



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

**Processo n°** 10469.720714/2011-55  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2401-003.883 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de fevereiro de 2015  
**Matéria** DECADÊNCIA  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** HENASA EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1987 a 30/09/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO ACÓRDÃO.  
COMPROVAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Restando comprovada a omissão no Acórdão guereado, na forma suscitada pela Embargante, impõe-se o acolhimento dos Embargos de Declaração para suprir o vício apontado, rerratificando a decisão levada a efeito por ocasião do primeiro julgamento em relação ao mérito da demanda.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA.  
LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA  
ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 173, I, CTN.  
ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, inexistindo a ocorrência de pagamento, impõe-se a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ser efetuado o lançamento, nos termos do artigo 173, inciso I, do Códex Tributário, ressalvados entendimentos pessoais dos julgadores a propósito da importância ou não da antecipação de pagamento para efeito da aplicação do instituto, sobretudo após a alteração do Regimento Interno do CARF, notadamente em seu artigo 62-A, o qual estabelece a observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp n° 973.733/SC.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração, para sanear a omissão suscitada, rerratificando o Acórdão Embargado, nº. 2401-003.003, mantendo inalterado o resultado do julgamento.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Presidente em Exercício

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Carlos Henrique de Oliveira.

## Relatório

HENASA EMPREENDIMENTOS TURÍSTICOS LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo administrativo em referência, teve contra si lavrados lançamentos fiscais, cientificados em 11/02/2011 (AR. fl. 308), referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela auçada, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados utilizados em obra de construção civil de sua responsabilidade, Matrícula CEI nº 50.074.01497/76, apuradas por aferição indireta, com espeque no artigo 33, §§ 3º e 4º, da Lei nº 8.212/91, em relação ao período de 04/1987 a 09/2010, conforme Relatório Fiscal, às fls. 20/25, consubstanciados nos seguintes Autos de Infração:

1) **AIOP nº 37.309.643-7** – Contribuições Sociais relativas à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho;

2) **AIOP nº 37.309.644-5** – Contribuições previdenciárias devida pelo segurado, mas de responsabilidade da empresa;

3) **AIOP nº 37.303.645-3** – Contribuições previdenciárias destinadas a Terceiros (INCRA, Salário Educação, SENAI, SESI e SEBRAE);

De conformidade com o Relatório Fiscal, o crédito tributário ora exigido fora constituído por aferição indireta, nos termos do artigo 33, §§ 3º e 4º, da Lei nº 8.212/91, apurando-se os salários-de-contribuição com base nas disposições inscritas no artigo 386 da Instrução Normativa nº 971/2009.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à 2ª Seção de Julgamento do CARF, contra decisão de primeira instância, a egrégia 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, em 18/04/2013, por unanimidade de votos, achou por bem conhecer do Recurso da contribuinte e DAR-LHE PROVIMENTO, para acolher a decadência parcial crédito previdenciário, o fazendo sob a égide dos fundamentos consubstanciados no Acórdão nº 2401-003.003, com sua ementa abaixo transcrita:

*“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 23/04/1987 a 30/09/2010*

*CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL - DECADÊNCIA PARCIAL - Restando comprovada a conclusão parcial de obra em período decadente, deve ser afastada a contribuição previdenciária com relação à referida área.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.”*

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, às e-fls. 489/490, com fulcro no artigo 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo

de Recursos Fiscais - CARF, pugnando pela sua reforma em virtude da omissão a seguir exposta.

Insurge-se contra o Acórdão recorrido, por entender ter havido omissão na sua fundamentação, eis que o relator consignou no voto que o crédito tributário estaria parcialmente decaído, até a competência janeiro de 2006, sem conquanto indicar o dispositivo legal utilizado nesta conclusão.

*Assim, defende que o v. acórdão ora embargado é omissivo ao não explicitar qual o dispositivo legal que entende cabível no tocante à questão da decadência (se o artigo 150, par. 4º, do CTN ou o artigo 173, inciso I, do CTN) e qual a fundamentação que se vale para adotar um ou outro dos aludidos dispositivos.*

Por fim, pugna pelo recebimento e acolhimento dos presentes Embargos de Declaração, para que a Turma recorrida se pronuncie a respeito da omissão apontada, capaz de justificar a conclusão levada a efeito no resultado final do julgamento.

É o relatório.

Distribuídos, *ad hoc* (Despacho de e-fl. 492), e encaminhados os Embargos de Declaração para análise deste Conselheiro, constatamos que, de fato, ocorrera omissão no julgado, nos termos do Despacho nº 2401-040/2014, às e-fls. 499/500, razão pela qual propusemos o conhecimento de aludida peça recursal, para fins de sanear a omissão apontada, com a inclusão em nova pauta de julgamento, o que fora acolhido pelo ilustre Presidente do Colegiado.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

**DOS EMBARGOS**

Presentes os pressupostos de admissibilidade, por ser tempestivo e comprovada a omissão apontada pela Embargante, acolho os Embargos de Declaração, pelas razões de fato e de direito a seguir esposadas.

Como já devidamente lançado no Despacho que propôs o acolhimento dos presentes Embargos, constata-se que, de fato, o Acórdão guerreado deixou de explicitar qual teria sido o dispositivo legal utilizado na conclusão de seu decisório, se o artigo 150, § 4º, ou o artigo 173, inciso I, do Códex Tributário.

E mais, para efeito de aplicação do prazo decadencial inscrito em uma das normas legais encimadas, mister se fazer verificar se houve ou não pagamento antecipado, na linha da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a qual estamos obrigados a observar. Referida constatação, igualmente, não consta do bojo do Acórdão guerreado, reforçando a tese da embargante no sentido da omissão incorrida no julgado.

Nesse sentido, procedem os Embargos de Declaração opostos pelo douto representante da Fazenda Nacional, impondo seja acolhida sua pretensão para que aludidas omissões sejam devidamente saneadas.

**DECADÊNCIA**

Uma vez acolhidos os Embargos de Declaração manejados pela nobre Procuradoria, impõe-se analisar, novamente, a decadência arguida em sede de recurso voluntário e acolhida parcialmente pelo julgado recorrido, mormente com o fito de se verificar a existência ou não de recolhimentos, de maneira a determinar o dispositivo legal a ser aplicado.

Destarte, ao analisar a demanda, o ilustre Conselheiro subscritor do *decisum* atacado assim se manifestou:

“[...]”

*A recorrente inicia seu recurso às fls. 460 dos autos alegando que a decisão de primeira instância se equivocou ao não declarar a decadência com relação à área de 3.330,00m<sup>2</sup> que já estariam licenciadas dentro do prazo decadencial. Já em seu pedido, pugna para que seja tida como decadente a área de 4.122,44m<sup>2</sup>.*

*De pronto e, de acordo com os documentos que constam nos autos, temos que a discussão no presente processo se resumirá a questão da decadência ou não com relação a área de 3.330,00m<sup>2</sup> já que a recorrente em todo seu arrazoado não questiona de*

*forma direta o lançamento sobre a área de reforma de ampliação requerida no alvará 309/2006, até mesmo porque, esta área estaria fora do prazo decadencial por qualquer dispositivo legal a ser aplicado; 150, § 4º ou 173 do CTN pois, o lançamento ocorreu em 02/11/2011 e o início da reforma se deu em maio de 2007.*

*Com relação à área questionada, entendo razão à recorrente, no sentido de que esta foi atingida pelo prazo decadencial, senão vejamos:*

*Analisando toda documentação constante nos autos do processo, verifica-se que, com relação à obra em questão, há que se considerar que pelo menos 3.330,00m<sup>2</sup> já haviam sido concluídos em período decadente.*

*Consta dos autos:*

- 1- Alvará de Construção nº 353/1987 datado de 23/04/1987 concedendo licença para construção de um hotel com 54 apartamentos com área de 3.330m<sup>2</sup> (fls. 158 p).*
- 2- Auto de Embargo nº 579 datado de janeiro de 1988 onde consta haver um prédio comercial com área aproximada de 3.310,00m<sup>2</sup>; (fls. 159)*
- 3- Auto de Embargo nº 887 de 10/02/1988 que constata o início da construção do 3º pavimento da obra; (fls. 169)*
- 4- Certidão emitida pelo CREA/RN, dando conta de que existem ART's relativas à obra da recorrente e que " em visita do Chefe do Departamento Técnico" daquele conselho, em 12/02/1988 foi verificada a edificação na parte estrutural dos três primeiros pavimentos e parte dos pilares previsto para o 4º pavimento. (fls. 196)*
- 5- Licença de Instalação da Secretaria Especial de Meio Ambiente e Urbanismo nº 226/2005 de 06/07/2005 onde consta como área construída o total de 5.086,84m<sup>2</sup>; (fls. 195)*
- 6- Auto de Infração nº 1120/90 contra a empresa Cecil Construções e Engenharia, Comércio e Industria Ltda, em virtude de execução de serviços no prédio da recorrente. Segundo consta no referido AI, esta autuação ocorreu por estarem sendo realizadas obras de instalação de redes coletoras e elétricas, hidrosanitárias, telefônicas e sistemas contra incêndio sem ART. Referido documento data de 16/03/1990. (fls. 197);*
- 7- O Alvará de Reforma e Ampliação nº 306/2006, datado de 23/06/2006, dá conta de que já havia uma área licenciada de 3.330,00m<sup>2</sup> através do Alvará 353/1987. (fls. 162);*

8- *Os registros fotográficos de fls. 164/168 de 16/05/2007, confirmam as afirmações anteriores de que naquela data a construção estava em estágio de conclusão.*

9- *Há ainda um laudo as fls. 204/209 de 18/05/2001 que discrimina a situação da obra naquela data, donde verificamos que poucos detalhes restavam para a conclusão do empreendimento.*

10- *Por fim, embora hajam mais documentos, temos que a ART de fls. 104, datada de janeiro de 2005 refere-se a obra de reforma e ampliação da obra em questão onde 552,00m<sup>2</sup> correspondem à reforma e 568m<sup>2</sup> à ampliação.*

*Ou seja, de todo o conjunto comprobatório, podemos inferir que havia sim a conclusão de boa parte da obra em 02/2006, data em que cessaria o prazo decadencial para a constituição do crédito em questão.*

*Logo, do que se depreende dos autos, podemos concluir que a obra não ficou paralisada pelo longo período entendido pela fiscalização, estando, com relação à 3330,00m<sup>2</sup> da obra estejam abrangidos pela decadência quinquenal.*

[...]

*Ou seja, não há como defender a tese da autoridade fiscal de que a obra teria sido paralisada em fevereiro de 1988 e retomada apenas em maio de 2007 com a conclusão em dezembro de 2009.*

*Ante ao exposto, Voto no sentido de Conhecer do Recurso, rejeitar as preliminares e no mérito Dar-lhe Provimento Parcial para que seja declarada a decadência até janeiro de 2006 ocasião em que já estavam concluídos 3.330,00m<sup>2</sup> da obra.”*

Verifica-se, que o ponto nodal da demanda se fixa em determinar o termo final do prazo decadencial, se com base no artigo 173, inciso I, ou no 150, § 4º, do CTN, e, posteriormente, concluir qual a área que estaria incluída em referido lapso temporal.

No Acórdão embargado, em que pese o ilustre Relator não deixar expreso, extrai-se da sua conclusão que adotou o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do CTN, sem conquanto informar e/ou verificar se constatou a ocorrência de pagamento, o que passaremos a proceder.

Com efeito, 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 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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

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

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

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

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, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela inexistência de antecipação de pagamento relativamente a parte das competências lançadas que poderiam ser alcançadas pela decadência.

Na linha dessas considerações, não se vislumbrando a ocorrência de recolhimentos – antecipação de pagamento –, **fato relevante para a aplicação do instituto da decadência, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar**, é de se manter a ordem legal no sentido de aplicar o prazo decadencial inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em **11/02/2011**, com a devida ciência da contribuinte constante do Aviso de Recebimento – AR, às fls. 308, a exigência fiscal se encontra parcialmente fulminada pela decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos até a competência **11/2005, incluindo o 13º salário**.

Ultrapassada e saneada a omissão quanto ao dispositivo legal a ser admitido para fins da contagem do prazo decadencial, passamos a contemplar a área que estaria abarcada pelo lapso temporal encimado.

Neste ponto, compartilhamos com o entendimento estampado no Acórdão guerreado, reconhecendo a decadência em relação à área de **3.330,00m²**, diante dos substanciosos fundamentos insertos do bojo do voto neste sentido, inclusive como referência aos documentos acostados aos autos pela contribuinte.

Em suma, consta dos autos Alvará de Construção nº 353/1987, datado de 23/04/1987, às fls. 158, concedendo licença de construção de uma área de 3.330,00m².

Igualmente, atesta-se do Auto de Embargo nº 579, de janeiro de 1998, já haver a construção de um prédio comercial de aproximadamente 3.310 m<sup>2</sup>. Acrescenta-se a esses documentos, a Licença de Instalação da Secretaria Especial de Meio Ambiente e Urbanismo nº 226/2005, de 06/07/2005, de fls. 195, constando 5.086,84 m<sup>2</sup> de área construída. Por derradeiro, extrai-se da ART, de fls. 104, de 27/01/2005, o resumo do contrato a realização de reforma (552 m<sup>2</sup>) e ampliação (568 m<sup>2</sup>) de referido imóvel, de onde se infere que já naquele momento a obra licenciada de 3.330 m<sup>2</sup> já estava concluída.

Partindo dessas premissas, é de se sanear a omissão pertinente a aplicabilidade do prazo decadencial, admitindo-se a contagem nos termos do artigo 173, inciso I, do CTN, para os fatos geradores ocorridos até **11/2005, inclusive 13º Salário**, mantendo-se, porém, o resultado no julgamento pretérito no sentido de reconhecer que naquela data já se encontrava concluída a área de **3.330 m<sup>2</sup>** da obra, a qual resta decadente.

Por todo o exposto VOTO NO SENTIDO DE ACOLHER OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, exclusivamente para sanear a omissão suscitada pela Procuradoria no Acórdão Embargado, nº **2401-003.003**, rerratificando, porém, o resultado do julgamento pretérito em relação às demais alegações da contribuinte, **mantendo o provimento parcial ao recurso nos mesmos moldes**, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.