



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 18184.002752/2007-44
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9202-011.138 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 27 de fevereiro de 2024
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ESCOLA ALEF PERETZ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Merece ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN. PAGAMENTO A MENOR. ANÁLISE INDIVIDUALIZADA. FATOS GERADORES DISTINTOS.

Tratando-se de contribuições distintas com fatos geradores próprios, a análise da decadência deve ser feita de forma individualizada,

ART. 41 DA LEI COMPLEMENTAR Nº 187/2021. APLICAÇÃO.

O art. 41 da Lei Complementar nº 187/2021 aplica-se apenas para créditos decorrentes de contribuições sociais lançados contra instituições sem fins lucrativos que atuam nas áreas de saúde, de educação ou de assistência social, expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Na sessão do dia 02.03.2017, o Supremo Tribunal Federal, por maioria, conheceu das ações diretas de inconstitucionalidade nºs 2028, 2036, 2228 e 2621 como arguições de descumprimento de preceito fundamental, julgando procedentes os pedidos deduzidos nas ADIs nºs 2028 e 2036 para declarar a inconstitucionalidade: (i) do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que

alterada a redação do art. 55, III, da Lei n.º 8.212/1991 e lhe foram acrescentados os §§ 3º, 4º e 5º; e, (ii) dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei n.º 9.732/1998.

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, dar-lhe provimento. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos pela FAZENDA NACIONAL e pela ESCOLA ALEF PERETZ em face dos acórdãos n.ºs 2401-003.812 e 2401-004.943, prolatados pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara desta Segunda Seção que,

I) [p]elo voto de qualidade, rejeit[ou] a preliminar de nulidade, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que acolhiam.

II) Por maioria de votos exclui[u] do lançamento as contribuições até 04/2005, face a aplicação da decadência quinquenal, vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira que excluía[m] do lançamento as contribuições até 11/2004 e 13 salário/2004, pela aplicação do art. 173, I do CTN.

III) Por unanimidade de votos, rejeit[ou] a preliminares de suspensão do processo.

IV) Pelo voto de qualidade, no mérito, neg[ou] provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira que davam provimento. (f. 938)

O julgado veio a ser integrado pelo acórdão que apreciou os embargos de declaração interpostos pela FAZENDA NACIONAL, conhecendo-os para sanar a omissão apontada sem, contudo, atribuir efeitos infringentes – *vide* f. 976.

Colaciono, por oportuno, a ementa dos objurgados acórdãos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

NULIDADE. NECESSIDADE DE EMISSÃO DE ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO.

Embora o fiscal autuante noticie ter elaborado informação fiscal para subsidiar a emissão de Ato Cancelatório de Isenção que abarcaria o período autuado, não é apresentada a Informação Fiscal, nem confirmada nos autos a emissão do citado Ato Cancelatório. À época, tal procedimento prévio era indispensável ao lançamento das contribuições previdenciárias não recolhidas.

DECADÊNCIA. NOVO RELATÓRIO FISCAL.

Havendo novo relatório fiscal para fundamentar o lançamento anterior, que carecia de fundamentação, com a necessária reabertura de prazo para defesa, forçoso concluir que o lançamento só se perfez após a ciência do contribuinte acerca deste novo relatório, o qual teve o condão de motivar a autuação. Assim, há de se reconhecer a decadência dos créditos tributários anteriores a 04/2005, em razão da homologação dos pagamentos efetuados, a teor do art. 150, § 4o, do CTN.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA. NÃO APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário. Neste sentido, o art. 26A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula no 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

BOLSAS DE ESTUDO. CONCESSÃO DE BOLSAS DE ESTUDOS PARCIAIS.

Para fins de atendimento ao quanto disposto no inciso III do artigo 55, em sua redação original, é suficiente demonstrar a concessão de bolsas de estudo, mesmo que parciais, a menores de idade. Competia ao CNAS, ao emitir o CEAS, verificar o cumprimento dos requisitos previstos na LOAS.

RELATÓRIO DE REPRESENTANTES LEGAIS REPLEG. MEDIDA ADMINISTRATIVA.

Constitui peça de instrução do processo administrativo-fiscal previdenciário o Anexo REPLEG, que lista todas as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de autuação, medida meramente administrativa, com a finalidade de subsidiar a Procuradoria da Fazenda Nacional em eventual necessidade de execução judicial.

Recurso Voluntário Provido em Parte (f. 938/939)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. DECADÊNCIA. PAGAMENTO PARCIAL.

Acolhem-se os embargos declaratórios, sem atribuir-lhes efeitos modificativos, para o fim de sanar a omissão no julgado, adotando-se a interpretação do colegiado à época do acórdão recorrido. Para fins de aplicação da contagem do prazo decadencial nos termos do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, deve-se considerar o recolhimento das contribuições efetuado pela

empresa como um todo. Havendo o recolhimento das contribuições da parte dos segurados, tal fato implica considerar também, por competência, como antecipação de pagamento das contribuições da parte da empresa. (f. 975)

Cientificada interpôs a FAZENDA NACIONAL recurso especial (f. 981/994) afirmando, em apertadíssima síntese, haver diferença jurisprudencial entre os acórdãos recorridos e o paradigma de n.º 9202-004.572 que,

diferentemente do colegiado *a quo*, decidiu que a contribuição descontada dos segurados e recolhida não se presta para reconhecer a existência de recolhimento parcial da contribuição patronal, devendo-se, portanto, aplicar a regra do art. 173, I, do CTN para contagem do prazo decadencial quando inexistir prova de pagamento de contribuição referente especificamente à parte da empresa. (f. 987)

Pugnou para que, no presente caso, fosse reformado o *decisum* para que fosse a decadência quinquenal aferida com arrimo no inc. I do art. 173 do Digesto Tributário.

No despacho de admissibilidade (f. 998/1.002) dado seguimento à única matéria suscitada na insurgência fazendária, eis que “restou demonstrada a divergência de interpretação em relação à matéria **Decadência – Pagamento apto a atrair a aplicação do art. 150, §4º, do CTN.**” (f. 1.002; destaques no original)

Em sede de contrarrazões (f. 1.076/1.1126), afirmou, em *caráter preliminar*, que

considerando que a intimação da Recorrida, considerada válida pelo Acórdão recorrido, ocorreu em 05/05/2010, deve ser reconhecida a extinção do crédito tributário relativo a novembro de 2004, ainda que se considere válida a contagem do prazo de decadência no presente caso de acordo com a regra prevista no artigo 173, inciso I, do CTN — o que se admite apenas por argumentação. (f. 1.079)

Sem se insurgir quanto ao conhecimento do recurso especial fazendário, declinou as razões pelas quais entende o acerto da decisão recorrida quanto ao regramento aplicável para a verificação da forma de extinção do crédito tributário prevista no inc. V do art. 156 do CTN.

O sujeito passivo, ao seu turno, arguiu em seu recurso especial (f. 1.148/1.168): **i)** o reconhecimento da imunidade, com o conseqüente cancelamento da autuação, nos moldes já decididos pelo STF; **ii)** a ausência de ato de declaratório de isenção, matéria esta de ordem pública, que haveria de ser apreciada por esta eg. Câmara; **iii)** a necessidade de sobrestamento do feito até o deslinde do processo judicial em que se busca “o reconhecimento definitivo como entidade beneficente de assistência social” (f. 1.161); e, **iv)** a inadvertida interpretação dada pelo acórdão recorrido ao previsto no inc. III do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991.

O despacho de admissibilidade do recurso especial do sujeito passivo (f. 1.387/1.407) concluiu

que restou demonstrada a divergência em relação à seguinte matéria: **d) Ad Argumentandum - Do cumprimento do art. 55, inciso III, da Lei**

nº8.212/1991 e que **não** restou demonstrada a divergência de interpretação em relação às matérias: **a) Da necessidade de observância ao entendimento do STF, b) Da nulidade da autuação - Ausência de Ato Cancelatório de Isenção - Matéria de Ordem Pública e c) Da necessidade de sobrestamento do processo administrativo - Pendência de julgamento de ação judicial**

Quanto à matéria: **a) Da necessidade de observância ao entendimento do STF, nega-se seguimento ante a ausência de prequestionamento.** (f. 1.406; destaques no original)

Sem se insurgir contra o conhecimento parcial do recurso de divergência do sujeito passivo, limitou a FAZENDA NACIONAL, em suas contrarrazões (f. 1.413/1.418), declinar motivos para a manutenção da decisão recorrida.

Esta eg. Câmara Superior, em composição diversa a que ora se apresenta, houve por bem, à unanimidade, converter o julgamento do recurso em diligência à DIPRO/COJUL, para sobrestamento até o retorno do processo nº 19515.722577/201246, para julgamento conjunto na CSRF – *vide* Resolução nº 9202000.225.

Transcrevo os motivos que ensejaram o sobrestamento:

Conforme exposto no relatório temos recursos interpostos pelas partes e por meio do qual são discutidos os requisitos formais para validade dos planos de PLR fixados pelo Contribuinte, ou melhor, para sua exclusão do conceito de salário de contribuição nos termos da Lei nº 8.212/91.

Embora o processo se encontre pronto para julgamento, temos situação que deve ser avaliada por este Colegiado, me refiro ao fato de a mesma fiscalização ter originado lançamento que estão sendo discutidos em processos administrativos distinto.

Os mesmos planos de PLR tiveram suas parcelas distribuídas ao longo dos anos de 2007 a 2009, sendo que os pagamentos vinculados às competências de 2009 e 2010, estão sendo tratados no Processo no 19515.722577/201246 e o valores pagos nas competências 11 e 12/2008, são objetos do presente lançamento.

Analisando o acórdão recorrido nº 2401004.759 e ainda o acórdão no 2401004.760 (proferido no processo 19515.722577/201246) é possível verificar que, diante do julgamento em conjunto, o Colegiado recorrido para definição acerca do crédito tributário analisou as infrações em sua totalidade, tendo inclusive se manifestado neste último acórdão pela improcedência do lançamento relativo a CCT 2008 por entender que uma das parcelas analisadas seria mera complementação/saldo remanescente da primeira parcela.

O entendimento do acórdão 2401004.760, no sentido de existir parcela que na verdade se trata de mera complementação, é entendimento que pode impactar diretamente no julgamento dos recursos ora analisados, em especial o recurso interposto pela Fazenda Nacional que trata exatamente da tese acerca da periodicidade dos pagamentos (exigência do §2º, art. 3º da Lei nº 10.101/00).

Diante do exposto, considerando a relação de causa e efeito, converto o julgamento dos recursos em diligência à DIPRO/COJUL, para sobrestamento

do presente processo até o retorno do processo no 19515.722577/201246, para julgamento conjunto na CSRF.

Às f. 1424/1.427 o sujeito passivo acostou pleiteando a extinção dos créditos exigidos, com arrimo no disposto no art. 41 da Lei Complementar n.º 187/2021.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira - Relatora

Passo à verificação do preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos de admissibilidade dos recursos especiais da FAZENDA NACIONAL e da ESCOLA ALEF PERETZ.

I – DO CONHECIMENTO

I.1 – DO RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DA FAZENDA NACIONAL

Ponho-me de acordo com o despacho de admissibilidade, na medida em que, além de conferirem interpretação divergência quanto à verificação daquilo que constitui pagamento a menor, deveras, tanto o recorrido quanto o paradigma de n.º 9202-004.572, “versam sobre o aproveitamento ou não da contribuição retida e recolhida dos segurados para fins de antecipação de pagamento para atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, ainda que o lançamento trate de contribuições patronais.” **Conheço do recurso especial da FAZENDA NACIONAL.**

I.2 – DO RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DO SUJEITO PASSIVO

O recurso é tempestivo, além de preencher os requisitos de admissibilidade, porquanto o acórdão recorrido e o paradigma de n.º 2301-003.847, em situações análogas, conferiram interpretação díspar ao disposto no inc. III do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991. Isso porque, no acórdão indicado como paradigma,

o lançamento foi efetuado ao argumento de que a entidade não teria cumprido o requisito previsto no inciso III, do art. 55, da Lei n.º 8.212/1991 em razão da auditoria fiscal ter considerado que a gratuidade promovida estaria muito aquém da isenção usufruída.

O colegiado considerou, no caso, que para fins de verificação do cumprimento do inciso III, do art. 55, da Lei no 8.212/1991, caberia à auditoria fiscal observar se houve a prestação de assistência social beneficente, não lhe cabendo, entretanto, decidir se o montante da gratuidade fornecida seria adequado ou não.

O entendimento do acórdão paradigma foi no sentido de que caberia ao CNAS, no caso, avaliar e decidir se o valor da gratuidade fornecida seria suficiente para caracterizar a entidade como prestadora de assistência social beneficente.

A meu ver, a similitude reside no fato de, no acórdão recorrido, ter-se considerado que parte da gratuidade que o sujeito passivo alegava conceder se

referia a bolsas de estudo concedida a filhos de funcionários e descontos para irmãos de alunos. Foi considerado pelo colegiado que tal fato acabava por descaracterizar a prestação de assistência social beneficente, eis que os beneficiários realmente carentes, representavam uma parcela éqüena dos beneficiados

Ou seja, **nos dois casos, foi afastada a alegação de descumprimento do dispositivo, ao argumento de que bastaria que se demonstrasse alguma gratuidade em favor de pessoas efetivamente carentes.** (f. 1.405/1.406; sublinhas deste voto)

Conheço, por essas razões, do recurso especial do sujeito passivo.

II. DO MÉRITO

II.1 – DO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: INTERPRETAÇÃO DO §4º DO ART. 150 DO CTN

Ao apreciar os aclaratórios manejados pela FAZENDA NACIONAL, o colegiado *a quo* deste eg. Conselho houve por bem acolhê-los, sem atribuição de efeitos infringentes, valendo-se, para tanto, das seguintes razões:

De acordo com o voto da Conselheira Relatora Carolina Wanderley Landim, que restou vencedor na matéria relativa à decadência, a aplicação da contagem na forma do § 4º do art. 150 do CTN, com exclusão do crédito tributário lançado até a competência 04/2005, está assim justificada (fls. 949):

Admitindo a segunda hipótese, há que se recontar o prazo decadencial. Pois bem, tendo a notificação do segundo relatório fiscal ocorrido no dia 05.05.2010, encontram-se decaídas as parcelas anteriores a maio de 2005, em face da aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN. Entendo aplicável o referido dispositivo em face da existência de recolhimentos das contribuições previdenciárias devidas pelos segurados, porém retidas e recolhidas pela Recorrente, no período abrangido pela fiscalização.

(...)

Porém, deve-se ater ao exame dos embargos declaratórios interpostos, os quais têm cabimento limitado, tão somente para sanar vícios formais previamente tipificados na legislação. A atribuição de efeitos modificativos ao acórdão recorrido, por meio dos embargos de declaração, é medida excepcional. Em outras palavras, para viabilizar a rediscussão de mérito da questão decidida pelo Colegiado é necessária a utilização pelo interessado da via recursal apropriada para tal fim.

De todo modo, reconheço a existência de omissão no ato decisório, dada à sua incompletude no tocante à explicitação das razões para utilização de valores recolhidos relativos à contribuição previdenciária dos segurados, a qual nem mesmo foi objeto da autuação. Tal situação caracteriza vício de forma, de maneira que se agrega na sequência fundamentos adicionais à decisão embargada, mantidas, todavia, as conclusões do julgado na parte dispositiva.

11. Tendo em conta a composição da Turma à época do julgamento, prevalecia, por maioria, o entendimento de que **dever-se-ia considerar o recolhimento das contribuições efetuado como um todo, quando decorrem**

de um único fato gerador, qual seja, a prestação de serviços remunerados pelos trabalhadores.

Em consequência, para fins de aplicação da contagem do prazo decadencial nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, havendo o recolhimento das contribuições da parte dos segurados, tal fato implicava considerar também, por competência, como antecipação de pagamento das contribuições da parte da empresa.

À vista disso, cumpre acolher os declaratórios para correção do vício apontado pela Fazenda Nacional, na forma alhures explicitada, porém sem atribuir-lhes efeito modificativo, mantendose, por conseguinte, a exclusão do lançamento das contribuições até 04/2005, em face da aplicação da decadência quinquenal. (f. 975; sublinhas deste voto)

Consabido que, há muito, sob a sistemática dos recursos repetitivos, o col. Superior Tribunal de Justiça firmou, no bojo do RESP n.º 973.333/SC, o entendimento segundo o qual o prazo de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário começa a correr no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado “nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito”.

Da atenta leitura do referido precedente daquela Corte Superior, tirante de dúvidas que, havendo adiantamento de pagamento, *ainda que parcial*, deverá ser adotada regra prevista no §4º do art. 150 do Digesto Tributário. Assim, constatado o princípio de pagamento, deve ser aplicado o regramento previsto no art. 150, § 4º do CTN. Esse entendimento encontra-se, inclusive, sumulado no âmbito deste Conselho. Confira-se:

Súmula n.º 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.

Fixadas essas premissas, mister aplicá-las ao caso sob escrutínio.

Para aferir a decadência e eventual recolhimento a menor apto a atrair a aplicação do §4º do art. 150 do CTN, entendeu o acórdão recorrido que as contribuições previdenciárias objeto do processo deveriam ser analisadas em conjunto. Há de se ter em vista, contudo, que estas têm fatos geradores distintos, motivo pelo qual não podem ser consideradas conjuntamente. Deve-se proceder, portanto, à análise individualizada dos lançamentos.

Tal entendimento foi por mim externado no acórdão de n.º 2202-004.893, ao me debruçar sobre controvérsia similar, em sessão de 17 de janeiro de 2019. Confira-se:

Fixadas essas premissas, mister aplicá-las ao caso sob escrutínio. Conforme narrado alhures, verifica-se que a NFLD n.º 37.110.9612 abrange débitos referentes tanto a contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados, quanto às diferenças de retenção sobre os serviços contratados com cessão de mão de obra.

A recorrente pugna que todas as contribuições previdenciárias objeto do processo sejam analisadas em conjunto, uma vez que, ao seu sentir, são passíveis de recolhimento e declaração em um mesmo ato e momento. Há de se ter em vista, contudo, que estas têm fatos geradores distintos, motivo pelo qual não podem ser consideradas conjuntamente. Devese proceder, portanto, à análise individualizada dos lançamentos.

Este foi inclusive o entendimento adotado pela Câmara Superior deste Conselho ao se debruçar sobre os autos processo de no 15504.002765/200846. Vale repisar que, naquela oportunidade, a CSRF discutiu os débitos da NFLD no 37.110.9620, os quais pretendia a recorrente fossem apreciados em conjunto com os que ora se discute. Peço licença para transcrever breve trecho extraído do voto do Conselheiro Gerson Macedo Guerra, relator do acórdão de no 9202-004.522:

Vejo, entretanto, que os tributos ora cobrados tem como fato gerador o pagamento de remuneração à contribuintes individuais (autônomos e pró-labore) e à segurados empregados. **Vale aqui destacar que tratamse de contribuições com distintas fundamentações legais.** A contribuição devida pelas remunerações pagas a contribuintes individuais está prevista no artigo 22, III, da Lei 8.212/91, enquanto que a contribuição devida em função do pagamento de remuneração aos segurados empregados está prevista no artigo 22, I, do mesmo diploma legal (fl. 539; sublinhas deste voto).

Analisando a documentação acostada relativa às *contribuições devidas sobre as remunerações pagas a segurados empregados*, observase que a recorrente declarou parte do valor devido e quitou apenas a parcela declarada. Isto porque, do arcabouço fático probatório, resta demonstrado que em todos os períodos houve pagamento, ainda que os valores declarados em GFIP fossem inferiores àqueles constantes das FP. (destaques no original)

Ao meu aviso, o pagamento antecipado, para fins da regra de contagem do § 4º do art. 150 do CTN, há de existir recolhimentos de mesma natureza, que ostentem a mesma regra matriz tributária. Por derradeiro, cabe a transcrição do que decidido por esta eg. Câmara em composição diversa:

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. (CARF. Acórdão n.º 9202-004-572, Consª Rel.ª Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, sessão de 23 de novembro de 2016 – por maioria, vencida a Cons.ª Patrícia da Silva).

Por essas razões, **merece provimento o recurso especial do Procurador.**

II.2 – DO RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO: INTERPRETAÇÃO DO INC. III DO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/1991

Antes de adentrar a divergência demonstrada na interpretação da legislação tributária por este eg. Conselho, mister fazer uma breve digressão acerca da querela em âmbito judicial.

Conforme relatado pelo sujeito passivo, em petição às f. 1424/1.427, teria o exc. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL declarado a inconstitucionalidade do inc. III do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, quando da apreciação da ADI nº 2020, cuja ementa peço vênica para replicar:

EMENTA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVERSÃO EM ARGUIÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE PRECEITO FUNDAMENTAL. CONHECIMENTO. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, e 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. REGULAMENTAÇÃO. LEI 8.212/91 (ART. 55). DECRETO 2.536/98 (ARTS. 2º, IV, 3º, VI, §§ 1º e 4º e PARÁGRAFO ÚNICO). DECRETO 752/93 (ARTS. 1º, IV, 2º, IV e §§ 1º e 3º, e 7º, § 4º). ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. DISTINÇÃO. MODO DE ATUAÇÃO DAS ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. TRATAMENTO POR LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS MERAMENTE PROCEDIMENTAIS. REGRAMENTO POR LEI ORDINÁRIA.

Nos exatos termos do voto proferido pelo eminente e saudoso Ministro Teori Zavascki, ao inaugurar a divergência:

1. “[...] fica evidenciado que (a) entidade beneficente de assistência social (art. 195, § 7º) não é conceito equiparável a entidade de assistência social sem fins lucrativos (art. 150, VI); (b) a Constituição Federal não reúne elementos discursivos para dar concretização segura ao que se possa entender por modo beneficente de prestar assistência social; (c) a definição desta condição modal é indispensável para garantir que a imunidade do art. 195, § 7º, da CF cumpra a finalidade que lhe é designada pelo texto constitucional; e (d) esta tarefa foi outorgada ao legislador infraconstitucional, que tem autoridade para defini-la, desde que respeitados os demais termos do texto constitucional.”

2. “Aspectos meramente procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo continuam passíveis de definição em lei ordinária. A lei complementar é forma somente exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem observadas por elas.”

3. Procedência da ação “nos limites postos no voto do Ministro Relator”. Arguição de descumprimento de preceito fundamental, decorrente da conversão da ação direta de inconstitucionalidade, integralmente procedente.

(STF. ADI 2028, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Relator(a) p/ Acórdão: ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 02-03-2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-095 DIVULG 05-05-2017 PUBLIC 08-05-2017)

Peço licença para replicar ainda o resultado proclamado:

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, por maioria, em conhecer da ação direta como arguição de descumprimento de preceito fundamental, vencidos os Ministros Roberto Barroso, Dias Toffoli, Cármen Lúcia e Marco Aurélio. No mérito, por unanimidade e nos termos do voto do Ministro Teori Zavascki, **o Tribunal julgou procedente o pedido para declarar a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 9.732/1998, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212/1991 e acrescentou os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/1998.** Aditou seu voto o Ministro Marco Aurélio para, vencido na preliminar de conversão da ação direta em arguição de descumprimento de preceito fundamental, assentar a inconstitucionalidade formal do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212/1991, na redação conferida pelo art. 1º da Lei nº 9.732/1998. Ausente, justificadamente, o Ministro Roberto Barroso, que proferiu voto em assentada anterior. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Sessão plenária presidida pela Ministra Cármen Lúcia.

WEBER que Ao apreciar os embargos de declaração aviados, pontou a Min.^a Rel.^a ROSA

[h]á que ora definir, pelo menos, qual é a norma incidente à espécie, à luz do enquadramento constitucional: se o art. 14 do CTN ou o art. 55 da Lei nº 8.212/1991 (**à exceção do seu inciso III e dos §§ 3º, 4º e 5º, acrescentados pela Lei nº 9.732/1998, declarados inconstitucionais nas ações objetivas**). (STF. ADI 2028 ED, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 18-12-2019, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-113 DIVULG 07-05-2020 PUBLIC 08-05-2020; sublinhas deste voto)

A decisão proferida pelo Pretório Excelso transitou em julgado em 16 de maio de 2020, conforme consta da movimentação processual da ADI nº 2028.

O inc. I do parágrafo único do art. 98 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 1.640/2023, autoriza seja afastada a aplicação de lei, caso “já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal.”

Dúvidas não pairam, seja sobre a declaração da inconstitucionalidade do dispositivo, seja sobre o trânsito em julgado do acórdão que a reconheceu.

O art. 41 da Lei Complementar nº 187/2021 prescreveu que, a partir da sua entrada em vigor,

ficam extintos os créditos decorrentes de contribuições sociais lançados contra instituições sem fins lucrativos que atuam nas áreas de saúde, de educação ou de assistência social, expressamente motivados por decisões derivadas de processos administrativos ou judiciais com base em dispositivos da legislação ordinária declarados inconstitucionais, em razão dos efeitos da inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento

das Ações Diretas de Inconstitucionalidade n.ºs 2028 e 4480 e correlatas. (grifei)

Da leitura do relatório do acórdão recorrido, depreende-se que

[o] processo administrativo em análise decorre da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito NFLD n.º 37.136.6160, através do qual são exigidas da Recorrente contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT), e as destinadas a “Terceiros” (SESC, SEBRAE, INCRA, SalárioEducação), incidentes sobre as remunerações pagas/creditadas aos seus segurados empregados e contribuintes individuais, no período de **01/2004 a 12/2006**.

O Relatório Fiscal de fls. 7779 aponta a seguinte infração cometida pela ora Recorrente: **“Durante a fiscalização, foi feita informação Fiscal para o cancelamento da isenção por descumprimento do inciso III, art. 55 da Lei 8.212/91**, já que os alunos beneficiados pelas bolsas de estudos por ela oferecidas não são pessoas carentes, conforme definição constante no § 3º do art. 206 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048 de 06/05/99”. (f. 940; sublinhas deste voto)

O presente caso amolda-se à situação prevista no art. 41 da Lei Complementar n.º 187/2021, uma vez que, como visto, o único fundamento para a lavratura do auto de infração foi o descumprimento do inc. III do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, declarado inconstitucional no bojo da ADI n.º 2028.

Com arrimo no disposto no inc. I do parágrafo único do art. 98 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria n.º 1.640/2023, bem como no comando inserto no art. 41 da Lei Complementar n.º 187/2021, **voto por dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.**

Prejudicada, por essa razão, o conhecimento do recurso especial do Procurador.

III – DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, dar-lhe provimento. Com o provimento do recurso especial do sujeito passivo, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Fl. 13 do Acórdão n.º 9202-011.138 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 18184.002752/2007-44