate qual seria a abrangência do termo 'pagamento' adotado por aquele Tribunal Superior.

Em outras palavras, quais pagamentos realizados pelo contribuinte devem ser considerados para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN?

No que tange as contribuições previdenciárias entendo que a resposta já foi construída por este Conselho quando da edição da Súmula CARF nº 99, que dispõe:

Súmula CARF nº 99: 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.

Embora a referida Súmula não seja aplicada ao caso pois a mesma contempla lançamento cujo objeto é cobrança da Contribuição Social incidente sobre pagamentos de salários tidos como indiretos o entendimento ali exposto é compatível com o caso em questão.

Assim, a verificação da ocorrência de pagamento para fins de atração da regra o art. 150, §4º do CTN deve se dar pela análise de ter o contribuinte recolhido ao longo do período autuado contribuição previdenciária decorrente do mesmo fato gerador objeto do lançamento, ainda que os respectivos recolhimentos não se refiram propriamente aos fatos cujas hipóteses de incidência tenham sido questionadas pela fiscalização. Deve-se entender por 'mesmo fato gerador' as hipóteses de incidência que possuem identidade entre os critérios que compõem a respectiva regra matriz de incidência, ou seja, tributo previsto no mesmo dispositivo legal com coincidência de sujeito passivo e base de cálculo, ainda que esta última não tenha sido quantificada corretamente.

No presente caso, conforme esclarecido ao longo do processo e afirmado pela própria Recorrente, pelo fato de esta se intitular entidade imune por obvio que não ocorreu o recolhimento das contribuições sociais quota patronal nos termos em que previsto no art. 22 da Lei nº 8.212/91 ora lançado. O que o Contribuinte afirma é que houve recolhimento na modalidade de retenção da contribuição social devida pelos segurados que lhe prestaram serviço, ou seja, recolhimento do tributo cujo fato gerador está descrito no art. 20 da mesma lei.

No entender dessa Relatora o pagamento realizado com base no art. 20 da Lei nº 8.212/91 (parte segurado) não se aproveita para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN haja vista que o lançamento visa a cobrança da contribuição prevista no art. 22, da mesma lei." (grifei)

Aplicando-se a mesma lógica do julgado acima ao presente caso, não há como aproveitar-se pagamentos relativos à Contribuição patronal incidente na remuneração de segurados empregados e trabalhadores avulsos (art. 22, inciso I, da Lei nº 8.212, de 1991) para situação em que se exige a Contribuição da empresa incidente sobre valores pagos a cooperativa de serviços médicos (art. 22, inciso IV, da mencionada lei).

Assim, para exigência de valores oriundos da retenção de 15% sobre a nota fiscal - Levantamento COO - aplica-se o art. 173, I, do CTN, considerando-se como termo inicial do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. Como a ciência ocorreu em 22/08/2007, operou-se a decadência até a competência 11/2001, de sorte que ao recurso deve ser dado provimento, nesta parte.

Registre-se, por oportuno, que afastada a decadência quanto ao Levantamento COO, a exigência em tela foi objeto de declaração de inconstitucionalidade, situação a ser considerada quando da execução do julgado.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas quanto à decadência relativa ao Levantamento COO - valores pagos à Cooperativa de Trabalho Médico Unimed e, no mérito, na parte conhecida, dou-lhe provimento, afastando a decadência a partir do período de 12/2001.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo