



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 35078.000813/2006-84
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 2301-002.734 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2012
Matéria Embargos de Declaração - Decadência
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado COOPERATIVA EDUCACIONAL DO MARANHÃO

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Ocorrência de omissão. Embargos conhecidos e acolhidos para determinar regra decadencial a ser aplicada e o período alcançado por esse instituto.

Os embargos de declaração são cabíveis quando houver no acórdão recorrido, omissão, contrariedade ou obscuridade, nos termos do artigo 56, I, do antigo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela portaria MF nº 147/07.

No presente caso, a decisão recorrida padece de omissão, pois quando do seu julgamento declarou a decadência dos créditos tributários lançados de ofício, aplicando a regra do art. 150, §4º do CTN, sem apreciar a existência ou não de pagamento de parte das contribuições previdenciárias, fato esse que ensejou o acolhimento dos embargos.

Aplica-se o art. 150, §4º do CTN se verificado que o lançamento refere-se a descumprimento de obrigação tributária principal, houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado e inexistente fraude, dolo ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO, I) Por unanimidade: a) em acolher os embargos propostos, nos termos do voto do Relator; b) acolhidos os embargos, em sanar a omissão existente no acórdão, nos termos do voto do Relator.

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Participaram, do presente julgamento, a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, emitida em 29/03/2006, em desfavor da Cooperativa Educacional do Maranhão, que, segundo Relatório Fiscal (fls. 76/78), refere-se à ausência de recolhimento de contribuições incidentes sobre parcelas remuneratórias pagas aos segurados empregados, contribuintes individuais e cooperados destinadas à Seguridade Social, bem como das relativas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho correspondentes a contribuições do segurado empregado, cooperado e à parte da empresa, além das contribuições destinadas a terceiros.

O referido lançamento compreende as competências de 03/2000 a 12/2005 e fundamentou-se nos dispositivos legais colacionados nos Fundamentos Legais do Débito constante às fls. 61/64.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou Defesa de fls. 85/90, tendo sido mantido o lançamento através do acórdão de fls. 123/130, cuja ementa segue abaixo transcrita:

Período de apuração: 03/2000 a 12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. LEGITIMIDADE PASSIVA DAS COOPERATIVAS DE TRABALHO. DIFERENÇAS DE RECOLHIMENTOS. As cooperativas, equiparadas à empresa por força de lei, são obrigadas a recolher as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados do Regime Geral de previdência Social.

"Praticado o ato jurídico ou celebrado o negócio que a lei tributária erigiu em fato gerador, está nascida a obrigação para com o Fisco."

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Irresignada, interpôs Recurso Voluntário tempestivo de fls. 149/155, alegando, em síntese:

- a) Ter sido o recolhimento efetuado de forma correta através do regime cooperativista e não de empregador;
- b) Ter a CF/88 recepcionado, em parte, as normas legais que regem o cooperativismo no Brasil estimulando essa espécie de associativismo através de tratamento tributário diferenciado;
- c) Ter sido erigida como garantia constitucional extensiva às cooperativas, a vedação da interferência do Poder Público em suas atividades;
- d) Não haver vínculo empregatício entre a cooperativa e seus associados;

- e) Não verificar-se o requisito da pessoalidade, caracterizador do vínculo empregatício, no caso das cooperativas, haja vista o desinteresse do tomador de serviços em relação à pessoa do cooperado, importando tão somente a existência de um cooperado qualquer no posto de serviço executando as atividades necessárias;
- f) Terem sido os professores contratados quem assumiu, integral e exclusivamente, os riscos e responsabilidades decorrentes de suas atividades, prestando os serviços de forma autônoma em seu próprio nome;
- g) O fato de ter havido uma fiscalização da cooperativa sobre o trabalho de seus associados, ou a organização hierárquica em que se encontravam a bem do controle da produtividade, não descaracterizar a total autonomia dos cooperados, pois se justifica não apenas em face do princípio da autogestão, como também pela ínsita necessidade de organização e pelo próprio Estatuto Social da cooperativa que assim estabelece;
- h) Embora, quando da execução dos serviços contratados junto a terceiros, o associado seja supervisionado por outro cooperado, não se verifica a subordinação jurídica, pois este é o supervisor têm igual poder de decisão, quando reunidos em Assembléia;
- i) Ser impossível a caracterização da cooperativa como empregador, haja vista a mesma não tratar-se de empresa, mas sim de pessoa jurídica de direito privado.

Vieram os autos a este Conselho por meio de Recurso Voluntário, que foi parcialmente provido, afastando-se do lançamento apenas os valores atingidos pela decadência, conforme se pode observar da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

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 a lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.

Assim, tratando-se de descumprimento de obrigação principal, aplica-se o artigo 150, §4º.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. EQUIPARAÇÃO À EMPRESA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE VALORES PAGOS AOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTE INDIVIDUAIS QUE LHE PRESTEM SERVIÇOS. OBRIGAÇÃO DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO DOS SEGURADOS.

A cooperativa submete-se às mesmas obrigações das empresas no que concerne à contribuição patronal incidente sobre os valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestem serviços, bem como no dever de reter e recolher as contribuições devidas por esses empregados e contribuintes individuais.

Inconformada com a decisão acima, a FAZENDA NACIONAL opôs embargos de declaração, alegando omissão, pois a decisão, com base no art. 150, § 4º do CTN, declarou a decadência dos créditos tributários lançados de ofício sem, contudo, apreciar a questão relativa à existência ou não de pagamento.

Acrescentou ainda que, “*na esteira do entendimento do e. STJ e em virtude do Embargado não ter recolhido os tributos relativos aos períodos do lançamento de ofício, a decadência no caso presente deve ser aplicada segundo o disposto no CTN, art. 173, inciso I, e não conforme o CTN, art. 150, § 4º*”.

Diante da interposição dos embargos declaratórios, este Relator emitiu despacho propondo o conhecimento do recurso, uma vez que, em análise ao acórdão proferido, verificou que há razão na oposição dos embargos e em seus fundamentos, pois a decisão recorrida apresenta a omissão pela embargante levantada, uma vez que aplicou à decadência o art. 150, §4º do CTN, sem que tivesse se manifestado sobre o pagamento parcial, o que seria ponto necessário ao deslinde da controvérsia, tendo em vista a existência de entendimento do STJ sobre a matéria firmada em julgamento submetido ao regime do art. 543-C do CPC.

Após anuência do Presidente da Turma sobre o conhecimento dos embargos em referência, o presente processo foi a mim devolvido para fins de apreciação do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo tempestivo, conheço do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

No caso em apreço, a questão cinge-se a verificar qual a legislação aplicável à contagem do prazo decadencial, uma vez que o STJ tem entendimento de que deve ser aplicado o art. 173, I do CTN, e não o art. 150, §4º daquele mesmo diploma legal, quando se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, nas seguintes situações,

- 1) Quando não tiver havido pagamento antecipado;
- 2) Quando tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação;
- 3) Quando não tiver havido declaração prévia do débito.

Cumpra transcrever o acórdão prolatado em sede de Recurso Especial representativo da controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 inocorre, 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 imponible, 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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

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

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

No voto lavrado no referido REsp 973.733/SC, foi transcrito entendimento firmado em outro julgamento (REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, DJ 25.02.2008), que limitam a aplicação do art. 150, §4º do CTN às hipóteses que tratam de tributo sujeito a lançamento por homologação, “quando ocorrer pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias”.

Em que pese a decisão recorrida ter reconhecido a decadência parcial do débito em vergaste, utilizando-se, para tanto, do disposto no art. 150, § 4º, cumpre elucidar que deixou de se manifestar sobre o recolhimento de parte das contribuições previdenciárias devidas nos exercícios pelo contribuinte, embora estas tenham efetivamente ocorrido, conforme se infere das fls. 41/46 do Relatório de Documentos Apresentados – RDA, bem como dos Discriminativos Analíticos de Débito – DAD.

Também não há que se falar em fraude, dolo ou simulação, até porque não apontados pela fiscalização.

Além do mais, pela análise, conclui-se que foram realizados vários pagamentos referentes aos valores neste processo discutidos.

Diante da análise dos autos, verifica-se a presença de circunstâncias necessárias à aplicação do art. 150, §4º do CTN e, conseqüente afastamento do seu art. 173, I.

Com efeito, considerando que a consolidação do crédito previdenciário se deu em 29/03/2006 e que a autuação abrange fatos geradores ocorridos entre 03/2000 a 12/2005, tenho como certo que estão decaídas as competências de 03/2000 a 02/2001, isto é, anteriores a 03/2001.

No tocante à competência de dezembro/2000, cabe suscitar o precedente do STJ já transcrito acima, segundo o qual o *dies a quo* do prazo decadencial é primeiro de janeiro do ano subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, ainda que estes tenham ocorrido em dezembro, isto é, para os fatos geradores ocorridos em dezembro/2000, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2001, e não em 01/01/2002, tendo seu término, portanto, em 31/12/2005.

Da Conclusão

Em virtude do exposto, conheço e dou PROVIMENTO aos presentes Embargos de Declaração, para sanar a omissão apontada e reconhecer a existência dos pagamentos parciais, mantendo a decisão embargada em todos os termos, inclusive quanto ao reconhecimento da decadência das competências de 03/2000 a 02/2001.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de abril de 2012

Leonardo Henrique Pires Lopes

Processo nº 35078.000813/2006-84
Acórdão n.º **2301-002.734**

S2-C3T1
Fl. 7

CÓPIA