



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 19515.005293/2008-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-011.473 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de junho de 2023  
**Recorrente** ALLIANZ SAÚDE S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/11/2003

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL. PRAZO QUINQUENAL DO CTN. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, § 4º, DO CTN.

No caso da obrigação tributária principal, o critério de determinação da regra decadencial a ser aplicada (art. 150, § 4º ou art. 173, I, ambos do CTN) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, e mesmo que não tenha sido incluída na base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização. Havendo pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do artigo 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto, eis que referido crédito foi atingido pela decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

### **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão n° 16-20.782 (fls. 858 a 884) que julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD n° 37.012.408-1 (fls. 4), consolidado em 29/08/2008, com ciência do

contribuinte em 11/09/2008, no valor de R\$ 166.638,59, relativo às contribuições devidas à seguridade social, correspondentes à parte contributiva sobre os pagamentos aos trabalhadores sem vínculo empregatício que a empresa tomou a seu serviço - contribuintes individuais, CIs, conforme a classificação feita pela legislação previdenciária, no período de 04 a 07/2003 e 11/2003, mais a parte sobre a remuneração de administrador não empregado em 11/2003, nos termos do Relatório Fiscal (fls. 50 a 60).

A decisão recorrida restou assim ementada (fl. 858):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/11/2003

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. PARTE DA EMPRESA.

APLICAÇÃO DO PRAZO SEGUNDO SÚMULA VINCULANTE N.º 8 DO STF E DA FORMA DE CONTAGEM DO ART. 173, I, DO CTN.

Lançamento efetuado dentro do prazo decadencial.

Em face da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, declarada pela Súmula Vinculante n.º 8 STF e em se tratando de lançamento de fato gerador sem qualquer pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial, de cinco anos, tem seu início no exercício seguinte àquele em que houve a ciência pelo sujeito passivo do referido lançamento, de acordo com o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

NÃO DESINCUMBÊNCIA DO ÔNUS DA PROVA.

O ato administrativo possui presunção de legalidade cujo efeito é inverter o ônus da prova.

A Impugnante não se desincumbiu do ônus de provar o tratamento contábil mensal e a destinação anual de conta de provisão.

Lançamento Procedente

A contribuinte foi cientificada da decisão em 24/05/2009 (fl. 887) e apresentou recurso voluntário em (fls. 889 a ) sustentando, em síntese, a decadência do período de 04/2003 a 07/2003.

Despacho às fls. 1334 a 1335.

Na sessão de 15/07/2021, o julgamento foi convertido em diligência (Resolução n.º 2402-001.050 – fls. 1338 a 1342) para a Unidade de Origem informar a existência de recolhimento antecipado de contribuição e produzir relatório circunstanciado do resultado da diligência.

Em resposta, vieram as informações de fls. 1351 a 1372.

Intimada, a contribuinte não apresentou manifestação (fls. 1718).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### **Da admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### **Das alegações recursais**

## 1. Prejudicial de mérito - Decadência

Em que pese a inversão da análise dentro dos ditames da ordem processual, início a análise recursal pela prejudicial de mérito, qual seja, a decadência, pelos motivos que serão abaixo delineados.

Em razões de recurso voluntário, sustenta a recorrente a extinção do crédito lançado para o período de 04/2003 a 07/2003, fulminado pela decadência, em face da aplicação da regra contida no art. 150, § 4º, do CTN.

O Supremo Tribunal Federal declarou, por meio da Súmula Vinculante n.º 8, a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Em se tratando de obrigações tributárias principais, o critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

No mesmo sentido é o entendimento do STJ proferido no REsp 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal, conforme o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Ocorre que, caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração, nos termos da Súmula n.º 99 do CARF:

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.

Na sessão de 15/07/2021, o julgamento foi convertido em diligência (Resolução 2402-001.050 – fls. 1338 a 1342) para a Unidade de Origem informar a existência de recolhimento antecipado de contribuição e produzir relatório circunstanciado do resultado da diligência.

Nas informações de fls. 513 a , a Unidade de Origem informa a existência de recolhimento antecipado e que o lançamento refere-se à diferença de retenção que deixou de ser feita. Confira-se às fls. 1353 a 1355.

O Auto de Infração de Infração DEBCAD n.º n.º 37.012.408-1 (fls. 4) foi consolidado em 29/08/2008, com ciência do contribuinte em 11/09/2008.

Contando-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), as competências 04 a 07/2003 encontram-se extintas e devem ser excluídas do lançamento, restando o julgamento da competência 11/2003.

Desse modo, tem-se o parcial provimento do recurso voluntário para que sejam excluídas do lançamento as competências 04 a 07/2003, inclusive.

## 2. Da concomitância

A concomitância, representada pela existência de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo, é matéria que deve ser tratada na admissibilidade do recurso, pois importa no conhecimento ou não do recurso.

Não obstante, a decadência do lançamento, por tratar-se de matéria de ordem pública e por prestígio ao princípio da verdade material, pode ser conhecida pelo julgador mesmo de ofício. Ou seja, independe do conhecimento do recurso voluntário.

O art. 38 e parágrafo único da Lei n.º 6.830/80<sup>1</sup> informa que a propositura, pelo contribuinte, de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

Outrossim, nos termos do enunciado da Súmula Vinculante do CARF n.º 1, importa em renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial<sup>2</sup>.

Desse modo, havendo concomitância com ação ou medida judicial, o recurso administrativo deixa de ser conhecido.

O processo administrativo e o judicial devem ter três elementos idênticos para caracterizar a concomitância: partes, pedidos e causa de pedir, que são os elementos da ação, nos termos do art. 337, § 2º, do Código de Processo Civil<sup>3</sup>. Se não houver identidade entre a causa de pedir e o pedido (objeto), não há renúncia ao direito de recorrer.

Daniel Amorim Assumpção explica que *os elementos da ação se prestam a identificar a ação, tarefa de extrema importância quando se pretende comparar uma ação com outra. É impossível afirmar que duas ações são iguais, parecidas ou absolutamente diferentes sem o conhecimento de quais são os elementos da ação*<sup>4</sup>. E Elpídio Donizetti ensina que a causa de pedir representa os fatos e os fundamentos jurídicos do pedido; já o pedido é a conclusão da

<sup>1</sup> Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.

<sup>2</sup> Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

<sup>3</sup> Art. 337. Incumbe ao réu, antes de discutir o mérito, alegar:

(...) § 2º Uma ação é idêntica a outra quando possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.

<sup>4</sup> NEVES, Daniel Amorim Assumpção. Manual de Direito Processual Civil, vol. único. 2019, p. 137.

exposição dos fatos e fundamentos jurídicos, *é o resultado da valoração do fato pela norma jurídica*<sup>5</sup>.

Assim, a causa de pedir é composta pelo fundamento jurídico da demanda, mas não é composta pelo fundamento legal<sup>6</sup>.

Nesse sentido, entende o CARF que *a concomitância de instâncias exige que as partes, objeto e causa de pedir sejam as mesmas no processo administrativo e no judicial. Havendo concomitância parcial, o julgamento administrativo deve apreciar as matérias distintas existentes*<sup>7</sup>.

Assim, *não basta a constatação de existência de ação judicial, para aplicação da rigorosa consequência de negativa de seguimento quanto ao mérito de recurso administrativo (...). Com efeito, é necessário coincidência entre causa de pedir e pedido entre processo judicial e administrativo, para que se conclua pela identidade entre a discussão na esfera administrativa e judicial. Se presente tal coincidência – entre causa de pedir e pedido – constata-se o impedimento na análise dos recursos apresentados na esfera administrativa*<sup>8</sup> (grifo nosso).

No caso, a contribuinte interpôs recurso voluntário da Decisão que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração (fls. 4), consolidado em 29/08/2008, com ciência do contribuinte em 11/09/2008, no valor de R\$ 168.301,71, relativo às contribuições devidas à seguridade social, no período de 04 a 07/2003 e 11/2003.

Conforme ressaltado pelo Conselheiro Relator da Resolução n.º 2402-001.050 e acolhido por unanimidade pela Turma, *“Apesar de ser razoável presumir que a ação, distribuída em 2001, não prejudique análise deste processo, cujos fatos geradores remontam a 2003, e também em face à ausência de depósito judicial correspondente aos créditos constituídos, este Relator entende ser necessário conhecer a planilha informada no item 5 do despacho mencionado (onde estão relacionados os créditos tributários discutidos na ação judicial) e o teor da decisão definitiva que deu provimento parcial ao contribuinte em relação aos médicos associados”* (fl. 503), importante trazer alguns esclarecimentos.

O contribuinte ajuizou o processo n.º 0031902-48.2001.403.6100, perante o TRF-3, que deu parcial provimento aos embargos de declaração do contribuinte e afastou a incidência da contribuição previdenciária sobre os valores repassados aos médicos pelas operadores de plano de saúde. O Tribunal manteve a obrigação da empresa de recolher as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas a corretores de seguros.

No acórdão proferido pelo TRF-3 não há informação sobre a limitação temporal do pedido do contribuinte e o objeto do presente processo administrativo é justamente a incidência de contribuição previdenciária sobre os valores repassados aos prestadores de serviços, médicos e CORRETORES.

<sup>5</sup> DONIZETTI, Elpídio. Curso de direito processual civil. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2020, p. 202.

<sup>6</sup> NEVES, Daniel Amorim Assumpção Neves. Manual de Direito Civil, volume único. Salvador: Ed. Juspodvm, 2019, p. 155.

<sup>7</sup> Acórdão n.º 2201-003.961, Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, publicado em 24/10/2017.

<sup>8</sup> Voto proferido pela Conselheira Cristiane Silva Costa, Acórdão n.º 9101-004.303, de 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 06/08/2019.

O Relatório Fiscal trazido aos autos após a conversão em diligência trouxe, então, a retificação do AI e assim especifica (fl. 1367):

#### **RETIFICAÇÃO EM 11/2003**

57. Tendo por referência os Códigos Brasileiros de Ocupação (CBO) indicados na GFIP de 11/2003, foi possível fazer-se o cotejo Listagem de CIs X GFIP, afastando-se os profissionais médicos e dentistas, obedecendo-se com isto a decisão judicial na AO 0031902-48.2001.4.03.6100, que afastou os pagamentos destes profissionais como bases contributivas previdenciárias patronais.

58. Procedimento que foi igualmente adotado no período de 04 a 07/2003.

59. Deve-se ressaltar que em 11/2003 no AI 37.012.408-137.012.408-1 foram feitas duas modalidades de lançamentos: 1 – no levantamento “FPD - FOLHA DE PAGAMENTO DIRETORES”; 2 – no levantamento “I - LISTAGEM CONTRIB INDIVIDUAIS”.

60. No levantamento “FPD - FOLHA DE PAGAMENTO DIRETORES” se lançaram as obrigações patronais sobre pagamentos feitos a diretor da empresa em 11/2003, obrigação que não foi objeto de decisão judicial na Ação Ordinária. Estes lançamentos devem ser mantidos na sua integralidade.

61. Para 11/2003 a apuração decorrente do cotejo Listagem de CIs X GFIP é que tem solução de retificação apresentada neste Termo, afastando-se de todo o lançamento no AI inicial, pois não se encontraram diferenças de pagamentos entre os CIs não médicos que resultassem do cotejo, diferenças que pudessem ser base de cálculo de obrigações.

Do exposto, não havendo lançamento quanto à competência 11/2003, o recurso voluntário deve ser integralmente provido, já que as competências 04 a 07/2003 foram extintas pelo decurso do prazo decadencial.

#### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira