



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 35582.001709/2004-45
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9202-005.206 – 2ª Turma
Sessão de 20 de fevereiro de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIWAY COOP DE PROFISSIONAIS LIBERAIS LTDA E OUTROS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/11/2006

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 173, INC. I, DO CTN. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. PORTARIA MF Nº 586/2010. APLICAÇÃO.

O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp nº 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial para lançar os tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo, conforme disposto no art. 173. inc. I, do CTN, ou de 5 anos a contar da data do fato gerador, caso tenha havido o pagamento antecipado do tributo, consoante art. 150, § 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a Conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2403-001.336, proferido pela 3ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.699.837-1, que, de acordo com o Relatório Fiscal, refere-se a contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, no valor 15% incidentes sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas pela Cooperativa/Empresa, no decorrer do mês, pelos serviços que lhe prestaram, sem vínculo empregatício, os segurados trabalhadores autônomos, no período de 05/96 a 12/1/1998, período anterior a implantação da GFIP.

São responsáveis solidárias pelo crédito providenciado lançado, além da empresa Uniway Cooperativa de Profissionais Liberais Ltda todas as demais empresas participes do grupo econômico, a saber: Uniwav Serv. Coop. de Trab. de Profissionais Liberais Ltda CNPJ 73.206.245/000143, Uniwork Cooperativa de Trabalho Ltda - CNPJ 73.206.245/000143 e EDablio Consultoria e Projetos Ltda CNPJ 03.721.322/000118.

A Cooperativa não apresentou Recibo de Pagamento de Autônomos (RPA), documento este, incluído entre outros, no Auto de Infração – AI decad n. 35.699.8444, falta de apresentação de documentos.

A Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária em Duque de Caxias, Decisão Notificação nº 17.422.4/0145/2005, fls 158/161, julgou procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, somente a EDablio apresentou Recurso Voluntário, fls. 231/233, onde alegou, em síntese, que: foi fundada em 20 de março de 2000; sendo sua fundação ocorrida em março de 2000, não há de se falar em contribuições de 05/1996 a 12/1998, conforme período de referência da NFLD nº 35.699.8371; não pertence a grupo econômico algum, e em tal condição não pode ser considerada solidária aos débitos; as

Notificações Fiscais de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.699.8371, de 30/07/2004, nunca foram entregues a eDablio Consultoria e Projetos Ltda, apenas a empresa tomou conhecimento em 03/08/2006, quando sua procuradora recebeu cópias da NFLD em questão.

A 3ª Turma da 4ª Câmara da 2º Seção de Julgamento, às fls. 285, DEU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência total até a competência 12/1998, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/05/1996 a 31/12/1998
PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO NOTIFICAÇÃO FISCAL DE
LANÇAMENTO DE DÉBITO SÚMULA VINCULANTE STF Nº.
8 PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNAL
APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN.*

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n.º 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: "São inconstitucionais os 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".

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62A, Anexo II, Regimento Interno do CARF RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

No presente caso, o fato gerador ocorreu entre as competências 05/1996 a 12/1998, a ciência da NFLD ocorreu em 12.11.2004, dessa forma, já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 12/1998, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, às fls. 299/307, para demonstrar divergência jurisprudencial entre as Turmas de Julgamento, pois, enquanto o acórdão recorrido aplicou o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, por considerar configurada a

antecipação de pagamento de contribuições em hipótese de incidência não admitida pelo sujeito passivo, o acórdão paradigma, em tal hipótese de não reconhecimento do fato gerador pelo contribuinte, entende pela aplicação do art. 173, I do CTN por considerar inexistente qualquer recolhimento antecipado. No paradigma, ao analisar a contagem do prazo decadencial nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, firmou o entendimento de que, **para ser considerado pagamento antecipado, o recolhimento deve se referir ao fato gerador da contribuição reconhecido pelo contribuinte.** Nesta perspectiva, **nos casos em que o contribuinte não recolhe contribuição sobre verba por não considerá-la integrante da base de cálculo, não resta configurada qualquer antecipação, pois, sem a atividade do fisco, não haveria como constatar a falta de recolhimento sobre tal rubrica.**

Às fls. 327/330, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, **DANDO SEGUIMENTO** em relação à única divergência arguida (matéria relativa à regra decadencial), uma vez vislumbrada a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigma, configurando a divergência jurisprudencial apontada.

Devidas as frustradas tentativas de intimação, os Contribuintes foram intimados através de edital, à fls. 341, porém, mantiveram-se inertes.

Realizadas as devidas cientificações das decisões acima transcritas vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 35.558.295-3 que, de acordo com o Relatório Fiscal de 87/88, refere-se a contribuições devidas A. Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa, decorrente dos riscos ambientais do trabalho, no e aquelas devidas a Terceiros (outras entidades e fundos), no período de 01/1995 a 05/2005.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **decadência**, pois, enquanto o acórdão recorrido entendeu que o ônus probatório com relação à ausência de qualquer recolhimento do tributo devido seria do Fisco, e, se não indicado pagamento na acusação fiscal, restaria presumida sua ocorrência, aplicando-se a regra decadencial do CTN, art. 150, § 4º, nos acórdãos paradigmas perfilhou-se o entendimento de que o ônus de demonstrar o recolhimento antecipado é do contribuinte (e não do Fisco), concluindo-se que, diante da inexistência de elementos que demonstrem ter ocorrido recolhimento antecipado, não se pode presumir a ocorrência de pagamento, devendo-se aplicar a regra decadencial disposta no art. 173, I, do CTN.

O Recurso Especial insurgiu-se tão somente quanto à tese decadencial, conforme relatado alhures.

Pois bem, para tratar da decadência do direito da Fazenda Nacional em lançar de ofício o imposto em questão é preciso analisar o fato gerador deste tributo. No presente caso trata-se de Contribuição Previdenciária, cujo auto de infração discute o descumprimento de obrigação principal, a empresa recorrente deixou de recolher a contribuição devida sobre a remuneração de seus empregados.

Estamos tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, onde parte da obrigação foi omitida pelo contribuinte e lançada de ofício pela Receita Federal, ensejando a dúvida entre a aplicação do disposto no art. 150, §4 ou 173, I, do CTN. Para elidir esta discussão, necessário se faz que se observem outros requisitos.

Embora o contribuinte tenha de fato omitido parte das receitas em sua declaração e isso tenha ensejado o lançamento de ofício, é preciso que se observe **se houve adiantamento do pagamento do imposto devido ou de parte dele.**

Contudo, embora minha simpatia com a tese esposada pela Fazenda Nacional no tocante a aplicação do art. 173, I, nos casos de lançamento de ofício, no caso em tela, por força do artigo 62 do RICARF havendo orientação firmada no RE 973.733-SC, me filio ao atual entendimento do STJ, **no qual ficou definido que havendo o adiantamento de pelo menos parte do pagamento do imposto, este atrai a aplicação do art. 150, § 4 do CTN.**

Observe-se a Ementa do referido julgado:

*AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. 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. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC). Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 02/03/2010 Data da Publicação/Fonte DJe 16/03/2010 1. **O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.***

(...)3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte ...

(...)

5. *À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).* 6. *Agravo regimental desprovido.*

A doutrina também se manifesta neste sentido:

O prazo para homologação é, também, o prazo para lançar de ofício eventual diferença devida. O prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, no caso de entender que é insuficiente, fazer o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, portanto, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. - A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN". (PAULSEN, Leandro, 2014). Grifo nosso.

Nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte da contribuição exigida, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4.º, do CTN. Em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva.

Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora pretendidos, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos. Ou seja, delimitar o significado e abrangência do termo - início de pagamento.

O Contribuinte alega que assiste razão ao acórdão paradigma que contrariando o acórdão recorrido decidiu que **o pagamento de contribuição incidente sobre qualquer rubrica da folha de salário caracteriza a antecipação de pagamento**, devendo, assim, ser utilizada a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN. Enquanto que a Fazenda Nacional entende que o pagamento deve ser realizado para fatos geradores específicos.

Registro aqui meu posicionamento de que o adiantamento do pagamento não se verifica pelo recolhimento de contribuições sobre qualquer rubrica, mas tão somente aquelas cujo fato gerador seja equivalente.

No caso em tela discute-se refere-se a contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social, no valor 15% incidentes sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas pela Cooperativa/Empresa, no decorrer do mês, pelos serviços que lhe prestaram, sem vínculo empregatício, os segurados trabalhadores autônomos, no período de 05/96 a 12/1/1998, período anterior a implantação da GFIP.

O Acórdão recorrido identificou haver adiantamento de pagamento nos seguintes termos:

Na hipótese presente, verifica-se no Relatório TEAF – Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal, às fls. 37, que a Fiscalização expressamente relacionou, dentre os documentos examinados no procedimento fiscal, comprovantes de recolhimentos o que se mostra suficiente, no meu entender, para a caracterização de recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte.

Compulsando os autos verifico que a menção realizada a existência de comprovante de pagamento refere-se a lista de documentos apreendidos pelo fiscal, sem qualquer menção individualizada do que se trata, não restando possível averiguar se esta refere ao mesmo fato gerador da contribuição aqui discutida.

Assim, considerando que a contribuição previdenciária é tributo cujo lançamento se dá por homologação, como não houve o pagamento, o fisco tinha cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido efetuado o pagamento para lançar de ofício. **Nesse sentido, pela cabível a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, conforme aplicado no acórdão recorrido.**

Diante do exposto, recebo o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

