



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

Processo nº 35464.000228/2006-21
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.848 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRAS DE BEBIDAS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/08/2002

DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES. AÇÃO JUDICIAL. DEPÓSITOS LEVANTADOS. PAGAMENTOS REALIZADOS MEDIANTE CDP E GPS A MENOR. LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE.

Uma vez comprovada/constatada a diferença de contribuições previdenciárias pagas a menor nos autos de processo judicial, o qual, inicialmente, continha depósitos judiciais, posteriormente levantados e substituídos por pagamentos mediante CDP e GPS em valores inferiores, impõe-se manter a exigência fiscal consubstanciada na diferença dos tributos devidos e não pagos em sua totalidade, sobretudo quando a contribuinte, instada a se manifestar, não logrou demonstrar e/ou explicitar a razão de aludida distorção.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES. PAGAMENTOS PARCIAIS NOS AUTOS DE AÇÃO JUDICIAL. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de lançamento de diferenças de contribuições previdenciárias apuradas a partir de pagamentos parciais realizados nos autos de ação judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do período de 01/1995 a 11/2000. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite, substituído pelo conselheiro Wilderson Botto (Suplente Convocado).

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Monica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente Convocada), Wilderson Botto (Suplente Convocado), Andrea Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier.

Relatório

SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRAS DE BEBIDAS S.A., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 11ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, Acórdão nº 16-14.074/2007, às e-fls. 2.836/2.847, que julgou procedente o lançamento, referente às contribuições destinadas ao INCRA e FUNRURAL, em relação ao período de 01/1995 a 08/2002, conforme Relatório Fiscal, às e-fls. 2.026/2.032, consubstanciados na seguinte Notificação Fiscal de Lançamento de Débito:

1) **NFLD nº 35.903.808-5**, relativa às contribuições devidas à Seguridade Social, parte da empresa e a terceiros — INCRA no período de 05/1996 a 04/1999.

De conformidade com o Relatório Fiscal, A empresa, juntamente com a DIXER Distribuidora de Bebidas S/A e a Transportadora Momentum Ltda., impetrou a ação PT nº 1.319/90, atual 90.00.10929-9, 70 Vara da Justiça Federal de Brasília/DF, alegando a inconstitucionalidade e ilegalidade das contribuições ao INCRA e FUNRURAL.

A partir da competência 01/1991 a SPAL passou a depositar em juízo as contribuições ao FUNRURAL (2,4% do salário de contribuição) e ao INCRA (0,2% do salário de contribuição).

Em petição protocolada em 09/04/2002, as impetrantes desistiram da ação e alegam que os valores devidos foram pagos através de CDP's - Certificados da Dívida Pública para os meses de 02/1991 e 04/1991 a 03/1999; e através de Guias da Previdência Social - GPS's, para o período de 04/1999 a 03/2002, esclarecendo que para o mês de 03/1991 havia sido recolhido integralmente na época própria.

Em 18/09/2002 as autoras requereram juntada de guias de depósito referentes aos honorários do INCRA e do INSS, e também solicitaram o Alvará de Levantamento dos depósitos judiciais efetuados, tendo em vista os pagamentos juntados relativos a este processo.

Em 10/10/2002, o INSS manifestou-se não se opondo em relação à liberação dos depósitos efetuados, tendo em vista que, naquele momento, as autoras não seriam devedoras de contribuições previdenciárias ou destinadas a terceiros.

Em 16/10/2002 foram levantados os saldos das contas dos depósitos em questão, por ordem da Justiça Federal.

Em função da decadência do período de 1991 a 1994, somente foi analisado o período de 01/1995 a 08/2002, período em que a SPAL efetuou recolhimentos a menor.

Pela comparação de valores dos depósitos judiciais (feitos em época própria e devolvidos para a SPAL) com os valores recolhidos em 03/04/2002, através de CDP's e GPS, verifica-se que os valores recolhidos em 03/04/2002 são bem inferiores aos valores depositados inicialmente e devolvidos à SPAL. A Planilha Demonstrativa de fls. 1453/1454 (Vol. 5) apresenta a comparação.

Foi solicitado ao Contribuinte que justificasse a diferença de valores entre os valores depositados judicialmente e os valores recolhidos em CDP/GPS. No entanto, apesar de devidamente intimada através dos TIAD's datados de 10/08/2005, 06/12/2005, e 12/12/2005 (cópias as fls. 1000/1002, Vol. 4), não foram apresentados CDP/GPS além daqueles cujas cópias foram juntadas as fls. 1170/1209 e 1289/1424 (Vol. 4, 5).

Por todo o exposto, como não foram apresentados documentos que comprovassem a liquidação do Processo nº 90.00.10929-9, 7ª Vara de Brasília/DF, foi lavrada a presente NFLD.

Cientificada em 20/12/2005 (TEAF às e-fls. 2.024), interpôs impugnação, contra exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a autoridade julgadora de primeira instância achou por bem converter o julgamento em diligência, nos termos do Despacho de 16/03/2006, às e-fls. 2.763/2.767, que assim diligencia:

"(...)

13. Em que pese a informação contida no MPF, de que se trata de ação fiscal específica, faz-se necessário esclarecer alguns tópicos, a seguir relacionados:

13.1. Ao consultar a Tabela anexa de fls. 1453/1454, comparando-a com o DSE, verificam-se pequenas diferenças, listadas a seguir por amostragem:

(...)

13.1.1. Estas diferenças ocorrem porque o salário de contribuição apurado pela fiscalização diferiu em algumas competências do salário de contribuição utilizado pela empresa quando efetuou os depósitos judiciais? O salário de contribuição utilizado pela fiscalização foi apurado em quais elementos? Folhas de pagamento?;

13.2. Da análise do RDA e do conta corrente da empresa constatou-se que:

13.2.1. No RDA estão apenas os CDP's (até 03/1999) e as GPS's (a partir de 04/1999) recolhidos pela empresa em 03/04/2002, todos no estabelecimento matriz 0001-93;

13.2.2. No entanto, conforme conta corrente por amostragem juntado às fls.1517/1533 existem outros recolhimentos da empresa. Estes recolhimentos referem-se a outras contribuições que não FUNRURAL/INCRA, ou seja, contribuições se segurados, empresa, SAT, outros Terceiros?

13.2.3. Houve outra ação fiscal — Monitoramento — em janeiro, a qual resultou em novos recolhimentos promovidos em 31/01/2006. Estes recolhimentos também referem-se a outras contribuições que não FUNRURAL/INCRA, ou seja, contribuições se segurados, empresa, SAT, outros Terceiros?

14. Muito embora o contribuinte apenas alegue que os valores objeto do Processo nº 90.0010929-9 foram quitados integralmente sem objeção do INSS/INCRA, sugerimos por todo o exposto que os autos sejam convertidos em diligência, a fim de que a fiscalização pronuncie-se a respeito do item 13 e subitens.

(...) "A resposta a Resolução encimada veio por meio do Relatório de Diligência, às e-fls. 2769/2771, com a seguinte conclusão:

"(...)

A - O salário de contribuição utilizado pela fiscalização na lavratura da presente NFLD foi, para todo o período em questão, obtido nas folhas de pagamento 111/ apresentadas pelo contribuinte, não existindo diferenças entre as bases de cálculo da NFLD e dos depósitos judiciais efetuados pela empresa.

Para esclarecimento das diferenças apontadas pelo SECAP foi anexada a tabela 1 onde foi feita a comparação (**por amostragem**) entre a Tabela (valor depositado (CDP/GPS)) e os valores constantes do DSE (valor apurado - (CDP/GPS)) como segue:

(...)

*Nas competências listadas acima, **por amostragem**, temos:*

*- Nos casos dos meses novembro/1995, setembro/1998 e março/1999, não foi feito abatimento **total** dos valores recolhidos através de CDP, pois foi feita, para cada mês citado, apenas uma guia de recolhimento no montante integral devido em um CNPJ, o da matriz da empresa, e o valor devido para a matriz do contribuinte era inferior ao valor dos CDP. A diferença encontrada, neste caso, representam a parte dos CDP não abatida dos valores devidos pela empresa ;*

- Nos casos das competências fevereiro/98 e junho/2.002, houve erro de cálculo no valor depositado pelo contribuinte, o que justifica as diferenças apontadas e - No caso do mês de março/2002, a diferença apontada ocorreu, provavelmente, por erro de aproximação de valores.

*B- Os outros recolhimentos que já existiam no conta corrente da empresa não se referem As contribuições apuradas nesta NFLD, isto 6, não se referem às contribuições devidas relativas ao FUNRURAL/INCRA apontadas neste processo e C- Quanto aos recolhimento efetuados pela empresa em 31/01/2006, decorrentes da ação de monitoramento, eles se referem a diferenças de SAT/RAT, não guardando assim nenhuma relação com os valores apurados na presente **NFLD**."*

Após regular processamento, a autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem julgar improcedente a impugnação, mantendo a integralidade do crédito previdenciário, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 16-14.074, sintetizados na seguinte ementa:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/01/1995 a 31/08/2002 Documento:
NFLD n.º 35.903.808 -5, de 16/11/2005 CONTRIBUIÇÕES
PREVIDENCIÁRIAS E DE TERCEIROS. OBRIGAÇÃO DO
RECOLHIMENTO.*

A empresa é obrigada a recolher, nos prazos definidos em lei, as contribuições a seu cargo, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais seu serviço.

*LIQUIDAÇÃO DE CRÉDITO ATRAVÉS DE CDP'S -
CERTIFICADOS DA DÍVIDA PÚBLICA E GPS - GUIAS DA
PREVIDÊNCIA SOCIAL.*

O valor de face do CDP - Certificado da Dívida Pública é o parâmetro para liquidação do crédito.

Sendo o valor das contribuições a cargo da empresa, apuradas através das folhas de pagamento, superior aos valores recolhidos por meio de CDP's e GPS, as diferenças devem ser objeto de lançamento de crédito.

Lançamento Procedente" Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 2.852/2.871, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls., procurando demonstrar a total improcedência do Auto, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, preliminarmente pugna pela decretação da decadência dos valores referentes aos fatos geradores até 31/12/1999, uma vez que a NFLD em comento foi lavrada em 20/12/2005.

Em relação ao mérito, repisa as razões da impugnação, afirmando ser insubsistente o lançamento por quitação prévia dos valores cobrados, uma vez ter realizado o pagamento dos valores objeto da ação 90.00.10929-9 da 7ª Vara Federal do Distrito Federal, tendo sido tal quitação devidamente homologada em Juízo, sendo qualquer cobrança de valor adicional uma afronta ao Princípio da Segurança Jurídica do Estado Democrático de Direito.

Afirma que os pagamentos realizados foram devidamente precedidos de questionamento formal perante o INSS, que expressamente aquiesceu quanto ao seu conteúdo, e foi submetido à análise das Procuradorias do INSS e do INCRA no processo, que não se opuseram em relação a quaisquer de seus aspectos, como por exemplo forma, tempo ou valor.

Explicita que nada mais pode lhe ser cobrado em relação a tal processo, sob pena de violação a coisa julgada material e ao princípio da segurança jurídica, sendo a presente cobrança, além de juridicamente insustentável, é moralmente condenável, eis que a empresa agiu com total boa-fé na realização dos pagamentos, e consultou o INSS antes de fazê-los, com o objetivo de fazê-los da forma e na quantia adequados, tendo confiado em suas orientações e assim procedido.

Alega não ter a Procuradoria do INSS e a do INCRA discordado em juízo quer no que se referiu à desistência do processo, quer no que se referiu extinção da execução dos valores pelo pagamento realizado. Assim sendo, o procedimento que culminou no pagamento, pela empresa, dos valores discutidos na ação 90.00.10929-9 não se tratou de mera desistência do recurso interposto nos autos, mas sim de um pagamento de um valor de condenação, em sede de execução da sentença transitada em julgado, que restou judicialmente homologado. Não tendo nenhuma das partes recorrido da decisão que extinguiu o processo pelo pagamento integral realizado, conforme decisão de 18 de setembro de 2002.

Conclui-se, portanto, que a dívida representada pelos temas discutidos no processo 90.00.010929-9 (INCRA e FUNRURAL) durante o período em que o processo tramitou foi integralmente paga, sendo surpreendente o questionamento constante da manifestação da procuradoria trazida a conhecimento da empresa.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para preliminarmente decretar a decadência da Notificação, tornando-a sem efeito e, no mérito, a sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

Após, regular processamento do feito, em 03 de fevereiro de 2009, foi proposto despacho de diligência e saneamento pela Nobre Conselheira Relatora Dra. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, às e-fls 2.894/2.989, *in verbis*:

"(...)

Entendo em principio que, em se tratando de decisão judicial acerca de questionamento de fatos geradores de contribuição previdenciária, e se há uma decisão judicial reconhecendo o direito de o contribuinte quitar dito crédito previdenciário com títulos da dívida pública, tal lide deve ser encerrada e questionada no âmbito do poder judiciário.

Porém, uma vez que não houve o adimplemento do autor nos autos do processo de conhecimento, caberia a parte adversa, no caso o INSS, à época, executar a decisão judicial, não sendo necessário o lançamento fiscal.

Contudo, não foi colacionado ao processo a inicial da ação judicial, nem tão pouco as decisões e atos processuais relevantes a que se entenda todo o histórico que resultaram tanto na referida decisão, como no lançamento fiscal objeto deste recurso.

Desse modo, entendo que cabe à Procuradoria da Fazenda trazer maiores informações acerca do processo judicial, além das aqui mencionadas, devendo trazer esclarecimentos não apenas do teor da ação judicial, bem como se já houve a execução da sentença judicial, e caso negativo, o motivo de não ter efetuado tal cobrança até a presente data.

Deve também a autoridade previdenciária, manifestar-se a respeito do feito e das informações prestadas pela procuradoria, inclusive identificando as ações fiscais realizadas na empresa em questão, e se em data anterior foi realizado lançamento e se o mesmo contemplava as contribuições objeto desta NFLD.(...)"

O processo foi encaminhado pela Unidade da Receita Federal jurisdicionante à Procuradoria da Fazenda em São Paulo, que anexou o andamento do processo. Foi emitido despacho às fls. 1687/1688 destacando que a competência para diligenciar no caso em questão é da PGFN da 1ª Região, já que a atribuição e a defesa da União na mencionada ação judicial foi realizada pela dita procuradoria, sendo que as diligências devem ser realizadas pelo órgão que atuou na causa, haja vista as indagações pertinentes a diligência.

Uma vez ter o processo retornado a este Conselho sem o cumprimento dos termos da diligência, em 11 de fevereiro de 2011, foi proposta nova Resolução nº 2401-000.146 pela Nobre Conselheira Relatora Dra. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, às e-fls 3.180/3.185, *in verbis*:

"(...)

Contudo, após o encaminhamento à procuradoria da Fazenda Nacional da 1ª Região, o processo retornou a este Conselho sem o cumprimento dos termos da diligência, o que torna impossível dar continuidade ao julgamento.

Assim, devem os autos retornar a PGFN 1º Região, para que sejam prestadas as informações nos termos da resolução 206.00.182, fls. 1668 a 1672, com o posterior encaminhamento a auditoria fiscal para manifestação após os esclarecimentos prestados pela Procuradoria. ressalta-se, por fim, a necessária cientificação do recorrente do despacho da PGFN e da autoridade fiscal para, em entendendo cabível, manifestar-se.(...)"

Em resposta a diligência encimada, houve um despacho da procuradoria da fazenda às e-fls. 3.189/3.191 e juntada de documentos às e-fls. 3.192/3.438, o despacho aduz:

Com o trânsito em julgado e a sucumbência das contribuintes, tiveram início os atos de cumprimento de julgado afetos ao adimplemento da verba honorária e não do crédito tributário. As fls. 424/428, discutiu-se apenas o adimplemento das verbas sucumbenciais, tendo o INSS dado quitação quanto ao ponto.

Destaque-se que por meio da petição de fls. 425 o INSS concordou com o levantamento de saldo remanescente relativo a honorários, explicitando no item 3 não ter localizado débitos correntes de contribuições previdenciárias ou destinadas a terceiros administradas à época por aquela Autarquia.

Posteriormente, feita a quitação da verba honorária e levantado o saldo remanescente, o juízo determinou o arquivamento dos autos com baixa na distribuição, determinando ainda fossem devolvidos às autoras os instrumentos avulsos relativos ao suposto recolhimento dos tributos (fl. 450).

Feitos esses esclarecimentos, importante que se anote que do desfecho do processo judicial não se pode afirmar com certeza ter havido a quitação do crédito tributário discutido. Há nos autos mero indício de que as alegações da contribuinte nesse sentido sejam verídicas, sendo necessário que a **Delegacia da Receita Federal do domicílio fiscal da contribuinte** ateste a veracidade de tais alegações, verificando em sistema próprio a contabilização das quantias referidas nas guias de fls. 162/199 e a ocorrência da quitação referida nos documentos de fls. 200/202.

O processo judicial em análise foi proposto pelo sujeito passivo (contribuinte) contra o sujeito ativo (à época o INSS) com o objetivo de desoneração tributária. Dessa feita, não se tratando de execução fiscal promovida pela própria Fazenda Pública, não poderia ser utilizado para cobrança do crédito tributário ali atacado. Execução judicial promovida pelo INSS nos autos, como ocorreu, apenas poderia dizer respeito à verba honorária.

Quanto à constatação da efetiva quitação dos créditos tributários afetos ao adicional ao FUNRURAL e ao INCRA relativos às competências de fevereiro de 1991; abril de 1991 a dezembro de 1991, janeiro a dezembro de 1991, janeiro a dezembro de 1993, janeiro a dezembro de 1994, janeiro a dezembro de 1995, janeiro a dezembro de 1996, janeiro a dezembro de 1997, 1998 e janeiro a março de 1999 e abril de 1999 a 2002, necessário o pronunciamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Dessa feita, em atenção ao acima exposto, bem como ao contido na parte final do parecer de fl. 1688, **remetam-se os autos, com a presente manifestação, à Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Paulo – 8ª Região Fiscal** para atendimento da diligência ora sugerida e também referida às fls. 1688.

Os autos mais uma vez retornaram a este Egrégio Conselho, e mais uma vez, a Nobre Relatora Dra. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, observou não haver posicionamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil sobre o despacho da Procuradoria, como consta nos termos da Resolução e do próprio esclarecimento da PGFN. Dito isto, a Nobre Relatora elaborou Despacho nº 2401-086, ordenando o encaminhamento dos autos a DRFB autuante, para com base nas informações e solicitações realizadas até o presente momento, emita informação fiscal conclusiva.

Em resposta ao despacho retro mencionado, a autoridade fiscal elaborou termo de resposta às e-fls. 3.140/3.144, onde relata o seguinte:

Processo nº 35464.000228/2006-21
Acórdão nº 2401-005.848

S2-C4T1
Fl. 10

I- O Auto de Infração em questão foi lavrado devido à constatação de que foram recolhidos valores em Certificados da Dívida Pública - CDP e Guias da Previdência Social - GPS, em 03/04/2002, com a finalidade de quitação dos valores devidos pelo contribuinte, depositados mensalmente, a título de adicional de 2,4% referente ao FUNRURAL e 0,2% ao INCRA, na conta 005836957-0, Agência 0975 da Caixa Econômica Federal conforme o Processo N. 1319/90 da 7ª Vara da Justiça Federal de Brasília.. Estes valores depositados foram revertidos para o contribuinte após os recolhimentos efetuados através das CDP e GPS, porém constatadas diferenças entre os valores recolhidos em CDP e GPS e os valores anteriormente depositados.

Em fiscalização efetuada junto ao contribuinte, este foi intimado a esclarecer os motivos dos recolhimentos a menor, no entanto a empresa não atendeu a nenhum dos termos emitidos. Face não ter sido comprovada a liquidação do processo, foi lavrada a presente NFLD.

II- Quanto à verificação em sistema próprio a contabilização das guias de 162/199 (fls digitalizadas de número 2368 a 2440 – GPS de Abril/1999 a Fevereiro/2002) e a ocorrência da quitação referida nos documentos de fls. 200/202(CDP de Fevereiro/1991 a março/1999 – Fls digitalizadas 2564 a 2621).: Informamos que foram verificados, nos sistemas de arrecadação da Previdência Social, tanto as GPS (período de Abril/1999 a Fevereiro/2002) como as CDP (período de Janeiro/1995 a Março/1999) recolhidas, constando todos estes pagamentos dos sistemas citados. Foram anexadas a este processo cópias exemplificativas de tais recolhimentos. Foram verificados apenas os recolhimentos relativos às competências de Janeiro/1995 a Maio/2002 pelo fato de apenas estes recolhimentos efetuados, sejam em CDP e GPS, terem sido considerados na lavratura do presente Auto de Infração.

III- Ações Fiscais realizadas no contribuinte SPAL INDUSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A (VER CNAF):

Quanto ao questionamento do CARF referentes às ações fiscais realizadas na empresa em questão, e se em data anterior foi realizado lançamento e se o mesmo contemplava as contribuições objeto desta NFLD, conforme o relatório “CFE SPAL de 30-11-2012” com cópia anexada a este despacho, temos:

devido, e posteriormente recebeu em devolução, em relação à pendência em questão. Tomando-se, como exemplo, o mês de Maio de 1995 temos:

Valor Depositado: R\$ 122.866,39 – Valor do CDP: R\$ 9.451,26 – Recolhimento a Menor: R\$ 113.415,13 (valor este distribuído pelas várias filiais do contribuinte).

Tomando-se, também como exemplo, o mês de Janeiro de 2001, temos:

Valor Depositado: R\$ 126.725,16 – Valor em GPS: R\$ 9.748,09 – Recolhimento a Menor: R\$ 116.977,07 (valor também distribuído pelas várias filiais do contribuinte).

Com base nestes dois exemplos, e também pela comparação de valores de qualquer outra competência do levantamento fiscal, pode-se afirmar, sem qualquer sombra de dúvida, que não houve quitação total do crédito tributário em questão.

3.2- Informamos, conforme já constou do item 1 anterior, que foram comprovadas, nos sistemas de arrecadação da Previdência Social, as quitações dos CDP e GPS citados neste processo relativos às competências de Janeiro a Dezembro de 1995, Janeiro a Dezembro de 1996, Janeiro a Dezembro de 1997, Janeiro a Dezembro de 1998 e Janeiro a Março de 1999 e Abril de 1999 a Fevereiro de 2002 pelo fato de apenas estes recolhimentos efetuados, sejam em CDP e GPS, terem sido considerados na lavratura do presente Auto de Infração. Porém tais valores se referem, conforme já exposto no item 3.1 anterior, a apenas PARTE dos créditos tributários afetos ao adicional ao FUNRURAL e ao INCRA restando valores a serem recolhidos pelo contribuinte em todas as competências abrangidas pelo Auto de Infração lavrado. Informamos, também, que o contribuinte não efetuou quitações de créditos tributários afetos ao adicional ao FUNRURAL e ao INCRA no período de MARÇO a AGOSTO de 2002. Isto só reforça o fato de que os recolhimentos efetuados em 03/04/2002, sejam em CDP ou GPS, não podem, de maneira alguma, ser suficientes para dar quitação em relação aos valores depositados em juízo e posteriormente devolvidos ao contribuinte.

Sendo assim, concluímos pela manutenção total do débito deste auto de infração.

Diante do exposto, estamos procedendo ao encerramento da presente diligência fiscal e dando ciência ao contribuinte supracitado, por via postal com Avisos de Recebimento - AR, da diligência, do seu encerramento e do resultado da diligência, cientificando também o contribuinte do prazo de **10 (dez) dias**, conforme art. 44, Lei 9.784 de 29/01/1999, para, caso não concorde com os resultados **desta diligência**, apresentar contra-razões por escrito, nos Centros de Atendimento ao Contribuinte – CAC conforme segue:

Posterior retorno ao Egrégio Conselho, o processo foi pautado e novamente convertido o julgamento em diligência nos termos da Resolução nº 2401-000.586, *in verbis*:

Em que pese a autoridade preparadora ter seguindo o tramite correto e encaminhado a intimação para a contribuinte (AR de e.fl. 3166), no entanto consta dos autos, efls.

3449, despacho informando não ter a contribuinte se manifestado acerca do resultado da diligência, propondo o então seguimento da demanda.

Porém, em alegação suscitada em tribuna, a contribuinte informou ter protocolado na data de 19/12/2012, manifestação sobre o resultado da resolução, entretanto tal documento não consta do processo eletrônico. Ficando a recorrente responsável por os anexar, assim o fazendo às efls 3454 e os arquivos "não pagináveis".

Portanto, diante desta alegação e dos documentos anexados, mister se faz converter o julgamento em diligência com a finalidade de a autoridade fazendária responda as seguintes indagações:

*1) Manifestar-se acerca da petição e documentos acostados aos autos às efls 3454 e os arquivos "não pagináveis", **com a finalidade de confirmar se os documentos foram protocolados a época (tempestivo);***

2) Explicitar o motivo que não consta dos autos a petição protocolada em 19/12/2012;

Em resposta a diligência encimada, a autoridade administrativa elaborou informação fiscal às e-fls. 3.554/3.557, relatando e analisando toda a questão posta nos autos, já em relação aos quesitos, propriamente ditos, aduziu o seguinte:

(...)

3. Quanto à questão da petição e documentos da empresa que não constam nos autos e os documentos juntados como arquivos "não pagináveis" em razão das conclusões da presente análise que demonstram a singeleza do presente lançamento (valores idênticos aos calculados pela própria empresa, corroborados pelos dados informados pela própria empresa através da RAIS) pede-se à empresa contribuinte que apresente nova petição e os documentos que julgar necessários para o saneamento do processo porque não será possível neste momento determinar a causa e corrigir a eventual falha cometida em 2012 e 2013, e que apresente documentos em condições de fazer parte deste processo digital (o exame dos documentos "não pagináveis" mostra que documentos apresentados anteriormente estavam em mau estado e acabaram se tornando ilegíveis no processo digital).

3.1. Pede-se ao Conselho Administrativo de Recurso Fiscais – CARF que considere apenas este novo prazo determinado para a manifestação da empresa contribuinte, não havendo que se cogitar de eventual intempestividade em relação à citada petição apresentada em 19/12/2012, providência essencial para garantir a mais ampla defesa no cumprimento dos princípios constitucionais do devido processo legal e do contraditório, devendo também ser levado em conta as disposições constantes nos artigos 201 a 203 do Código Tributário Nacional – CTN, numa visão mais ampla, segundo a qual erros que poderiam dar causa à nulidade num processo de cobrança para constituição do crédito tributário podem ser sanados em todo o percurso do processo desde que não tenha havido a decisão de primeira

instância da fase de cobrança judicial, preenchida a condição de se propiciar ao respectivo sujeito passivo o direito ao exercício do contraditório (devolução do prazo de defesa ou do recurso cabível na respectiva fase da cobrança).

4. Cremos que a presente análise e manifestação e documentos juntados podem contribuir para a solução da questão e da postergação do julgamento do recurso da empresa, cujo regular prosseguimento do processo no contencioso administrativo fiscal deve ter a celeridade necessária para minimizar um pouco os perversos efeitos de decisões equivocadas que já implicaram enorme prejuízo para os cofres da Previdência Social e do INCRA com a imoral liberação indevida de depósitos judiciais cujos valores agora não podem ser recuperados na sua totalidade.(...)

A contribuinte devidamente intimada do resultado da diligência, protocolou manifestação, e-fls. 3.563/3.572, rebatendo todos os pontos abordados na informação fiscal e repetindo às alegações do recurso voluntário.

Logo após retorno ao Egrégio Conselho, os autos retornaram para minha relatoria e conseguinte inclusão em pauta

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira - Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

QUESTÃO PREAMBULAR

Conforme relato acima, após, regular processamento do feito, em 05 de junho de 2017, foi proposta Resolução por esta Colenda Turma, requerendo o seguinte:

1) Manifestar-se acerca da petição e documentos acostados aos autos às efls 3454 e os arquivos "não pagináveis", com a finalidade de confirmar se os documentos foram protocolados a época (tempestivo);

2) Explicitar o motivo que não consta dos autos a petição protocolada em 19/12/2012;

Em resposta a diligência encimada, a autoridade administrativa elaborou informação fiscal às e-fls. 3.554/3.557, relatando e analisando toda a questão posta nos autos, já em relação aos quesitos, propriamente ditos, aduziu o seguinte:

(...)

3. Quanto à questão da petição e documentos da empresa que não constam nos autos e os documentos juntados como arquivos

“não pagináveis” em razão das conclusões da presente análise que demonstram a singeleza do presente lançamento (valores idênticos aos calculados pela própria empresa, corroborados pelos dados informados pela própria empresa através da RAIS) pede-se à empresa contribuinte que apresente nova petição e os documentos que julgar necessários para o saneamento do processo porque não será possível neste momento determinar a causa e corrigir a eventual falha cometida em 2012 e 2013, e que apresente documentos em condições de fazer parte deste processo digital (o exame dos documentos “não pagináveis” mostra que documentos apresentados anteriormente estavam em mau estado e acabaram se tornando ilegíveis no processo digital).

3.1. Pede-se ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF que considere apenas este novo prazo determinado para a manifestação da empresa contribuinte, não havendo que se cogitar de eventual intempestividade em relação à citada petição apresentada em 19/12/2012, providência essencial para garantir a mais ampla defesa no cumprimento dos princípios constitucionais do devido processo legal e do contraditório, devendo também ser levado em conta as disposições constantes nos artigos 201 a 203 do Código Tributário Nacional – CTN, numa visão mais ampla, segundo a qual erros que poderiam dar causa à nulidade num processo de cobrança para constituição do crédito tributário podem ser sanados em todo o percurso do processo desde que não tenha havido a decisão de primeira instância da fase de cobrança judicial, preenchida a condição de se propiciar ao respectivo sujeito passivo o direito ao exercício do contraditório (devolução do prazo de defesa ou do recurso cabível na respectiva fase da cobrança).

4. cremos que a presente análise e manifestação e documentos juntados podem contribuir para a solução da questão e da postergação do julgamento do recurso da empresa, cujo regular prosseguimento do processo no contencioso administrativo fiscal deve ter a celeridade necessária para minimizar um pouco os perversos efeitos de decisões equivocadas que já implicaram enorme prejuízo para os cofres da Previdência Social e do INCRA com a imoral liberação indevida de depósitos judiciais cujos valores agora não podem ser recuperados na sua totalidade.(...)

Depreende-se da informação fiscal encimada que a autoridade fiscal não soube explicar o motivo da ausência nos autos da petição e documentação protocolada pela contribuinte em 19/12/2012. Por fim, requer que seja conhecido como tempestivo o protocolo de e-fls. 3.454 e seguintes.

Dito isto, por não causar prejuízo e/ou cerceamento do direito de defesa, considero tempestiva e conheço das alegações trazidas pela contribuinte posteriormente.

Esclarecido a controvérsia acerca da última resolução, passamos às questões postas nos autos.

DECADÊNCIA

Em suas alegações recursais, pretende o contribuinte seja acolhida a decadência para os fatos geradores ocorridos após o prazo quinquenal estabelecido no artigo 150, § 4º do CTN, sobretudo considerando que houve recolhimentos nos autos do processo judicial em que se discutira a inconstitucionalidade da exigência fiscal, fato incontroverso.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte merece acolhimento. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido, inobstante as sempre bem fundamentadas razões de direito dos ilustres julgadores recorridos, apresenta-se em descompasso com o entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça, especialmente nos autos de Recurso Repetitivo, de observância obrigatória por este Colegiado, como passaremos a demonstrar.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91, estabelece prazo decadencial de 10 (dez) anos para a apuração e constituição das contribuições previdenciárias, como segue:

Art. 45 – O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

[...]

Por outro lado, o Código Tributário Nacional em seu artigo 173, *caput*, e inciso I, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,

considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O núcleo da questão reside exatamente nesses três artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Ocorre que, após muitas discussões a respeito do tema, o Supremo Tribunal Federal, em 11/06/2008, ao julgar os RE's nºs 556664, 559882 e 560626, por unanimidade de votos, declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante nº 08, abaixo transcrita, rechaçando de uma vez por todas a pretensão do Fisco:

Súmula nº 08: São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Registre-se, ainda, que na mesma Sessão Plenária, o STF achou por bem modular os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em comento, estabelecendo, em suma, que somente não retroagem à data da edição da Lei em relação a pedido de restituição judicial ou administrativo formulado posteriormente à 11/06/2008, concedendo, por conseguinte, efeito *ex tunc* para os créditos pendentes de julgamentos e/ou que não tenham sido objeto de execução fiscal.

Consoante se positiva da análise dos autos, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o

contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida inicialmente pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo a tese que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

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 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).

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 impositivos 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.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nas contribuições previdenciárias, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despicie das maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por tratar-se de lançamento de diferenças de contribuições previdenciárias apuradas a partir de recolhimentos parciais constatados nos autos de ação judicial em que a contribuinte discutia a inconstitucionalidade da exigência fiscal, fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em **20/12/2005**, com a devida ciência da contribuinte constante da folha de rosto da notificação fiscal, a exigência fiscal resta parcialmente fulminada pela decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de **01/1995** a **11/2000**, os quais se encontram fora do prazo

decadencial inscrito no dispositivo legal supra, impondo seja decretada a improcedência parcial do feito.

MÉRITO

Consoante se infere dos autos, especialmente Relatório Fiscal, às e-fls. 2.026/2.032, a presente notificação exige da contribuinte as contribuições destinadas ao INCRA e FUNRURAL, em relação ao período de 01/1995 a 08/2002, apuradas a partir da ação declaratória PT nº 1.319/90, atual 90.00.10929-9, em trâmite perante a 7ª Vara da Justiça Federal de Brasília/DF, impetrada pela notificada, juntamente com as empresas DIXER Distribuidora de Bebidas S/A e a Transportadora Momentum Ltda., requerendo a decretação da inconstitucionalidade das contribuições ora exigidas.

Destarte, informa o fiscal autuante que, a partir da competência 01/1991, a SPAL passou a depositar em juízo as contribuições ao FUNRURAL (2,4% do salário de contribuição) e ao INCRA (0,2% do salário de contribuição).

No entanto, em petição protocolada em 09/04/2002, as impetrantes desistiram da ação e alegaram que os valores devidos foram pagos através de CDP's - Certificados da Dívida Pública para os meses de 02/1991 e 04/1991 a 03/1999; e através de Guias da Previdência Social -GPS's, para o período de 04/1999 a 03/2002, esclarecendo que para o mês de 03/1991 havia sido recolhido integralmente na época própria.

Em 18/09/2002 as autoras requereram a juntada de guias de depósito referentes aos honorários do INCRA e do INSS, e também solicitaram o Alvará de Levantamento dos depósitos judiciais efetuados, tendo em vista os pagamentos juntados relativos a este processo.

Em 10/10/2002, o INSS manifestou-se não se opondo em relação à liberação dos depósitos efetuados, tendo em vista que, naquele momento, as autoras não seriam devedoras de contribuições previdenciárias ou destinadas a terceiros.

Em 16/10/2002 foram levantados os saldos das contas dos depósitos em questão, por ordem da Justiça Federal.

Em função da decadência do período de 1991 a 1994, somente foi analisado o período de 01/1995 a 08/2002, período em que a SPAL efetuou recolhimentos a menor.

Pela comparação dos valores dos depósitos judiciais (feitos em época própria e devolvidos para a SPAL) com as importâncias recolhidas em 03/04/2002, através de CDP's e UPS, constatou-se que os recolhimentos procedidos pela contribuinte são bem inferiores as quantias depositadas inicialmente e devolvidos à SPAL, conforme Planilha Demonstrativa de fls. 1453/1454 (Vol. 5).

A partir de referida constatação, a contribuinte fora intimada, mediante TIAD's, datados de 10/08/2005, 06/12/2005, e 12/12/2005 (cópias às fls. 1000/1002, Vol. 4), para justificar a diferença de aludidos valores (depositados judicialmente com aqueles recolhidos em CDP/GPS), não tendo a notificada apresentado qualquer justificativa e/ou documentos que esclarecesse referida distorção.

Diante desse cenário, como não foram apresentados documentos que comprovassem o efetivo recolhimento das contribuições previdenciárias ora exigidas, fora lavrada a presente NFLD.

Por sua vez, insurge-se a contribuinte contra a decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, afirmando ser insubsistente o lançamento em face da quitação prévia dos valores cobrados, em razão dos pagamentos realizados nos autos da ação 90.00.10929-9, da 7ª Vara Federal do Distrito Federal, tendo sido tal quitação devidamente homologada em Juízo, sem qualquer cobrança de valor adicional, impondo seja decretada a improcedência do feito, sob pena de afronta ao Princípio da Segurança Jurídica do Estado Democrático de Direito.

Em defesa de sua pretensão, alega que os pagamentos realizados foram devidamente precedidos de questionamento formal perante o INSS, que expressamente aquiesceu quanto ao seu conteúdo, e foi submetido à análise das Procuradorias do INSS e do INCRA nos autos do processo judicial, os quais não se opuseram em relação a quaisquer de seus aspectos, como por exemplo forma, tempo ou valor.

Assim, defende que nada mais pode lhe ser cobrado em relação a tal processo, sob pena de violação a coisa julgada material e ao princípio da segurança jurídica, sendo a presente exigência, além de juridicamente insustentável, moralmente condenável, eis que a empresa agiu com total boa-fé na realização dos pagamentos, e consultou o INSS antes de realiza-los, com o objetivo de fazê-los da forma e na quantia adequados, tendo confiado em suas orientações e assim procedido.

Sustenta que as Procuradorias do INSS e a do INCRA não apresentaram quaisquer discordâncias em juízo, seja em relação à desistência do processo, ou mesmo quanto a extinção da execução dos valores pelo pagamento realizado. Assim sendo, o procedimento que culminou no pagamento, pela empresa, das importâncias discutidas na ação nº 90.00.10929-9 não se tratou de mera desistência do recurso interposto nos autos, mas sim de pagamento de valor de condenação, em sede de execução da sentença transitada em julgado, que restou judicialmente homologado. Não tendo nenhuma das partes recorrido da decisão que extinguiu o processo pelo pagamento integral realizado, conforme decisão de 18 de setembro de 2002, se apresenta inviável o Fisco exigir as diferenças de contribuições objeto do presente lançamento.

Conclui-se, portanto, que a dívida representada pelos temas discutidos nos autos da ação declaratória nº 90.00.010929-9 (INCRA e FUNRURAL), durante o período em que o processo tramitou, foi integralmente paga, sendo surpreendente o questionamento constante da manifestação da Procuradoria trazida a conhecimento da empresa.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direitos suscitadas pela contribuinte em recurso, no mérito, seu insurgimento não merece acolhimento, impondo seja corroborada a decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em sua integralidade, pelos seus próprios fundamentos, como passaremos a demonstrar.

Destarte, como restou circunstanciadamente demonstrado no relatório e parágrafos acima, o presente lançamento decorre de ação judicial movida pela própria empresa objetivando fosse decretada a inconstitucionalidade/ilegalidade das contribuições previdenciárias sob análise.

E, no decorrer de referida ação judicial, a contribuinte vinha depositando em juízo os tributos devidos, o que veio a ser alterado a partir da desistência das autoras formalizada nos autos do processo, requerendo, ainda, fossem os débitos quitados mediante CDP's - Certificados da Dívida Pública para os meses de 02/1991 e 04/1991 a 03/1999; e através de Guias da Previdência Social -GPS's, para o período de 04/1999 a 03/2002, esclarecendo que para o mês de 03/1991 havia sido recolhido integralmente na época própria.

A partir do pedido acima, a contribuinte solicitou o levantamento dos depósitos judiciais realizados, o que fora deferido pelo competente juízo.

Após inúmeras diligências determinadas pelo julgador de primeira instância, bem como por este Egrégio Colegiado, acostou-se aos autos a esclarecedora manifestação da Procuradoria da Fazenda, de e-fls 3.189/3.191, com o seguinte teor (trecho):

[...]

Com o trânsito em julgado e a sucumbência das contribuintes, tiveram início as atos de cumprimento de julgado afetos ao adimplemento da verba honorária e não do crédito tributário. Às fls. 424/428, discutiu-se apenas o adimplemento das verbas sucumbenciais, tendo o INSS dado quitação quanto a este ponto.

Destaque-se que por meio da petição de fls. 425 o INSS concordou com o levantamento do saldo remanescente relativo a honorários, explicitando no item 3 não ter localizado débitos correntes de contribuições previdenciárias ou destinadas a terceiros administradas à época por aquela Autarquia.

[...]

O processo judicial em análise foi proposto pelo sujeito passivo (contribuinte) contra o sujeito ativo (à época INSS) com o objetivo de desoneração tributária. Dessa feita, não se tratando de execução fiscal promovida pela própria Fazenda Pública, não poderia ser utilizado para cobrança de crédito tributário ali atacado. Execução judicial promovida pelo INSS nos autos, como ocorreu, apenas poderia dizer respeito à verba honorária.

[...]

Ato contínuo, em atendimento à recomendação da Procuradoria da Fazenda, corroborada pelo Despacho nº 2401-086 deste Colegiado, a autoridade fazendária de origem apresentou manifestação com teor abaixo transcrito (parte):

[...]

II – Quanto à verificação em sistema próprio a contabilização das guias de 162/199 [...] e a ocorrência da quitação referida nos documentos de fls. 200/202 [...], informamos que foram verificados, nos sistemas de arrecadação da Previdência Social, tanto as GPS [...] como as CDP [...] recolhidas, constatando todos estes pagamentos dos sistemas citados. Foram anexadas a este processo cópias exemplificativas

de tais recolhimentos. Foram verificados apenas os recolhimentos relativos às competências de Janeiro/1995 a Maio/2002 pelo fato de apenas estes recolhimentos efetuados, seja em CDP ou GPS, terem sido considerados na lavratura do presente Auto de Infração.

[...]

Da análise do quadro acima e do Cadastro de Fiscalizações de Empresas – CFE, verifica-se que na única ação fiscal (nº 01969854) com parte relativa ao período de lavratura da NFLD em questão o AFRFB encarregado do procedimento fiscal constatou que a empresa efetuava mensalmente Depósitos Judicial de 2,4% referente ao FUNRURAL e 0,2% ao INCRA, na conta [...] conforme o Processo n. 1319/90 da 7ª Varada Justiça Federal de Brasília. Foram verificados todos os comprovantes de depósito do período de 02/91 a 11/97.

Tal constatação só reforça a tese de que os valores depositados mensalmente, mas com devolução posterior à empresa, estavam corretos. Portanto a substituição destes valores por recolhimentos bem menores que os valores depositados, sejam em CDP ou GPS, salvo melhor juízo, não pode estar correta.

Além disso ficou bem claro no CFE (cópia anexa) que não foram realizados lançamentos fiscais que contemplassem o objeto da presente NFLD.

IV – Quanto às informações prestadas pela Procuradoria, por solicitação do CARF DE 03/02/2008, temos:

[...]

Discordamos totalmente desta colocação por entendermos que não pode haver dúvidas sobre a quitação do crédito tributário. O contribuinte, conforme o anexo do levantamento fiscal lavrado em 16/12/2005:

“Comparação de Valores Depositados Judicialmente X Valores Recolhidos através de CDP ou GPS”, com cópia anexada a este despacho, recolheu utilizando CDP ou GPS, para cada mês em questão, um valor MUITO MENOR que o valor que, esta mesma empresa, tinha depositado mensalmente como devido, e posteriormente recebeu em devolução, em relação à pendência em questão.

[...]

Com base nestes dois exemplos, e também pela comparação de valores de qualquer outra competência do levantamento fiscal, pode-se afirmar, sem qualquer sombra de dúvida, que não houve quitação total do crédito tributário em questão.

[...]

Em que pese toda celeuma que envolveu a questão, com inúmeras diligências e dúvidas suscitadas por todas as partes, a resolução da presente demanda não exige maiores esforços, senão vejamos.

É incontroverso que a ação judicial fora movida pela contribuinte no intuito de ver declarada a inconstitucionalidade das contribuições previdenciárias sob análise, inexistindo, portanto, crédito tributário constituído definitivamente a partir de lançamento fiscal, passível de execução fiscal por parte da Procuradoria.

Aliás, extrai-se da manifestação da autoridade fazendária da origem, acima em parte transcrita, que a contribuinte somente fora fiscalizada no período de 06/1996, 01/1998 a 11/1997, o qual poderia conflitar com a presente exigência, mas, além de estar alcançada pela decadência, não contemplou as contribuições previdenciárias em debate nestes autos, reforçando a tese de que a pretensa quitação procedida nos autos do processo judicial não surti efeitos neste caso, tendo em vista partir de uma declaração unilateral, sem qualquer ato de constituição de débito ou mesmo ação fiscal.

Neste ponto, é bom lembrar que, mesmo se a contribuinte tivesse sido objeto de fiscalização neste período, com constituição de crédito tributário e posterior quitação, não afastaria a possibilidade de ser refiscalizada, conquanto que observados os pressupostos legais para tanto, inscritos no artigo 149 do Código Tributário Nacional. E, se mesmo nesta hipótese poderia ser refiscalizada, quiçá quando sequer fora aberta ação fiscal e, por conseguinte, constituído crédito em face da contribuinte em relação ao período objeto da notificação, que remanesce em discussão, após a decadência acolhida.

Mais a mais, com o fito de afastar qualquer dúvida quanto à regularidade do feito, a nobre Procuradoria deixou bem claro em sua manifestação supratranscrita, que *“com o trânsito em julgado e a sucumbência das contribuintes, tiveram início os atos de cumprimento de julgado afetos ao adimplemento da verba honorária e não do crédito tributário”*, ou seja, a “quitação” dada pelo INSS não se prestou às contribuições propriamente ditas. E nem poderia, porquanto sequer havia débito definitivamente constituído e inscrito em dívida ativa. Por fim, ressaltou, por óbvio, *“não ter localizado débitos correntes de contribuições previdenciárias ou destinadas a terceiros administradas à época por aquela Autarquia”*, constatação que se justifica facilmente pelo fato de a contribuinte não ter sido fiscalizada à época.

Diante das constatações acima, andou bem o Fisco ao iniciar ação fiscal na contribuinte e chamá-la a comprovar as diferenças constatadas entre os depósitos originalmente efetuados, com os pagamentos substitutivos a menor procedidos mediante CDP's e GPS. E, não tendo a contribuinte logrado êxito em demonstrar a quitação integral da exigência, mesmo adotando suas próprias informações constantes dos depósitos bancários, não há como prevalecer sua pretensão.

A rigor, em momento algum a contribuinte buscou comprovar ou mesmo explicitar a razão das diferenças entre os depósitos originalmente realizados (e posteriormente levantados) e os pagamentos efetuados a partir de CDP e GPS.

Partindo dessas premissas, restando claro que o insurgimento da contribuinte repousa basicamente na impossibilidade de constituição de crédito tributário pretensamente quitado nos autos de ação judicial, argumentos que foram devidamente rechaçados acima, não há como se acolher seu pleito, impondo seja mantida a exigência fiscal, no mérito, em sua plenitude.

Ademais, a lavratura de notificação fiscal/autuação fiscal exigindo contribuições previdenciárias declaradas em GFIP e eventuais diferenças, nada mais é do que a desconsideração daquele primeiro auto-lançamento (GFIP), oportunizando, inclusive, ao contribuinte se insurgir contra a exigência fiscal. Como se vê, esse “novo” lançamento, além de objetivar conferir maior segurança aos créditos previdenciários, não representa qualquer prejuízo ao contribuinte, que terá a possibilidade de se manifestar contra o crédito tributário constituído a partir de NFLD/Auto de Infração.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, no mérito, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando a NFLD *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO, acolher a decadência para o período de **01/1995 a 11/2000** e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direitos acima esposadas.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira