



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 44021.000006/2007-99
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.271 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 14 de dezembro de 2020
Recorrente MAIS DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2003

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. PAGAMENTO PARCIAL. DECADÊNCIA ART. 150, §4ª DO CTN.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte.

Hipótese em que, para contribuições previdenciárias, deve-se admitir como pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci,

Maurício Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

Relatório

Contra o contribuinte foi lavrado auto de infração que na descrição do relatório fiscal de fls. 80 refere-se a cobrança de contribuições devidas à Seguridade Social pela empresa sobre os valores pagos aos segurados empregadores e autônomos, não recolhidas na forma da legislação em vigor. A NFLD compreende o período de 01/1998 à 12/2003.

Contribuinte foi intimado por AR em 16.12.2006 (fls. 189).

O lançamento se originou de valores pagos a título de pró-labore, serviços prestados e despesas pagas para os sócios da empresa.

Após o trâmite processual, foi apresentado Recurso Voluntário contra decisão da DRJ que manteve em parte o lançamento.

Por meio do acórdão nº 2302-01.504, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara deu provimento parcial ao Recurso Voluntário e decidiu, entre outros pontos, pela fluência do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I do CTN tendo em vista a ausência de pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2003

Ementa: CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. RELATÓRIO FISCAL MOTIVADO.

O lançamento foi realizado com base em documentação da própria recorrente, conforme relatório fiscal.

O relatório indicou os motivos do lançamento; os fatos geradores estão devidamente descritos bem como a forma para se apurar o quantum devido.

Os relatórios juntados pela fiscalização favorecem a ampla defesa e o contraditório, possibilitando ao notificado o pleno conhecimento acerca dos motivos que ensejaram o lançamento. Desse modo, não assiste razão à recorrente de que houve omissão na motivação do lançamento.

RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES. RELAÇÃO DE CORRESPONSÁVEIS. DOCUMENTO INFORMATIVO.

A relação de corresponsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores. Não foi objeto de análise no relatório fiscal se os dirigentes agiram com infração de lei, ou violação de contrato social, ou com excesso de poderes. Uma vez que tal fato não foi objeto do lançamento, não se instaurou litígio nesse ponto.

Ademais, os relatórios de corresponsáveis e de vínculos fazem parte de todos processos como instrumento de informação, a fim de se esclarecer a composição societária da

empresa no período do lançamento ou autuação, relacionando todas as pessoas físicas e jurídicas, representantes legais do sujeito passivo, indicando sua qualificação e período de atuação.

O art. 660 da Instrução Normativa SRP n.º 03 de 14/07/2005 determina a inclusão dos referidos relatórios nos processos administrativo-fiscais.

JUROS CALCULADOS À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei n.º 8.212/1991, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal. Para lançamentos posteriores à entrada em vigor da Medida Provisória n.º 449, convertida na Lei n.º 11.941, aplica-se o art. 35 da Lei n.º 8.212 com a nova redação.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de n.º 3.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212 de 1991.

Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Contribuinte apresentou Recurso Especial onde argumenta ter havido recolhimento parcial do tributo capaz de atrair a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, pois segundo interpretação da própria autoridade fiscal, que identificou pagamentos na contabilidade do Recorrente, tratar-se de lançamento de natureza suplementar. Cita como paradigmas os acórdãos 2302-002.134 e 2403-001.402.

Foram apresentadas contrarrazões. Nas palavras do Procurador inexistiu pagamento antecipado, pois no caso em análise, foram lançadas contribuições relativas a remunerações pagas a contribuintes individuais, as quais a empresa entendeu como não incidente de contribuição previdenciária, conseqüentemente não haveria qualquer pagamento.

Pautado para sessão de 27/10/2016, por meio da Resolução n.º 9202-000.051, o julgamento foi convertido em diligência tendo sido determinada a complementação da análise de admissibilidade do Recurso Especial do Contribuinte.

Despacho de complementação da admissibilidade juntado às fls. 333/339 e novas contrarrazões da Fazenda Nacional às fls. 341/346, reiterando os argumentos já apresentados no sentido do não provimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Do conhecimento do recurso:

Ratificando o despacho de complementação de admissibilidade de fls. 333/339, conheço do recurso com base na divergência suscitada em relação ao acórdão paradigma n.º 2403-01.402.

O acórdão recorrido aplicou a regra do art. 173, inciso I do CTN, sob argumento de que não houve pagamento antecipado sobre as rubricas especificamente lançadas, ainda que o lançamento fiscal seja complementar e tenha havido de registro de recolhimentos antecipados para os estabelecimentos matriz e filiais. No acórdão paradigma n.º 2403-01.402 foi aplicada a regra do art. 150, §4º do CTN, pois restou caracterizada a ocorrência de outros pagamentos por parte do contribuinte. Vejamos:

Na hipótese presente, verifica-se que o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, disposto às fls. 135 a 148, apresenta entre as competências 01/1999 a 05/2007 pagamentos realizados pela Recorrente a homologar pela Auditoria-Fiscal.

Então, aplicando-se o entendimento desta Colenda Turma, no caso de pagamentos realizados pelo contribuinte ao menos em uma competência, com o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar pelo contribuinte, além de não se materializar as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Diante do exposto, configurada a divergência, conheço do recurso especial do contribuinte cuja discussão envolve a necessidade de pagamento sobre rubrica específica para fins de decadência.

Do mérito:

No que tange ao reconhecimento da decadência, lembramos que o lançamento refere-se a cobrança de contribuições devidas à Seguridade Social pela empresa sobre os valores pagos aos segurados empregadores e autônomos, não recolhidas na forma da legislação em vigor. A NFLD compreende o período de 01/1998 à 12/2003. A Decisão recorrida, aplicando ao art. 173, I do CTN reconheceu a decadência até a competência 11/2000.

Contribuinte foi intimado por AR em 16.12.2006 (fls. 189).

Discute-se por meio do presente recurso se haveria nos autos comprovação de pagamento, ainda que parcial, do tributo cobrado.

Tal discussão é relevante na medida em que, após exaustivo debate, a jurisprudência se posicionou no sentido de para aqueles tributos classificados no modalidade de lançamento por homologação o prazo decadencial aplicável é o do art. 150, §4º do CTN, salvo nas hipóteses em que o contribuinte tenha agido com dolo, fraude ou simulação, ou se restar comprovado que não ocorreu a antecipação de pagamento.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do art. 150, §4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte, nas palavras do Ministro Luiz Fux: *"Assim é que 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 inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito"*.

Referido julgado recebeu a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 inoocorre, 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).

(...)

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

Destaca-se que tendo o REsp nº 973.733/SC sido julgado sob a sistemática do Recurso Repetitivo deve este Conselho, por força do art. 62, §2º do seu Regimento Interno, reproduzir tal entendimento em seus julgados.

Ocorre que, embora não haja mais dúvidas de que para se considerar como termo inicial da decadência a data da ocorrência do fato gerador se faz necessário verificar acerca da ocorrência de antecipação do pagamento do tributo. permanece sob debate qual seria a abrangência do termo 'pagamento' adotado por aquele Tribunal Superior.

Em outras palavras, quais pagamentos realizados pelo contribuinte devem ser considerados para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN?

No que tange as contribuições previdenciárias entendo que a resposta já foi construída por este Conselho quando da edição da Súmula CARF nº 99, que dispõe:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Embora a referida Súmula não seja aplicada ao caso - pois a mesma contempla lançamentos cujo objeto é cobrança da Contribuição Social incidente sobre pagamentos de salários tidos como indiretos - o entendimento ali exposto é compatível com o caso em questão.

No entendimento desta Relatora, a verificação da ocorrência de pagamento para fins de atração da regra o art. 150, §4º do CTN deve se dar pela análise de ter o contribuinte recolhido ao longo do período autuado contribuição previdenciária decorrente do mesmo fato gerador objeto do lançamento, ainda que os respectivos recolhimentos não se refiram propriamente aos fatos cujas hipóteses de incidência tenham sido questionadas pela fiscalização.

Deve-se entender por 'mesmo fato gerador' as hipóteses de incidência que possuem identidade entre os critérios que compõem a respectiva regra matriz de incidência, ou seja, tributo previsto no mesmo dispositivo legal com coincidência de sujeito passivo e base de cálculo, ainda que esta última não tenha sido quantificada corretamente. Assim, no presente caso nos interessa verificar se há nos autos a comprovação de pagamento de contribuições previdenciárias cota patronal – art. 22, III da Lei nº 8.212/91.

Conforme descrito no relatório fiscal *serviram de base para a emissão da Notificação em referência, os Livros Diários lançados na conta Serviços Técnicos e Profissionais código contábil 5.1.1.2..0.617.1000, Honorários Advocatícios código contábil 3.5.3.240.240012, Pró-Labore código contábil 5.1.1.2.0.607.1000 e Despesas com Sócios código contábil 3.5.3.260.295022.*

Consta do RDA - Relatório de Documentos Apresentados (fls. 33 e seguintes) - que a empresa para o período que nos interessa efetuou o recolhimento de outros valores de contribuições sociais sob o código 2100 (empresas em geral CNPJ), valores estes que como afirmado pelo relatório foram deduzidos da base de apuração do presente lançamento: ***Este relatório relaciona, por estabelecimento e por competência, as parcelas que foram deduzidas das contribuições apuradas, constituídas por recolhimentos, valores espontaneamente***

confessados pelo sujeito passivo e, quando for o caso, por valores que tenham sido objeto de notificação anteriores.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso interposto pelo Contribuinte para declarar a decadência dos fatos geradores anteriores à 11/2001, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri