



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 18186.000180/2007-49
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.372 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2022
Recorrente ALBATROZ SEGURANCA E VIGILANCIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1996 a 31/12/1998

RECURSO ESPECIAL. ART. 67 DO RICARF. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência quando restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência foi aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA ART. 150, §4ª DO CTN.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte.

Hipótese em que, para contribuições previdenciárias, deve-se admitir como 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD 35.580.381-0, para exigência de Contribuições Previdenciárias cota patronal, segurado e terceiros, incidente sobre valores apurados em razão de ações judiciais trabalhistas. Nos termos do relatório fiscal a autuação foi assim resumida:

3- Constituem Fatos Geradores das Obrigações lançadas:

3.1- A empresa embora devidamente notificada através do TIAD (Termo de Intimação para Apresentação de Documentos), datado de 27/03/03, deixou de apresentar a documentação pertinente aos processos trabalhistas, o que gerou a lavratura o Auto de Infração 35.510.678-7.

3.1- As remunerações pagas aos segurados empregados, referentes a acordos/processos trabalhistas apuradas através da verificação dos livros contábeis (Livros Diários e Razão) do período, discriminados no Relatório de Fato Gerador, parte integrante do presente.

4- O valor do crédito previdenciário lançado é suplementar, tendo em vista que para o mesmo período, a empresa apresentou guias de recolhimento para a Previdência Social, referentes a outros fatos geradores.

O lançamento compreende as competências de competências de 10/1996 a 11/1997, tendo o contribuinte sido intimado em 07/07/2003 (fls. 34).

Após o trâmite processual a 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária ratificou a decisão da DRJ e julgou o lançamento parcialmente procedente para declarar a decadência dos créditos constituídos até a competência 11/1997, nos termos do art. 173, I do CTN. No entendimento do Colegiado, considerando a ausência de pagamentos em relação aos valores apurados, inaplicável ao caso o art. 150, §4º do CTN. O Acórdão 2402-003.344 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/1996 a 31/12/1998

DECADÊNCIA. Art. 173, I, DO CTN. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF.

É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias.

ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. PREVISÃO LEGAL.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Fiscalização da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo

da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Intimado do acórdão o Contribuinte interpôs Recurso Especial o qual foi admitido apenas parcialmente. Com base nos acórdãos paradigmas n.º 9202-003.214 e 9202-003.238, defende a recorrente a aplicação ao caso do art. 150, §4º do CTN, pois 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.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões. Preliminarmente pugna pelo não conhecimento do recurso sob a fundamentação de ser vedado o reexame de provas e ainda pelo fato de os dispositivos apreciados pelos acórdãos recorrido e paradigmas serem distintos. No mérito requer a manutenção da decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do conhecimento:

Conforme exposto, trata-se de recurso especial interposto pelo Contribuinte - admitido parcialmente - para discussão acerca da caracterização de pagamento para fins da aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º do CTN. Segundo o contribuinte, o qual suscitou a aplicação ao caso da Súmula CARF n.º 99, deve-se considerar como pagamento o recolhimento parcial realizado no mesmo mês de competência da infração, ainda que neste valor não tenha sido incluído o montante exigido pela ação fiscal.

Em que pese o argumento da recorrida, ratifico o despacho de admissibilidade e conhecimento do recurso.

O objeto do recurso é a discussão acerca da melhor interpretação a ser dada ao art. 150, §4º do CTN em conjunto com a Súmula Vinculante n.º 08 do Supremo Tribunal Federal, nos casos de lançamento por homologação, mais especificamente, discute-se no recurso a caracterização de pagamento parcial para fins de atração da decadência contada a partir do fato gerador. Enquanto o acórdão recorrido limitou o pagamento ao recolhimento de parte do valor objeto do lançamento, os acórdãos paradigmas são mais abrangentes, aceitando como hipótese de recolhimento parcial aquele efetuado no mesmo período ainda que em montante distinto.

O exame de admissibilidade bem resumiu a divergência:

A recorrente argumenta que a divergência está consubstanciada no fato de que o r. Acórdão Recorrido entende que os recolhimentos efetuados pela empresa, a título de contribuições previdenciárias, realizados no período de apuração objeto do processo em

epígrafe, e comprovados às fls 160/164 dos autos, não poderiam ser considerados como recolhimentos antecipados para fins de aplicação do art. 150, §4º, posto que tais recolhimentos teriam sido correspondentes a outras rubricas.

Ressalta que o Acórdão Paradigma, por outro lado, fundamenta-se na Súmula nº 99, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a qual expressamente indica que todos os recolhimentos antecipados, a título de contribuições previdenciárias, sob quaisquer rubricas, devem ser considerados para fins de aplicação do art. 150, §4º, do CTN.

Mediante análise das decisões apresentadas, **vislumbra-se similitude das situações fáticas entre o acórdão recorrido e os paradigmas apresentados, motivo pelo qual entende-se que está configurada a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.** De fato, em situações semelhantes, as decisões em comento divergiram quanto à aplicação do dispositivo legal para o cálculo do prazo decadencial. Este entendimento está consubstanciado no fato de que, enquanto no acórdão recorrido foi aplicado o artigo 173, inciso I do CTN para calcular o prazo decadencial, nos paradigmas, em situações semelhantes, foi aplicado o art. 150, § 4º do mesmo dispositivo legal.

Vale destacar ainda que na opinião desta Relatora, mesmo que o caso concreto não trate de verbas tidas como salário indireto, o presente lançamento exige diferenças salariais apuradas a partir dos registros contábeis vinculados a verbas reconhecidas em ações trabalhistas, situação que aproxima o debate daquele travado nos paradigmas que fundamentaram a Súmula CARF nº 99,

Assim, não estamos diante de reanálise de provas e sim do debate acerca da melhor interpretação a ser dada à regra decadencial do art. 150, §4º do CTN nos casos de lançamentos de contribuições previdenciárias.

Diante do exposto, conheço do recurso.

Do mérito:

No que tange ao reconhecimento da decadência, lembramos que o lançamento refere-se a cobrança de contribuições previdenciárias apuradas a partir do registro contábil de valores lançados como decorrente de ações trabalhistas.

O lançamento compreende as competências de 10/1996 a 11/1997, tendo o Contribuinte sido intimado em 07/07/2003 (fls. 34).

Discute-se por meio do presente recurso se haveria nos autos comprovação de pagamento, ainda que parcial, do tributo cobrado.

Tal discussão é relevante na medida em que, após exaustivo debate, a jurisprudência se posicionou no sentido de para aqueles tributos classificados no modalidade de lançamento por homologação o prazo decadencial aplicável é o do art. 150, §4º do CTN, salvo nas hipóteses em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, ou se restar comprovado que não ocorreu a antecipação de pagamento.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento

antecipado realizado pelo contribuinte, nas palavras do Ministro Luiz Fux: *"Assim é que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do 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"*.

Referido julgado recebeu a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. 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.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do 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 (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (destaques do original)

A doutrina se manifestava neste mesmo sentido, valendo citar o posicionamento da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria

Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º. Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Colmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."

Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

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 como termo inicial da decadência a data da ocorrência do fato gerador se faz 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 lançamentos 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 que como dito trata de diferenças apuradas em razão de ações trabalhistas ajuizadas contra a Contribuinte.

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 questionados 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.

Ora, conforme apurado ao longo do processo, no período fiscalizado o Contribuinte efetuou pagamentos no mesmo período apurado e em razão do mesmo fato gerador discutido no lançamento, qual seja, contribuição previdenciária cota patronal, segurado e terceiros. Além dos extratos juntados às fls. 160/164, ainda consta do item 04 do Relatório Fiscal a seguinte informação:

4- O valor do crédito previdenciário lançado é suplementar, tendo em vista que para o mesmo período, a empresa apresentou guias de recolhimento para a Previdência Social, referentes a outros fatos geradores.

Assim, diante da comprovação de pagamento, nos termos do art. 150, §4º do CTN, de ser reconhecida a decadência dos créditos eventualmente constituídos até a competência 06/1998.

Pelo exposto, considerando as datas envolvidas, dou provimento ao recurso

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri