



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

**Processo n°** 11522.001286/2007-52  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.355 – 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de setembro de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ESTADO DO ACRE - SECRETARIA DE ESTADO DA INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. COMPROVAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 150, §4º, DO CTN.

O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com que a ordem do art. 150, §4º, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações.

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. No presente caso, existe, nos autos, evidência de recolhimento antecipado para as competências lançadas, devendo-se assim aplicar, para fins de reconhecimento de eventual decadência, o disposto no citado art. 150, § 4º, do CTN.

Recurso especial negado.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 23/09/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD decorrente de contribuições previdenciárias devidas à Seguridade Social incidentes sobre os valores pagos aos servidores estatais admitidos sem a observância do concurso público, situação que os vincula ao Regime Geral de Previdência Social. Devidas, assim, as contribuições dos segurados empregados e da contribuição do órgão público destinada à Seguridade Social, ao financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho - SAT para competências até 06/97 e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT para as competências a partir de 07/1997.

Abrange a referida NFLD, de número 35.818.124-0 (fls. 01 a 84), as competências de 01/1994 a 12/1998, devendo-se notar que se trata de NFLD substitutiva, em vista de decisão definitiva que considerou o crédito previdenciário nulo em 19/07/2005, em função de vício formal na identificação do sujeito passivo (fl. 318).

O procedimento fiscal anterior foi autorizado por meio de MPF, com a NFLD assim declarada nula, de número 35.677.164-4 (fls. 286 a 310), tendo sido cientificada ao sujeito passivo em 28/06/2004 (fl. 286). O novo procedimento fiscal foi realizado entre os dias 17/10/2005 e 17/11/2005, tendo o lançamento sido realizado em 11/11/2005, com cientificação ao sujeito passivo em 05/12/2005 (fl. 61 do Processo 11522.001241/2007-88).

O Acórdão nº 2.401-001.363, da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (fls. 321 a 328), julgado na sessão plenária de 19 de agosto de 2010, por maioria de votos, declarou a decadência da totalidade das contribuições apuradas. Transcreve-se a ementa do julgado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998**PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SERVIDORES - PERÍODO ATINGINDO PELA DECADÊNCIA QUINQUENAL - SÚMULA VINCULANTE STF.*

*O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de nº 8, senão vejamos: "Súmula Vinculante nº 8". São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5.º 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 casos em que não há o reconhecimento do fato gerador por parte do recorrente, aplica-se para efeitos da decadência o disposto no art. 173 do CTN.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.*

Contra essa decisão, a Fazenda Nacional manejou recurso especial de divergência com fulcro no art. 67, inciso II, do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 (fls. 333 a 349), onde defendeu que o acórdão ora recorrido - ao aplicar o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º do CTN por entender que o adimplemento de qualquer parcela incidente sobre a base de cálculo da contribuição - remuneração - , ainda que se refira apenas a um universo restrito de funcionários, seria capaz de configurar o pagamento antecipado, divergiu tanto do Acórdão 2301-00.158 da Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do CARF, como do Acórdão 205-01.257 da 5.ª Câmara do 2.º Conselho de Contribuintes, que entenderam que não tendo havido pagamento antecipado especificamente referente às rubricas lançadas pela fiscalização, individualmente consideradas, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.

Defende a recorrente que o fato gerador da contribuição previdenciária é oriundo de cada relação empregatícia da qual emana o pagamento de rendimentos, o que se extrairia da interpretação do art. 195, I, da Constituição Federal e do art. 22, I, da Lei 8.212/91, ou seja, que o fato gerador é a prestação do serviço por cada empregado ou trabalhador avulso, independentemente do efetivo pagamento e não o pagamento total das contribuições, daí tendo que se considerar a antecipação de pagamento por rubrica.

Propugna, assim, a recorrente pela reforma do recorrido, de forma a que seja a decadência na espécie contada na forma prevista no art. 173, I, e não na forma prevista no art. 150, § 4º, ambos do CTN.

O recurso especial foi admitido por meio do despacho de fls. 350 a 352.

Devidamente cientificada do recurso especial da Fazenda Nacional, a contribuinte não apresentou contrarrazões.

**É o relatório.**

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Verifico, a propósito, que cinge-se o litígio aos períodos de apuração objeto de lançamento que poderiam estar fulminados pelo efeito decadencial, ao se considerar a aplicação do art. 150 §4º. do CTN ou, alternativamente, o art. 173, I do CTN.

A propósito, a decadência dos tributos lançados por homologação é questão tormentosa que vem dividindo a jurisprudência administrativa e judicial há tempos. No âmbito dos antigos Conselhos de Contribuintes, e agora no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, praticamente todas as interpretações possíveis já tiveram seu espaço.

É notório que as inúmeras teses que versam sobre o assunto surgiram do fato do nosso Código Tributário Nacional - CTN possuir duas regras de decadência, uma para o direito de constituir o crédito tributário (art. 173), e outra para o direito de não homologar o pagamento antecipado de certos tributos previstos em lei (art. 150, §4º). Apesar de serem situações distintas, o efeito atingido é o mesmo, pois, uma vez homologado tacitamente o pagamento, o crédito tributário estará definitivamente extinto, não se permitindo novo lançamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Na verdade, a celeuma não está no prazo da decadência, que é de cinco anos nas duas situações, mas na data de início de sua contagem. Enquanto o art. 173 fixa essa data no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou no dia em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o art. 150, §4º, determina o marco inicial na ocorrência do fato gerador.

Pacificando essa discussão, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, órgão máximo de interpretação das leis federais, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos. Veja-se a ementa do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

**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 incoorre, 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).

(...)

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

Observe-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

Recentemente, a Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF - RICARF, com a seguinte redação:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.*

Desta forma, este CARF forçosamente deve abraçar a interpretação do Recurso Especial nº 973.733 – SC, de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nos demais casos.

A polêmica, no caso em questão, em verdade, está na existência ou não de pagamento antecipado. O acórdão vergastado, em seu voto vencedor, estabelece que :

*Embora nos autos não se tenha registrado as guias, é de se supor que haja pagamentos de contribuições, posto que na ação fiscal que deu ensejo ao presente crédito apenas foram apuradas contribuições relativas aos fatos geradores citados, fato que é indicativo de que houve recolhimento para os demais. E assim que essa Turma de Julgamento tem decidido reiteradamente.*

*Reforçando, não é demais lembrar que na Guia da Previdência Social - GPS não são identificados os fatos geradores, mas são lançados em campo único - "Valor do INSS" - todas as contribuições previdenciárias, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as guias por fato gerador específico estaria caracterizada a existência de antecipação de pagamento,*

Por sua vez, defende a Fazenda Nacional que, uma vez que as situações vinculadas às rubricas objeto de lançamento não foram reconhecidas pelo autuado como hipóteses de incidência das contribuições previdenciárias, não podiam ser, assim, objeto de qualquer antecipação.

A propósito, faço notar que editou este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a Súmula nº 99, aprovada por esta 2ª. Turma desta Câmara Superior em 09 de dezembro de 2013 e que assim reza:

*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.*

Ou seja, para fins de aplicação da Súmula supra na situação sob análise, é fundamental que se verifique se há recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte nas competências dos fatos geradores a que se referem a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo destes recolhimentos, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, a fim de que se possa decidir pela aplicação, para fins de contagem do prazo decadencial, do disposto no art. 150, §4º. da Lei nº 5.172, de 1966 (no caso de existência de recolhimento, ainda que parcial) ou do art. 173, I do mesmo Código (no caso da inexistência de recolhimento).

Compulsando os autos, verifico que, consoante o voto vencedor supra, pode-se, inferir, a partir deste exame, a existência de antecipação de pagamento para todos os períodos objeto de lançamento, a partir da limitação do lançamento a um universo limitado de fatos geradores (o que faz concluir que tenha havido recolhimento para os demais). Assim, a partir do teor da súmula supra, entendo não haver qualquer reparo a ser feito ao Acórdão recorrido, devendo-se manter assim a conclusão de ter operado o efeito decadencial para todas as competências objeto de lançamento, considerada a ciência da NFLD originária em 28/06/2004.

Assim, diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional para, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo-se a contagem do prazo decadencial na forma do disposto no art. 150, §4º. da Lei nº 5.172, de 1966, reconhecendo-se a decadência para todas as competências objeto de lançamento.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos