



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

**Processo n°** 12267.000190/2007-06  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-004.572 – 2ª Turma  
**Sessão de** 23 de novembro de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS - DECADÊNCIA  
**Recorrente** FACULDADES CATÓLICAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. DECADÊNCIA ART. 173, I 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.

No caso de lançamento decorrente da classificação de Contribuinte como entidade não imune à contribuição previdenciária é de se presumir pela inexistência de pagamento do respectivo tributo. Hipótese em que, não havendo nos autos comprovação de pagamento, ainda que parcial, deve-se aplicar a decadência segundo a norma do art. 173, I do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Conforme sintetizado pelo relatório de fls. 675, trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – (NFLD nº 37.058.825-8) na qual são exigidas contribuições patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social, bem como as contribuições destinadas a outras entidades e fundos paraestatais (Terceiros).

Exigência relativa ao período de 01/2001 à 13/2001.

Segundo o Relatório Fiscal, trata-se originalmente de lançamento preventivo da decadência lavrado para acautelar as contribuições patronais devidas pela notificada (quota patronal), em face da propositura, pelo Ministério Público Federal, da Ação Civil Pública nº 2006.34.00.037.657-3, junto à Seção Judiciária do Distrito Federal e distribuída à 4ª Vara Federal, cujo objeto consistia na obtenção da declaração judicial de que a Faculdades Católicas não seria uma entidade beneficente de assistência social, nos termos do art. 195, §7º da CRF/88.

Intimado pessoalmente em 11/12/2007 (fls. 441), o Contribuinte apresentou impugnação de fls. 583/624 alegando, resumidamente, ter cumprido os requisitos para isenção das contribuições previdenciárias, direito adquirido, ato jurídico perfeito e decadência.

A DRJ entendendo haver nos autos comprovação de pagamento antecipado de contribuições previdenciárias (quota segurados) pelo sujeito passivo ao longo de todo o período fiscalizado, aplicou o art. 150, §4º do CTN e julgou extinto o crédito tributário pela decadência (fls. 673/678). Contra decisão houve a apresentação de Recurso de Ofício.

O Colegiado *a quo* deu provimento parcial ao recurso para reconhecer, nos termos do voto vencedor, a decadência de parte do crédito tributário pela aplicação do art. 173, I do CTN.

O Relator do voto vencedor adotou a tese que considera pagamento parcial o relativo à remuneração não oferecida como base de cálculo da tributação, independentemente de o contribuinte ter efetuado recolhimento em relação a outras parcelas remuneratórias. O acórdão nº 2402-003572 da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001*

---

*DECADÊNCIA. O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN. Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. No caso de autuação pelo descumprimento de obrigação acessória, a constituição do crédito é de ofício e a regra aplicável é a contida no artigo 173, I.*

*Recurso de Ofício Provido em Parte.*

Recurso especial do Contribuinte juntado às fls. 739/750 onde argumenta ter havido recolhimento parcial do tributo capaz de atrair a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, pois segundo interpretação devem ser considerados como antecipação de pagamentos valores pagos a outros segurados.

Foram apresentadas contrarrazões (fls. 812/821). Nas palavras da Procuradoria: *para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos. Requer a manutenção do julgado.*

É o relatório.

## Voto

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

Não há considerações a serem feitas acerca do despacho de admissibilidade, devendo o recurso ser conhecido.

No que tange ao reconhecimento da decadência, lembramos que o lançamento tem como função prevenir decadência de contribuições patronais destinadas ao custeio da Seguridade Social, bem como as contribuições destinadas a outras entidades e fundos paraestatais (Terceiros) incidentes sobre os valores pagos por entidade sem fins lucrativos aos segurados que lhe prestaram serviços.

A NFLD compreende o período de 01/2001 à 13/2001.

Contribuinte foi intimado pessoalmente em 11/12/2007.

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 na 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 incorre, 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 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 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)

A doutrina se manifestava neste mesmo sentido, valendo citar o posicionamento da Doutora Christiane Mendonça, no artigo intitulado "Decadência e Prescrição em Matéria Tributária", publicado livro Curso de Especialização em Direito Tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho, editora Forense:

*Nos lançamentos por homologação - o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, art. 150, §4º.*

*Ocorre que quando o contribuinte não cumpre o seu dever de produzir a norma individual e concreta e de pagar tributo, compete à autoridade administrativa, segundo art. 149, IV do CTN efetuar o lançamento de ofício. Dessa forma, consideramos apressada a afirmação genérica que sempre que for lançamento por homologação o prazo será contado a partir da ocorrência do fato gerador, pois não é sempre, dependerá se houve ou não pagamento antecipado. Caso não haja o pagamento antecipado, não há o que se homologar e, portanto, caberá ao Fisco promover o lançamento de ofício, submetendo-se ao prazo do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, explica Sacha Colmon Navarro Coelho: "A solução do dia primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado aplica-se ainda aos impostos sujeitos a homologação do pagamento na hipótese de não ter ocorrido pagamento antecipado... Se tal não houve, não há o que se homologar."*

*Também a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é firme no mesmo sentido de que na hipótese de ausência de pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial para constituição do crédito tributário segue a regra do art. 173, I do CTN, contando-se os cinco a anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.*

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 a data do fato gerador como termo inicial da decadência é 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 lançamento 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.

Assim, 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.

No presente caso, conforme esclarecido ao longo do processo e afirmado pela própria Recorrente, pelo fato de esta se intitular entidade imune por obvio que não ocorreu o recolhimento das contribuições sociais quota patronal nos termos em que previsto no art. 22 da Lei nº 8.212/91 - ora lançado. O que o Contribuinte afirma é que houve recolhimento - na modalidade de retenção - da contribuição social devida pelos segurados que lhe prestaram serviço, ou seja, recolhimento do tributo cujo fato gerador está descrito no art. 20 da mesma lei.

No entender dessa Relatora o pagamento realizado com base no art. 20 da Lei nº 8.212/91 (parte segurado) não se aproveita para fins de aplicação do art. 150, §4º do CTN haja vista que o lançamento visa a cobrança da contribuição prevista no art. 22, da mesma lei.

Diante do exposto, conheço do recurso para no mérito negar-lhe provimento, mantendo-se o acórdão proferido pela e. Câmara *a quo*, em face da correta aplicação do art. 173, I, do CTN para contagem da decadência.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri