



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 23034.042303/2006-10
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.154 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de outubro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EMPRESA BAIANA DE AGUAS E SANEAMENTO SA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Recurso especial do Contribuinte não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Mario 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, Maria Helena Cotta Cardozo (presidente em exercício). Ausente a conselheira Ana Paula Fernandes, substituída pelo conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso.

Relatório

Trata-se de Notificação para Recolhimento de Débito constituída pelo FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, cientificada ao sujeito passivo em 21/12/2006, referente às contribuições para o Salário-Educação. O lançamento decorre de glosa

de deduções efetuadas em relação ao número de alunos beneficiados na modalidade “Indenização de Dependentes”, relativas ao período de 07/1996 a 12/2003.

A impugnação apresentada pelo Contribuinte foi julgada procedente em parte pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador DRJ/SDR, em vista da decadência, excluindo-se do lançamento tributário as competências até 12/2001, com supedâneo no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Em sessão plenária de 19/01/2017, foram julgados os Recursos de Ofício e Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2301-004.882 (fls. 1814 a 1818), assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. SÚMULA CARF Nº 99.

Para fins de aplicação da regra decadal 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/2003

VERDADE MATERIAL. DILIGÊNCIA.

Em busca da verdade material é admissível o exame de documentação apresentada em diligência com o intuito de sanar equívoco nas informações prestadas.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/1996 a 31/12/2003

SALÁRIO-EDUCAÇÃO. FNDE.

O salário-educação previsto no art. 212, §5º, da Constituição Federal, é devido pelas empresas, calculado sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos segurados empregados, de acordo com a Lei n.º 9.424, de 1996.

O resultado do julgamento foi registrado nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos recursos de ofício e voluntário, para negar provimento ao Recurso de Ofício e dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para retificar os valores lançados nas competências 12/2001 a 12/2003, conforme “Tabela de Retificação do Débito por Competência” apresentada pela fiscalização (e-fls. 1.772).

O processo foi encaminhado à PGFN em 24/01/2017 (Despacho de Encaminhamento de fl. 1820). Em 03/02/2017, foi interposto o Recurso Especial de fls. 1821/1828 (fl. 1835).

Ao Recurso Especial foi **dado seguimento**, conforme despacho de 17/04/2017 (fls. 1837/1841), para que seja rediscutida a matéria **marco inicial para a contagem do prazo decadal**.

Como paradigma apto a demonstrar a divergência foi apresentado o Acórdão n.º 201-77.572, cuja ementa transcreve-se a seguir:

PIS. DECADÊNCIA.

Não havendo prova nos autos de que houve a efetiva antecipação de pagamento, ainda para aqueles que vislumbram a decadência tão-somente pelas regras do CTN, a mesma não se operou, pois, neste caso, deve ser aplicada a contagem estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- a questão cinge-se ao marco inicial para a contagem do prazo decadencial, eis que superada a questão relativa ao art. 45 da Lei n.º 8.212/91 pela publicação da Súmula Vinculante n.º 8;
- em sede de tributo sujeito a lançamento por homologação, a aplicação do artigo 150, §4º, do CTN somente é possível quando o contribuinte, reconhecendo a ocorrência do fato gerador de determinado tributo, efetua o pagamento, ainda que parcial, possibilitando ao Fisco a conferência posterior dos valores recolhidos, contrapondo-os com os efetivamente devidos, efetuando o lançamento de ofício de eventuais diferenças;
- 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;
- 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. Esta concepção, aliás, encontra-se cristalizada no Enunciado n.º 219 da Súmula do extinto Tribunal Federal de Recursos, *verbis*: “Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que ocorreu o fato gerador”;
- no Superior Tribunal de Justiça, esse pensamento está sedimentado e não mais dá azo a quaisquer questionamentos;
- partindo dessa premissa e pousando a vista sobre o caso dos autos, verifica-se que o contribuinte não teria efetuado qualquer antecipação de pagamento no período lançado, razão pela qual a regra a ser utilizada para a contagem do prazo decadencial é a constante do artigo 173, I, do CTN, e não a do artigo 150, §4º, do mesmo diploma legal. Tendo em conta que na decisão recorrida inverteu-se a aplicação dos referidos dispositivos legais, afigura-se inafastável a conclusão de que houve patente vulneração dos comandos neles encartados;
- se não restou demonstrada a existência de antecipação do pagamento com relação às contribuições apuradas, independentemente da aferição sobre a quem cabia o ônus da prova no caso, é cediço que a regra deve ser aplicada. Mesmo tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se não há qualquer prova de que ocorreu a antecipação do pagamento, está-se diante, na verdade, de lançamento de ofício. Assim, a regra a ser aplicada na espécie é a preconizada pelo inciso I do art. 173, do CTN;
- o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN. Em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva;
- no voto-condutor do acórdão vergastado foi sufragada a tese de presunção do pagamento antecipado em favor do contribuinte. Nesse contexto, o colegiado aplicou a regra contida no art. 150, § 4º do CTN para declarar a decadência em relação às contribuições apuradas até a competência 07/2001;
- o acórdão objurgado afrontou a legislação de regência acerca do cabimento do ônus da prova, ao invertê-lo em favor do contribuinte, por presumir a existência de pagamento, sem que haja nenhuma prova nos autos nesse sentido;

- o artigo 333, do Código de Processo Civil, aplicado na seara tributarista por força do artigo 108, do CTN e da Lei de Introdução ao Código Civil, é claro em suas prescrições acerca do ônus probatório;
- se a decadência extingue o crédito tributário, fica claro que ao contribuinte, réu da acusação fiscal, cabe o ônus de provar que houve pagamento das contribuições dele exigidas, para fins da contagem do prazo decadencial segundo a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN;
- não restou comprovado nem o recolhimento integral da contribuição devida, tampouco o seu pagamento parcial;
- todas as considerações acima postas nos conduzem às seguintes conclusões: a) independentemente de aferir a quem cabia o ônus de comprovar a existência ou inexistência de recolhimento antecipado do tributo, a regra a ser aplicada, diante da ausência dessa prova, é a preconizada pelo art. 173, inciso I, do CTN; b) o ônus probatório acerca de tais fatos cabia ao contribuinte;
- ante a ausência de pagamento do tributo, mostra-se imperativa a aplicação do art. 173,1, do CTN para a contagem da decadência.

Ao final, a Fazenda Nacional requer seja conhecido e provido o recurso, reformando-se a decisão recorrida.

Cientificado em 09/06/2017 (AR de fl. 1858), o Contribuinte ofereceu, em 22/06/2017 (protocolo de fl. 1847), as Contrarrazões de fls. 1849 a 1857, contendo os seguintes argumentos:

- o Recurso Especial partiu do entendimento de que houve divergência jurisprudencial quanto a interpretação do art. 150, § 4º e do art. 173, I, ambos do CTN, no que se refere a regra utilizada para a contagem do prazo decadencial, uma vez que, no seu entendimento, não ficou demonstrado a existência de antecipação do pagamento com relação às contribuições apuradas, pois não existiria nos autos nenhuma prova do pagamento parcial das contribuições lançadas;
- tem-se a situação em que o contribuinte declara a contribuição devida e efetua o pagamento ou compensação, ainda que parcialmente, razão pela qual deve ser aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, 4º, do CTN, reforçada tal conclusão pelo fato de que os créditos cobrados foram constituídos mediante a glosa dos créditos declarados;
- diferentemente do quanto afirmado em seu Recurso Especial, existem provas dos fatos alegados, e para tanto a Recorrida juntou à impugnação cópia documentos de folhas 34/20, 206/412 e 416/496, referentes a relações de empregados beneficiados, por competência e valor reduzido, atestados de indenizações, declaração de percepção de indenização escolar, declaração dos estabelecimentos de Ensino quanto aos bolsistas, recibos de pagamento e cópia do Razão, além da cópia da conta razão contábil, demonstrando que houve pagamento, ainda que parcial, do tributo;
- da análise das provas juntadas à Impugnação, tanto a decisão de primeira instância administrativa quanto a decisão em colegiado na segunda instância foram categóricas em excluir do lançamento as competências até 12/2001, em virtude a evidente decadência;

- o presente Recurso pretende, em verdade, revisar matéria de fato, qual seja, a existência ou não de recolhimento antecipado, mesmo que parcial, para o FNDE, que motivaram a declaração de decadência, conforme art. 150. §4º do CTN;
- nas instâncias ordinárias ficou devidamente demonstrado, assentado e decidido que houve o recolhimento, ainda que parcial, do tributo, não cabendo em sede de Recurso Especial revisar provas a fim de decidir o contrário em razão do tão conhecido óbice do art. 37, § 2º, I, do Decreto n.º 70.235/72 que dispõe sobre o processo administrativo fiscal;
- em se tratando de matéria fático-probatória, o Recurso Especial não poderá ser admitido;
- não há qualquer dúvida nestes autos de que se configurou a decadência conforme preceituado no art. 150, §4º do CTN;
- a Constituição Federal em seu art. 146, III, b, determina que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;
- o Código Tributário Nacional, que foi recepcionado com status de lei complementar, passou a disciplinar nos seus arts. 150 e 173. respectivamente o lançamento por homologação e a decadência tributária;
- a contribuição ao salário-educação se caracteriza por ser contribuição social a cargo da empresa, portanto, espécie de tributo sujeito ao lançamento por homologação. Nestes termos, caso haja a antecipação de pagamento, o prazo decadencial de que dispõe o salário-educação para proceder ao lançamento suplementar é de cinco anos. a contar do fato gerador;
- a dívida exigida não encontra fundamento legal para a sua cobrança, em decorrência da evidente decadência. Trata-se de valores declarados/pagos, ainda que a menor, amplamente demonstrado pelo contribuinte em sua defesa, através de inúmeros documentos juntados, que possui como termo inicial a data dos fatos geradores, conforme CTN, art. 150, § 4;
- houve a declaração e recolhimento do tributo, ainda que parcial, reforçada tal conclusão pelo fato de que os créditos cobrados foram constituídos mediante a glosa dos créditos declarados, razão pela qual deve ser aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, 4º, do CTN;
- a dívida exigida decorre da diferença havida entre os valores deduzidos e o número de alunos indicados e efetivamente cadastrados na modalidade de indenização, assim, de maneira lógica é fácil perceber que houve o recolhimento, ainda que a menor;
- da análise de todas as provas juntadas aos autos é possível visualizar inequivocamente que houve o recolhimento do tributo, sendo correta a decisão que julgou o Recurso de Ofício, mantendo a decisão de primeiro grau. excluindo do lançamento as competências até 12/2001, em virtude da decadência;
- o contribuinte recolheu o tributo por lançamento de homologação e, posteriormente, o Fisco apontou que tal recolhimento era insuficiente, devendo-se

observar se ocorreu a decadência nos termos do artigo 150. parágrafo 4º, CTN, a contar do fato gerador, a menos que tenha havido dolo, fraude ou simulação, situação que não ocorreu;

- a decisão está em consonância com a súmula 99 do CARF.

Ao final, o Contribuinte pede que seja negado provimento ao recurso.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Trata-se de Notificação para Recolhimento de Débito constituída pelo FNDE – Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação, referente às contribuições para o Salário-Educação.

Antes de proceder à análise do paradigma, importa salientar que se trata de Recurso Especial de Divergência, e que essa somente se caracteriza quando existe identidade fática entre as situações apreciadas nos acórdãos recorrido e paradigma. Assim, torna-se imprescindível a análise das situações fáticas contidas em tais decisões, a ver se haveria identidade entre elas.

Da leitura do inteiro teor dos julgados, constata-se que a situação fática do paradigma não guarda similaridade com o acórdão recorrido.

Com efeito, no caso do acórdão recorrido, o Colegiado manifestou o entendimento de que, em razão das características do lançamento, houve pagamento antecipado da contribuição, senão vejamos:

No caso em tela, onde os lançamentos referem-se à glosa de dedução do salário-educação, **por certo houve recolhimento antecipado**, mesmo que parcial, para o FNDE devendo ser aplicado o disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que tem como marco inicial para a contagem da decadência, a ocorrência do fato gerador, salientando-se ainda, a ausência de provas nos autos quanto à existência de dolo, fraude ou simulação.

Deveras, o Demonstrativo de Divergência por Estabelecimento (fls. 3/7) e os documentos contábeis de fls. 420/496, permitiram à Turma Ordinária chegar a essa conclusão.

De outro lado, no caso do paradigma - Acórdão nº 201-77.572 -, inexistia prova nos autos acerca do pagamento do tributo, o que levou o Colegiado à aplicação da regra de decadência disposta no art. 173, I, do CTN. Confira-se:

PIS. DECADÊNCIA.

Não havendo prova nos autos de que houve a efetiva antecipação de pagamento, ainda para aqueles que vislumbram a decadência tão somente pelas regras do CTN, a mesma não se operou, pois, neste caso, deve ser aplicada a contagem estabelecida pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Depreende-se, do exposto, que as situações fáticas enfrentadas pelos Colegiados eram diversas: no caso do paradigma, inexistia prova acerca da antecipação do pagamento do tributo. Já no recorrido, o pagamento antecipado foi reconhecido pelo Colegiado *a quo*.

Portanto, as diferenças de conclusões entre os julgados decorrem, claramente, das circunstâncias específicas enfrentadas em cada caso, e não de divergência quanto à interpretação de normas.

Ausente a similitude fática, não há base de comparação entre os acórdãos em confronto, de forma que o paradigma não é hábil à demonstração de divergência pretendida pela Fazenda Nacional.

Conclusão

Diante do exposto, não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho