



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10911.000165/2012-12</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.195 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	SIND TRAB IND DA CONST E DO MOBILIARIO DE C GRANDE MS FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/04/1994 a 31/12/1998

RECURSO DE OFÍCIO. VALOR EXONERADO INFERIOR AO LIMITE DE ALÇADA.  
NÃO CONHECIMENTO.

O reexame de decisões proferidas para exonerar créditos tributários e encargos de multa se impõe somente nos casos em que o valor exonerado excede o limite de alçada estabelecido pela legislação em vigor na data da apreciação em segunda instância, conforme Súmula CARF nº 103. Superado o valor previsto na Portaria do Ministro da Fazenda nº 23, de 17 de janeiro de 2023, não pode ser conhecido o Recurso de Ofício

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA ESPECIAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 99. APLICÁVEL.

Tratando-se de lançamento por homologação, ausentes apropriação indébita, dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, quando a contribuição correspondente ao fato gerador da respectiva competência for retida ou recolhida espontaneamente. Com efeito, dita antecipação de pagamento não é afetada pela retenção ou recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando referida parcela antecipada não compuser rubrica exigida na autuação.

**SINDICATO. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS EM RELAÇÃO AOS EMPREGADOS**

Para fins previdenciários, sindicato equipara-se à empresa. Inteligência do art. 15 parágrafo único da lei 8.212/91. 2. O lançamento contempla todas as informações previstas no art.37 da lei 8.212/91, com correta identificação e demonstração do sujeito passivo, da matéria tributada e do montante devido e obedece aos princípios legais do contencioso

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: (i) não conhecer do recurso de ofício, haja vista a falta de atingimento do limite de alçada; (ii) conhecer do recurso voluntário interposto e lhe dar parcial provimento, reconhecendo a decadência dos créditos tributários correspondentes à competência de 05/1998 e às anteriores, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN.

*Assinado Digitalmente*

**Marcus Gaudenzi de Faria** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Costa Loureiro Solar (substituta integral), Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

## RELATÓRIO

Tratam-se de recursos de ofício e voluntário em face da decisão (fls. 324 a 334) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito lançado por meio da NFLD DEBCAD 35.400.845-3 referente às contribuições devidas à Seguridade Social, relativas à parte dos segurados empregados destinada ao Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS e à parte da empresa destinada ao mesmo fundo, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e a outras entidades – Terceiros (Salário Educação, INCRA, SESC, SEBRAE).

O lançamento tem como fato gerador as remunerações pagas aos segurados empregados extraídas das contas contábeis sob título "serviços de terceiros", "serviços de terceiros s/ INSS", "ligeiros reparos nos prédios", "diárias-func. e autônomos", "salários e ordenados", "férias+1/3", relacionadas na "Planilha de salários de segurados empregados por competência" às f. 62-71, no período de 04/94 a 06/95, 08/95 a 12/95, 02/96 a 12/98, num montante de R\$ 553.490,20, consolidado em 10/06/2003 e ciência do contribuinte em 18/06/2023.

Relatório Fiscal às fls. 60 a 64. (vol 1)

A decisão recorrida exonerou o crédito tributário referente ao período alcançado pela decadência quanto às contribuições devidas a Terceiros (04/1994 a 06/1995), nos termos da ementa abaixo:

CONSTITUCIONAL. PREVIDENCIÁRIO. SINDICATO. VIOLAÇÃO DO ESTADO DE DIREITO. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA - COISA JULGADA. VIOLAÇÃO DA AUTONOMIA SINDICAL - EXORBITÂNCIA DO MONTANTE LANÇADO. DECADÊNCIA - TERCEIROS. IMUNIDADE. VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

1. Para fins previdenciários, sindicato equipara-se à empresa. Inteligência do art. 15 parágrafo único da lei 8.212/91. 2. O lançamento contempla todas as informações previstas no art..37 da lei 8.212/91, com correta identificação e demonstração do sujeito passivo, da matéria tributada e do montante devido e obedece aos princípios legais do contencioso, consoante ao Estado de Direito. 3. O lançamento não contraria a decisão judicial que exclui a possibilidade de vínculo empregatício entre o Sindicato e Moisés Cipriano da Silva (processo TRT-RO-1351/95) porque a referida decisão não vincula este Instituto, posto que restrita aos limites da lide e das questões decididas (CPC, art. 468), além do lançamento não contemplar o referido trabalhador. 4. O valor lançado foi calculado de acordo com as leis que regem o assunto, não competindo à Administração analisar se a lei é justa ou não. 5. O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de dez anos, conforme previsto no art. 45 da lei 8.212/91, todavia, aos créditos referentes a terceiros, relativos ao período anterior a 07/95, aplica-se a decadência quinquenal prevista no art. 173, I do Código Tributário Nacional, motivo pelo qual o lançamento é retificado no período de 04/94 a 06/95. Inteligência do Parecer CJ/MPAS nº 2.521/01. 6. A imunidade dos sindicatos cinge-se aos impostos sobre patrimônio, rendas ou serviços, não atingindo as contribuições sociais. Inteligência da CF, art. 150 VI "c". 7. A caracterização do vínculo empregatício está respaldada no artigo 33 § 3º da lei 8.212/91 e decorreu da impossibilidade de o fisco conhecer a natureza dos pagamentos por serviços prestados, registrados contabilmente, em virtude de o sindicato ter deixado de apresentar os respectivos comprovantes.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

O contribuinte foi intimado em 08/04/2004 (fl. 339) e apresentou recurso voluntário (fls. 342), apenas reiterando os termos e aduzindo o entendimento do TST de que o trabalhador que integra o projeto de construção de moradia, não é considerado empregado do sindicato.

Posteriormente, em procedimento administrativo, parte do lançamento foi exonerado em observância ao dispositivo da súmula vinculante 08

Da Resolução:

Em análise preliminar do Recurso, a relatora, conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira analisou de ofício questão de ordem pública e o colegiado, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência para verificar a existência de recolhimento dada a possibilidade de aplicação do dispositivo da Sumula CARF 99

Da informação fiscal

Retornaram os autos com a informação fiscal demandada, confirmando a existência de recolhimentos no período apontado, conforme documento anexo e fls 446

Sem contrarrazões

É o relatório

## VOTO

Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, relator

Ao presente processo foram apresentados recursos de ofício e voluntário

Do conhecimento

Do recurso de ofício

Conforme relatório, através do acórdão de primeira instância foi parcialmente exonerado o crédito tributário, no ano de 2004. Contudo, de acordo com a Portaria do Ministro da Fazenda nº 23, de 17 de janeiro de 2023, atualmente o limite de alçada tem o valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Aplica-se, neste caso, o limite de alçada vigente na data de apreciação do recurso em segunda instância, na forma prevista pela Súmula CARF nº 103.

Destarte, não cabe conhecer do Recurso de Ofício

Do Recurso Voluntário Interposto

O recurso voluntário é tempestivo, nos termos da Resolução de fls. 344 e dele tomo conhecimento.

Da prejudicial de decadência objeto de Resolução deste colegiado:

Em resposta ao demandado na Resolução 2402-001314, a informação fiscal trazida aponta que foram localizados documentos de arrecadação para os períodos apontados, conforme quadro a seguir

**GPS - Guias da Previdência Social de 12/1997 a 12/1998**

Estabelecimento	Comp.	Cód. Pagto	Dt Pagto	Vlr INSS	Vlr Terceiros	Vlr Acréscimos	Vlr Total	Tp Docto	GPS Negativa	Nr Documento
15.418.254/0001-00	dez/97	2100	28/09/1998	145,32	0,00	35,53	180,85	GPS	Não	18.400.080.000.047
15.418.254/0001-00	13/1997	2100	<b>28/09/1998</b>	132,05	0,00	32,29	164,34	GPS	Não	18.400.080.000.046
15.418.254/0001-00	jan./98	2100	<b>28/09/1998</b>	132,05	0,00	29,47	161,52	GPS	Não	18.400.080.000.045
15.418.254/0001-00	fev./98	2100	<b>02/03/1999</b>	446,29	66,94	51,90	461,33	GPS	Não	4.000.090.003.560
15.418.254/0001-00	fev./98	2100	<b>28/09/1998</b>	132,30	0,00	26,62	158,92	GPS	Não	18.400.080.000.044
15.418.254/0001-00	mar/98	2100	<b>28/09/1998</b>	132,30	0,00	24,36	156,66	GPS	Não	18.400.080.000.043
15.418.254/0001-00	abr./98	2100	<b>28/09/1998</b>	145,00	0,00	24,33	169,33	GPS	Não	18.400.080.000.056
15.418.254/0001-00	maio/98	2100	<b>28/09/1998</b>	145,06	0,00	22,02	167,08	GPS	Não	18.400.080.000.042
15.418.254/0001-00	jun./98	2100	<b>02/07/1998</b>	510,20	75,99	35,67	550,52	GPS	Não	12.300.080.003.514
15.418.254/0001-00	julho/98	2100	<b>31/07/1998</b>	529,60	78,90	390,82	217,68	GPS	Não	14.400.080.000.403
15.418.254/0001-00	ago./98	2100	<b>03/11/1998</b>	43,60	6,48	14,98	65,06	GPS	Não	20.800.080.003.820
15.418.254/0001-00	ago./98	2100	<b>02/09/1998</b>	510,21	75,97	390,82	195,36	GPS	Não	16.700.080.003.868
15.418.254/0001-00	set/98	2100	<b>02/10/1998</b>	523,61	77,99	390,82	210,78	GPS	Não	18.800.080.003.372
15.418.254/0001-00	out/98	2100	<b>03/11/1998</b>	535,22	79,75	390,82	224,15	GPS	Não	20.800.080.003.817
15.418.254/0001-00	nov./98	2100	<b>03/08/1999</b>	458,30	73,46	137,89	669,65	GPS	Não	8.519.990.000.280
15.418.254/0001-00	dez/98	2100	<b>17/12/1998</b>	502,63	73,46	44,32	531,77	GPS	Não	24.000.080.000.264

Na hipótese de inexistência de pagamento antecipado ou se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o art. 173, I, do CTN.

Nos termos da 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.

Entendo elucidativo resgatar excertos do voto do Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, no acórdão 2402-012.653, que traz uma enorme contribuição ao debate do tema.

Mais especificamente, segundo se infere do ato complementar ora transscrito, os incisos I e II do supracitado art. 173 do CTN trazem enumerações atinentes ao respectivo caput, enquanto, em seu parágrafo único, dito artigo estabelece exceção às regras nele elencadas.

Por conseguinte, abstrai-se que o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além da data de início do procedimento fiscal -, tanto a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento como as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude, simulação e nulidade do lançamento por víncio formal

Assim entendido, o prazo quinquenal em debate terá sua contagem iniciada consoante retratam os 4 (quatro) cenários expostos a seguir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte - IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto aos tributos suprimidos do cenário anterior (item 1) e as penalidades, exceto nos contextos em que houve autuação previamente anulada por víncio formal ou quando o respectivo procedimento fiscal tenha sido iniciado em data anterior, ambos dotados de regras próprias (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos e penalidades tratados no cenário 2, quando a fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, parágrafo);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por víncio formal (CTN, art. 173, inciso II).

(...)

Regra especial (art. 150, § 4º, do CTN)

*Cuidando-se de lançamento por homologação e ausentes as hipóteses de práticas criminosas, quando há pagamento antecipado da contribuição concernente à competência autuada, aplica-se a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN.*

*Logo, é pertinente se compreender a exata caracterização da referida antecipação de pagamento, eis que, como visto, traduz-se fator determinante tocante à aplicação da presente regra.*

*Assim entendido, dita compreensão fica facilitada quando revelada expressão é analisada sob dois aspectos distintos, mas complementares,*

*quais sejam: o valorativo e o temporal. O primeiro, versando acerca da conformidade entre a quantia devida e aquela efetivamente quitada pelo contribuinte; o outro, tratando do “time” de suposta preclusão temporal decorrente do pagamento a destempo.*

*Adentrando na primeira vertente, oportuno consignar que dita antecipação de pagamento não é afetada pela retenção ou recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando referida parcela antecipada não compuser rubrica exigida na autuação*

(...)

Como se vê, o pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150, caput) não se restringe tão somente ao tributo devido, aí também se incluindo, quando for o caso, os juros de mora, acréscimos próprios de recolhimento em atraso (art. 138, caput). Isso já consubstancia que o fato de a contribuição ser paga após seu vencimento, por si só, não desvirtua a natureza da discutida antecipação.

Ademais, **o próprio mandamento legal expressa que a preclusão temporal da espontaneidade materializa-se pela ciência do início de procedimento fiscal relacionado à correspondente obrigação tributária (art. 138, § único).** Disso, infere-se que a expressão “pagamento antecipado” denota espontaneidade, assim qualificada quando manifestado recolhimento ocorrer antes da ciência do início da fiscalização.

**No caso em tela, observa-se, para o período destacado pela Conselheira Ana Claudia na Resolução, que os recolhimentos, mesmo que intempestivos, são anteriores à data de ciência de início do procedimento fiscal, de sorte que entendo estar processada a decadência até a competência maio de 1998, inclusive, invocando para tanto o dispositivo do art. 150, § 4º do CTN.**

#### Do mérito

Na análise do documento que atende o requisito de recurso voluntário, observa-se que o mesmo se limita a um único ponto de discussão, acerca da existência de vínculo em relação a determinado segurado, sendo reconhecido judicialmente a inexistência de tal relação de emprego.

No acórdão recorrido, tal situação fora já enfrentada e afastada, nos seguintes termos:

Do Processo citado na defesa (Processo TRT-RO 1351/95), não vincula o INSS, uma vez que, exceto nos casos de ação direta de constitucionalidade ou ação declaratória de

constitucionalidade, a decisão em processo judicial atinge tão somente as partes envolvidas, posto que restrita aos "limites da lide e das questões decididas" (CPC, art. 468). **Além disso, ressalva-se que o presente lançamento não contempla fatos geradores relacionados ao reclamante do referido processo judicial - Moisés Cipriano da Silva – ( grifei) conforme planilha de f. 62-**

Em sendo este o único argumento apresentado em sede de recurso pela entidade recorrente, entendo pois que não cabe qualquer revisão ou reparo à decisão recorrida.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por :

- i) Não conhecer do recurso de ofício, por não atingimento do limite de alçada.
- ii) Conhecer do Recurso Voluntário interposto, dando-lhe parcial provimento para reconhecer prejudicial de decadência, para a competência maio de 1998 e anteriores.

*Assinado Digitalmente*

**Marcus Gaudenzi de Faria**