



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12045.000648/2007-23  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-008.115 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 21 de agosto de 2019  
**Recorrente** CISA TRADING S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/1996 a 30/07/2005

**DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO.**  
 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 (Súmula CARF nº 99).

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 e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Maurício Nogueira Righetti, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

**Relatório**

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
36202.001127/2006-11	35.776.423-4 (Emp., SAT, Seg. e Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial

36202.001225/2006-58	35.776.426-9 (Emp., SAT, Seg. e Terceiros)	Obrig. Principal	Parcelamento
36202.001227/2006-47	35.776.424-2 (Emp., SAT, Seg. e Terceiros)	Obrig. Principal	Parcelamento
36202.003784/2006-01	35.776.422-6 (Emp., SAT, Seg. e Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial
36202.003743/2006-14	35.776.421-8 (Emp., SAT, Seg. e Terceiros)	Obrig. Principal	Recurso Especial
36202.004132/2006-85	35.776.420-0 (AI-68)	Obrig. Acessória	Recurso Especial
12045.000643/2007-09	35.776.428-5 (Emp., SAT e Terceiros)	Obrig. Principal	Rec.Voluntário
<b>12045.000648/2007-23</b>	<b>35.776.425-0 (Emp., SAT, Seg. e Terceiros)</b>	<b>Obrig. Principal</b>	<b>Recurso Especial</b>
xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx	35.776.427-7	Obrig. Principal	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx

No presente processo, encontra-se em julgamento o **Debcad 35.776.425-0**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, bem como a destinada a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE) e a devida pelos segurados, incidentes nas remunerações pagas aos segurados empregados a título de Prêmios de Seguro de Vida em Grupo, no período de 09/1996 a 07/2005, conforme Relatório Fiscal de fls. 79 a 82. A ciência do lançamento ocorreu em 16/02/2006 (fl. 01).

Em sessão plenária de 08/06/2010, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2402-00.856 (fls. 1.440 a 1.443), assim ementado:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/1996 a 30/07/2005

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias.

SEGURO DE VIDA EM GRUPO

O prêmio de seguro de vida em grupo, pago pela empresa e não previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho, caracteriza salário indireto e deve ser incluído na base de cálculo da contribuição previdenciária.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.”

A decisão foi assim registrada:

"ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos: a) nas preliminares, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer que ocorreu a decadência e excluir as contribuições apuradas até a competência 11/2000, anteriores a 12/2000, pela regra expressa no I, Art. 173, do CTN, nos termos do voto do relator. Vencido do Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou em aplicar a regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso, na forma do voto do relator. Vencido do Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou pelo provimento do recurso."

O processo foi recebido na PGFN em 13/07/2010 (carimbo na Relação de Movimentação de fls. 1.445) e, em 14/07/2010, o Procurador se deu por intimado (fls. 1.444). Em 15/07/2010, a Fazenda Nacional opôs os Embargos de Declaração de fls. 1.447 a 1.450 (Relação de Movimentação de fls. 1.446), o que motivou a prolação do Acórdão de Embargos n.º 2402-001.517, de 10/02/2011 (fls. 1.452 a 1.454), assim ementado:

"Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/1996 a 30/07/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. Presente a apontada contradição sustentada na via dos Embargos de Declaração opostos, está autorizado o seu acolhimento.

PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DO ART. 173, I. COMPETÊNCIA 12/2000 QUE NÃO DEVE SER CONSIDERADA EXTINTA E EXCLUÍDA DO LANÇAMENTO. DATA DO VENCIMENTO. ANO POSTERIOR. TERMO INICIAL DA CONTAGEM FIXADO COMO 01/01/2002. Tendo em vista que a ciência do lançamento das contribuições objeto da NFLD deu-se em 16/02/2006, aplicado o art. 173, I do CTN, somente serão alcançadas pela decadência os lançamentos compreendidos entre 09/1996 a 11/2000, devendo, portanto, ser mantida incólume no lançamento a competência de 12/2000.

Embargos Acolhidos."

A decisão foi assim resumida:

"Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para retificação do acórdão embargado."

Cientificada, a Fazenda Nacional não interpôs Recurso Especial (fls. 1.455).

Antes mesmo de ser intimada dos acórdãos, a Contribuinte opôs, em 02/05/2011 (carimbo de fls. 1.472), os Embargos de Declaração de fls. 1.472 a 1.477, rejeitados conforme Informação n.º 2402-020, de 05/02/2015 (e-fls. 1.550/1.551).

Intimada da rejeição dos Embargos em 03/03/2015 (Termo de Ciência de e-fls. fls. 1.556), a Contribuinte interpôs, em 13/03/2015 (carimbo de e-fls. 1.558), o Recurso Especial de e-fls. 1.558 a 1.614, visando discutir a **decadência**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 27/01/2017 (e-fls. 1.826 a 1.829).

Em seu apelo, a Contribuinte apresenta as seguintes alegações:

- não agiu acertadamente o acórdão recorrido ao refutar a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, entendendo, erroneamente, não ter havido pagamento por parte do Contribuinte;

- de fato, deve ser esclarecido que não houve pagamento somente das verbas que entendia o Contribuinte não incidirem Contribuição Social, embasado em jurisprudência dominante, referente a empréstimos concedidos a diretores empregados;

- houve o recolhimento de Contribuições Sociais no mesmo período, referente aos salários e demais verbas integrantes do salário-de-contribuição, no termos do artigo 28, da Lei nº 8.212, de 1991, bem como declaração destes fatos-geradores por meio do documento legalmente previsto (GFIP);

- sendo assim, reportando a empresa os fatos geradores das Contribuições Sociais cujo pagamento lhe competida, bem como recolhendo tempestivamente estas contribuições, não há que se falar em ausência de pagamento, de sorte a justificar a aplicação do artigo 173, I, do CTN, tal qual verificado no acórdão combatido;

- caso se entenda que a aplicação do artigo 173, I, reside na não realização de pagamento, caberia à fiscalização confrontar todas as competências para verificar se efetivamente, em cada uma delas, não existiu recolhimento ou informação do fato gerador à Receita Federal;

- sublinhe-se que o CTN cuidou de definir as hipóteses em que a aplicação do art. 150, § 4º, será afastada: somente quando forem comprovados dolo, fraude ou simulação para o pagamento do tributo (parte final do art. 150, § 4º, do CTN);

- o CARF vem adotando a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, para os casos de lançamento por homologação, excetuadas as hipóteses de dolo ou fraude devidamente comprovados, inclusive quando não há qualquer pagamento, o que, frise-se, não ocorreu no presente caso.

Ao final, a Contribuinte pede que seja conhecido e provido o recurso, determinando-se a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

O processo foi encaminhado à PGFN em 22/02/2018 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 1.879) e, em 23/02/2018 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 1.886), foram oferecidas as Contrarrazões de e-fls. 1.880 a 1.885, contendo os seguintes argumentos:

- merece ser prestigiado o entendimento trazido no acórdão recorrido, que aplicou o artigo 173, inciso I, do CTN;

- uma vez aplicada a regra de contagem do prazo decadencial disposta no art. 173, I, há de se observar que o seu termo inicial, em se tratando da competência de 12/2000, que somente tem o seu vencimento em 01/2001, deve ser considerado como o primeiro dia útil do ano subsequente ao que poderia ter sido lançada, neste caso 01/01/2002, já que o lançamento somente poderia ter sido realizado a partir de 01/2001;

- portanto, merece ser mantido o acórdão recorrido, que reconheceu a decadência apenas com relação aos lançamentos efetuados até a competência de 11/2000, mantendo-se incólume a competência de 12/2000 para frente.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja negado provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser conhecido.

Trata-se do **Debcad 35.776.425-0**, referente às Contribuições Previdenciárias, parte patronal e a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho - RAT, bem como a destinada a terceiros (Salário Educação, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE) e a devida pelos segurados, incidentes nas remunerações pagas aos segurados empregados a título de prêmios de seguro de vida em grupo, no período de 09/1996 a 07/2005, conforme Relatório Fiscal de fls. 79 a 82. A ciência do lançamento ocorreu em 16/02/2006 (fl. 01).

No acórdão recorrido, foi reconhecida a decadência até a competência 11/2000, mediante a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, considerando-se a incorrência de pagamento parcial por parte da empresa durante o período fiscalizado. A Contribuinte, por sua vez, pleiteia a aplicação do art. 150, § 4º, do mesmo Código, defendendo a inaplicabilidade daquele artigo, já que teria efetuado pagamentos de Contribuições Previdenciárias referentes aos salários e demais verbas integrantes do salário-de-contribuição.

Sobre o tema, a jurisprudência já foi pacificada, no que diz respeito ao prazo de cinco anos para efetivação do lançamento, inclusive no que tange às Contribuições Previdenciárias.

Nesse sentido, por imposição do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, o Colegiado deve aderir à tese esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12/08/2009, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, 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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos o 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.

Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Destarte, o deslinde da questão passa necessariamente pela verificação da existência ou não de pagamento e, mais especificamente, que tipo de recolhimento poderia ser considerado. No presente caso, a autuação se referiu a valores relativos a prêmio de Seguro de Vida em Grupo pagos aos segurados empregados, de sorte que é aplicável a 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, embora o lançamento envolva exclusivamente rubrica de salário indireto, passível de exclusão pela decadência à luz do art. 150, § 4º, do CTN, em consonância com a Súmula CARF n.º 99, seria necessária a comprovação de recolhimento antecipado.

Entretanto, observa-se que no Termo de Encerramento da Ação Fiscal (TEAF), às fls. 72/73 consta que neste procedimento fiscal foram lavradas diversas NFLD (Debcads n.ºs 35.776.426-9, 35.776.421-8, 35.776.424-2, 35.776.422-6, 35.776.427-7, 35.776.423-4 e 35.776.428-5), todas elas relativas a salário indireto e a remuneração de contribuintes individuais e diretores empregados, sob a forma de empréstimos. Como não foram lançados créditos relativos a salário-de-contribuição registrado em folha, conclui-se que esses foram efetivamente recolhidos, de sorte que a súmula acima pode ser aplicada, com a utilização do art. 150, § 4º, do CTN, considerando-se como termo de início do prazo decadencial a data de ocorrência do fato gerador.

Nesse passo, constata-se que o litígio abarca o período de 09/1996 a 07/2005 e a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 06/02/2006 (fl. 01), portanto as competências até 01/2001, inclusive, foram efetivamente fulminadas pela decadência.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo