



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

**Processo n°** 13873.000609/2010-31  
**Recurso n°** 002.377 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-002.377 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2013  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP  
**Recorrentes** FUNDAÇÃO PARA O DESENVOLVIMENTO MÉDICO E HOSPITALAR - FAMESP  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2003 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante n° 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Encontra-se atingida pela fluência do prazo decadencial parte das obrigações tributárias relativas aos fatos geradores apurados pela fiscalização.

RECURSO VOLUNTÁRIO. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA JÁ TRANSITADA EM JULGADO ADMINISTRATIVAMENTE. IMPOSSIBILIDADE.

Não se conhece de matéria que tenta rediscutir, em sede de recurso voluntário, questões já decididas administrativamente, de maneira definitiva, e cuja decisão já se houve por transitada em julgado no âmbito administrativo.

ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ART. 150, VI, “c” da CF/88. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. IMUNIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado à União instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades de assistência social sem fins lucrativos.

A imunidade prevista no art. 150, VI, “c” da CF/88 não alcança as contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade

laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, eis que tais exações não ostentam natureza jurídica de imposto, mas, sim, de contribuição social.

Recurso Voluntário Negado

Recurso de Ofício Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso de Ofício, para que a fluência do prazo decadencial seja acatada com base no artigo 173, I do Código Tributário Nacional. Os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior e Juliana Campos de Carvalho Cruz divergiram por entender correta a aplicação do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, como constou da decisão recorrida. Por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, frente à questão já transitada em julgado na esfera administrativa, e na parte conhecida negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente Substituta de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), André Luis Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Arlindo da Costa e Silva.

## Relatório

Período de apuração: 01/11/2003 a 31/12/2005

Data da lavratura do Auto de Infração: 15/10/2010.

Data da Ciência do Auto de Infração: 18/10/2010.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da Entidade acima identificada, consistente em contribuições sociais a cargo da empresa, destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados e segurados contribuintes individuais constantes nas folhas de pagamento e GFIP, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 35/77.

Informa a fiscalização que a entidade apresentou, em 23/10/2003, requerimento para reconhecimento da isenção em relação a contribuições previdenciárias patronais, passando a partir da competência 11/2003 a apresentar GFIP com codificação de isenção das contribuições patronais e de terceiros, as quais não foram recolhidas, nem depositadas e nem reconhecidas contabilmente como custos ou despesas.

Tal pedido de Isenção houve-se por indeferido pela autoridade competente.

A 4ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social deu provimento ao recurso apresentado pela entidade requerente, reconhecendo naquela oportunidade o direito pleiteado à isenção de contribuições previdenciárias, nos termos do Acórdão nº 1875/2004, sendo emitido o ATO DECLARATORIO DE RECONHECIMENTO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS nº 006/2005, de 04/04/2005.

Não concordando com a decisão de 2ª Instância, a Secretaria da Receita Previdenciária interpôs Pedido de Revisão, o qual se houve por conhecido e provido. Na sequência, após a apresentação de contrarrazões pela FAMESP, a 4ª Câmara de Julgamento, através do Despacho nº 354/2006, de 16/11/2006, encaminhou os autos em diligência, solicitando informações visando ao esclarecimento de pontos controvertidos no litígio.

Devidamente cientificada do resultado da diligência fiscal, a FAMESP apresentou Recurso Voluntário, nos autos do Processo nº 35380.001807/2007-00, de 29 de junho de 2007.

A 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes negou provimento ao Recurso, nos termos do Acórdão nº 206-01.456, de 09 de outubro de 2008, aviado nos autos do processo nº 35378.001422/2003-50, acolhendo a revisão de ofício, anulou o Acórdão nº 1875/2004 proferido pela 4ª Câmara do CRPS.

A entidade interessada apresentou Recurso Especial perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujo seguimento houve-se por negado, conforme Despacho nº 2400-90/2010, proferido pela 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 19 de março de 2010.

Transitada em Julgado Administrativo a decisão da 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que no Acórdão nº 206-01.456, de 09 de outubro de 2008, Houvera negado provimento ao Recurso Voluntário da FAMESP, decorreu a emissão do ATO DECLARATORIO EXECUTIVO nº 02/2009, de 03 de agosto de 2009, da Delegacia da Receita Federal em Bauru, que cancelou a isenção das contribuições previdenciárias, a partir de 23/10/2003. No mesmo ato, anulou o ATO DECLARATORIO DE RECONHECIMENTO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS nº 006/2005, de 04/04/2005.

Nessa conjuntura, diante da negativa de provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, e estando este, portanto, à calva do direito à isenção de contribuições previdenciárias, houve-se por lavrado o vertente lançamento, promovendo o lançamento de contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, a contar da competência novembro/2003 até dezembro/2005.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 156/184.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP lavrou decisão administrativa aviada no Acórdão a fls. 503/508, julgando procedente em parte o lançamento tributário, para deste fazer excluir as obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos nas competências de novembro/2003 a novembro/2004, em razão

da decadência, mantendo o crédito tributário na forma do Discriminativo Analítico do Débito Retificado - DADR a fls. 491/502, recorrendo de ofício de sua decisão.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 24/05/2011, conforme Aviso de Recebimento a fl. 1103.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 1104/1163, fundamentando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nas alegações que se vos seguem:

- Que a Entidade atende a todos os requisitos exigidos pelo art. 206 do Dec. nº 3.048/99 para fazer jus ao gozo da isenção de contribuições previdenciárias patronais;
- Que os agentes da Receita Federal do Brasil não se atentaram para os efeitos da Medida Provisória 446/2008. Aduz que MP nº 446/2008 pôs fim ao processo reconhecendo o Direito da Recorrente à manutenção do CEBAS e, conseqüentemente, a manutenção do Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais nº 006/2005;
- Que a Recorrente é entidade sem finalidade lucrativa, de caráter social, imune à tributação nos termos do art. 150, VI, 'c' da Constituição Federal, e que cumpre os requisitos do art. 14 do CTN.

Ao fim, requer a declaração de improcedência do Auto de Infração.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## **Voto**

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

### **1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

#### **1.1. DA TEMPESTIVIDADE**

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 24/05/2011. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 21 de junho do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

#### **1.2. DO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

Alega o Recorrente que a Entidade atende a todos os requisitos exigidos pelo art. 206 do Dec. nº 3.048/99 para fazer jus ao gozo da isenção de contribuições previdenciárias patronais. Aduz que os agentes da Receita Federal do

Brasil não se atentaram para os efeitos da Medida Provisória 446/2008. Conclui que MP nº 446/2008 pôs fim ao processo reconhecendo o Direito da Recorrente à manutenção do CEBAS e, conseqüentemente, a manutenção do Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais nº 006/2005.

Tais argumentações, todavia, não podem ser conhecidos no presente recurso em razão da incompetência deste Colegiado para a apreciação e julgamento de tais questões.

Relembre-se que o vertente Processo Administrativo Fiscal trata do lançamento de contribuições previdenciárias patronais destinadas a Outras Entidades e Fundos, devidas pela Entidade e não recolhidas no prazo e na forma prevista na legislação tributária, relativas ao período de apuração compreendido entre novembro/2003 a dezembro/2005, período esse em que a entidade recorrente se encontrava à calva do direito de isenção das contribuições previdenciárias de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212/91.

Impende ressaltar que a emissão do ATO DECLARATORIO EXECUTIVO nº 02/2009, de 03 de agosto de 2009, da Delegacia da Receita Federal em Bauru, que cancelou a isenção das contribuições previdenciárias, a partir de 23/10/2003, e que anulou o Ato Declaratório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais nº 006/2005, de 04/04/2005, decorreu da decisão proferida pela 6ª Câmara do 2ª Conselho de Contribuintes, aviada no Acórdão nº 206-01.456, de 09 de outubro de 2008, a qual já se alcançou o trânsito em julgado administrativo, não dispondo este Colegiado de Competência para, afastando tal atributo processual, reapreciar e deliberar sobre a matéria em questão.

Por certo, a apreciação de questões dessa estirpe escapa à competência desta Corte Administrativa, a qual se cinge à atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância de processos de exigência de tributos ou de contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil bem como recursos de natureza especial.

Registre-se por relevante que, no rito do Processo Administrativo Fiscal, a fase litigiosa do procedimento é instaurada mediante o oferecimento tempestivo de Impugnação à exigência fiscal, cujo instrumento de bloqueio deve mencionar, no mérito, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta bem como os pontos de discordância.

Nessa perspectiva, para que se instaure o litígio, é imperioso o confronto de posições entre o fisco e o sujeito passivo, sendo, por tal motivo, consideradas como não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo impugnante.

Também não se instaura litígio em relação a questões já decididas anteriormente e em relação às quais já tenha se convolado o trânsito em julgado administrativo, por uma questão de respeito à segurança jurídica, princípio jurídico esse efusivamente defendido pelo Recorrente em seu instrumento de inconformismo em face da decisão de 1ª Instância.

Nessa perspectiva, o exame da legalidade do lançamento parte da premissa que a Entidade recorrente, no período de apuração em tela, não se configurava como sujeito de direito à isenção de contribuições previdenciárias de que trata o art. 55 da Lei nº 8.212/91, uma vez que tal controvérsia já se houve por decidida, de forma definitiva no âmbito administrativo, nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 35378.001422/2003-50 pela 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes.

Mostra-se auspicioso enaltecer que, nos termos do inciso V, *in fine*, do art. 267 do Código de Processo Civil, a coisa julgada figura como causa determinante para a extinção do processo sem resolução do mérito, podendo ser reconhecida de ofício pela Autoridade Julgadora em qualquer tempo e grau de Jurisdição, enquanto não proferida a decisão de mérito, obstando, inclusive, que o autor intente, novamente, a mesma demanda.

**Código de Processo Civil**

*Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito: (Redação dada pela Lei nº 11.232/2005)*

(...)

*V - quando o juiz acolher a alegação de perempção, litispendência ou de coisa julgada;*

(...)

*§3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não proferida a sentença de mérito, da matéria constante dos nº IV, V e VI; todavia, o réu que a não alegar, na primeira oportunidade em que lhe caiba falar nos autos, responderá pelas custas de retardamento.*

(...)

*Art. 268. Salvo o disposto no art. 267, V, a extinção do processo não obsta a que o autor intente de novo a ação. A petição inicial, todavia, não será despachada sem a prova do pagamento ou do depósito das custas e dos honorários de advogado.*

*Parágrafo único. Se o autor der causa, por três vezes, à extinção do processo pelo fundamento previsto no nº III do artigo anterior, não poderá intentar nova ação contra o réu com o mesmo objeto, ficando-lhe ressalvada, entretanto, a possibilidade de alegar em defesa o seu direito.*

Cite-se que o Recurso Especial interposto em face da decisão referido no parágrafo precedente teve seu seguimento negado, conforme Despacho nº 2400-94R/2010, de 22 de março de 2010.

Assim, presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço parcialmente.

Ante a inexistência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

## 2. DO MÉRITO

Cumprido de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as matérias substancialmente alheias ao vertente lançamento, eis que, em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

### 2.1. DO DIREITO À ISENÇÃO

O Recorrente alega ser entidade sem finalidade lucrativa, de caráter social, imune à tributação nos termos do art. 150, VI, 'c' da Constituição Federal, e que cumpre os requisitos do art. 14 do CTN.

As alegações do Recorrente não se prestam a ilidir o lançamento que ora se opera.

De fato, a alínea 'c' do inciso VI do art. 150 da CF/88 impõe óbice à União de instituir impostos sobre patrimônio, renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades de assistência social sem fins lucrativos.

#### **Constituição Federal de 1988**

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*VI - instituir **impostos** sobre: (grifos nossos)*

*(...)*

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;*

*(...)*

*§4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.*

Tal vedação, ao contrário do entendimento do Recorrente, não é incondicionada, uma vez que a própria Constituição Federal prevê a modulação de tal benefício tributário aos requisitos a serem fixados pela lei.

Por outro lado, a imunidade prevista na alínea 'c' do inciso VI do art. 150 da CF/88 abarca, tão somente, os impostos sobre o renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades de assistência social sem fins lucrativos, não alcançando as contribuições destinadas ao custeio da Seguridade Social e aos financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, uma vez que estas possuem natureza jurídica de contribuição social, a qual é totalmente distinta da de imposto.

De outro eito, o art. 14 do CTN refere-se aos requisitos exigíveis para o exercício da isenção de que trata a alínea 'c' do inciso IV do art. 9º do CTN, o qual trata, exatamente, da imunidade em face da instituição de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades de assistência social sem fins lucrativos, repetindo o art. 150, VI, 'c' da Constituição Federal, não alcançando, conforme já delineado alhures, as contribuições previdenciárias.

**Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*IV - cobrar imposto sobre:*

*(...)*

*c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lcp nº 104/2001)*

*(...)*

*§1º O disposto no inciso IV não exclui a atribuição, por lei, às entidades nele referidas, da condição de responsáveis pelos tributos que lhes caiba reter na fonte, e não as dispensa da prática de atos, previstos em lei, asseguratórios do cumprimento de obrigações tributárias por terceiros.*

*§2º O disposto na alínea a do inciso IV aplica-se, exclusivamente, aos serviços próprios das pessoas jurídicas de direito público a que se refere este artigo, e inerentes aos seus objetivos.*

*Art. 14. O disposto na alínea 'c' do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:*

*I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104/2001)*

*II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;*

*III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.*

*§1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no §1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.*

*§2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.*

Cumprido observar que, nos termos do art. 111, II do CTN, deve-se emprestar interpretação restritiva às normas que concedam outorga de isenção. Nesse diapasão, em sintonia com a norma tributária há pouco citada, para se excluir da regra de incidência é necessária a fiel observância dos termos da norma de exceção, nos exatos termos de sua literalidade.

#### **Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

*II - outorga de isenção;*

### **3. DO RECURSO DE OFICIO**

A decisão de 1ª Instância está a reclamar de reparo parcial.

De fato, o Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

***Súmula Vinculante nº 8 - “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º 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”.***

Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, urge serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

**Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Conforme detalhadamente explicitado e fundamentado no Acórdão nº 2302-01.387 proferido nesta 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, na Sessão de 26 de outubro de 2011, nos autos do Processo nº 10240.000230/2008-65, convicto encontra-se este Conselheiro de que, após a implementação do sistema GFIP/SEFIP, o lançamento das contribuições previdenciárias não mais se enquadra na sistemática de lançamento por homologação, mas, sim, na de lançamento por declaração, nos termos do art. 147 do CTN.

Ocorre, todavia, que o entendimento majoritário esposado por esta 2ª Turma Ordinária, em sua escalação titular, se inclina à seguinte tese: Se nos lançamentos de ofício não restar demonstrado e comprovado qualquer recolhimento prévio de contribuições previdenciárias em favor das rubricas que compõem os levantamentos objeto da Notificação Fiscal, aplicar-se-á o regime da decadência assentado no art. 173 do CTN. Nenhum outro.

Nessas hipóteses, apenas mediante a deflagração de procedimento formal de fiscalização, nas dependências do sujeito passivo, tem condições a Administração Tributária de tomar conhecimento da ocorrência de fatos geradores de contribuições previdenciárias e de apurar a sua matéria tributável.

Por outro viés, consoante o entendimento prevalecente neste Colegiado, em relação às rubricas em que reste comprovada a existência de recolhimentos antecipados, deve ser aplicado o preceito inscrito no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, excluindo-se o crédito tributário não pela decadência, mas, sim, pela homologação tácita, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

**Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Sujeitam-se também ao regime referido no art. 173 do CTN os lançamentos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, eis que, em relação a tal lançamento, não há que se falar em “*pagamento antecipado do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa*”, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no §4º do art. 150 do CTN.

De outro eito, mas vinho de outra pipa, pelas razões expendidas nos autos do Processo Administrativo Fiscal referido nos parágrafos anteriores, entende este relator que o lançamento tributário encontra-se perfeito e acabado na data de sua lavratura, representada pela assinatura da Autoridade Fiscal lançadora, figurando a ciência do contribuinte como atributo de publicidade do ato e condição de eficácia do lançamento perante o sujeito passivo, mas, não, atributo de sua existência. Nada

obstante, o entendimento dominante nesta 2ª Turma Ordinária, em sua composição permanente, espousa a concepção de que a data de ciência do contribuinte produz, como um de seus efeitos, a demarcação temporal do *dies a quo* do prazo decadencial.

Diante de tal cenário, o entendimento deste que vos relata mostra-se isolado perante o Colegiado. Dessarte, em atenção aos clamores da eficiência exigida pela *Lex Excelsior*, curvo-me ao entendimento majoritário desta Corte Administrativa, em respeito à *opinio iuris* dos demais Conselheiros.

No caso em apreciação, colhemos das provas e alegações presentes nos autos que, em favor das rubricas objeto do lançamento, não se houve por efetuado qualquer prévio recolhimento de contribuições sociais. Tal circunstância nos é trazida não somente pela narrativa dos fatos, mas, também, pela verificação de que, no Discriminativo Analítico de Débito, não consta qualquer crédito a favor do Notificado.

Tal conclusão é corroborada pelo fato de o Recorrente não reconhecer como devidas as contribuições sociais ora em debate, por considerar ser legítimo detentor do direito à isenção de tais exações.

Nessas circunstâncias, somente pelo desenvolvimento de uma ação fiscal específica nas dependências Entidade em questão é que os fatos geradores objeto do presente lançamento poderiam ter sido apurados, evento que atrai ao feito a incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Cumprе focalizar, neste comenos, a questão pertinente ao *dies a quo* do prazo decadencial relativo à competência dezembro de cada ano calendário.

O art. 37 da Lei Orgânica da Seguridade Social prevê o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias sempre que a fiscalização constatar o atraso total ou parcial no recolhimento das exações em apreço.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.*

*Parágrafo único. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.*

De outro canto, o art. 30 do mesmo Diploma Legal, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estabelece como obrigação da empresa de recolher as contribuições previdenciárias a seu encargo e aquelas descontadas dos segurados obrigatórios do RGPS a seu serviço até o dia 02 do mês seguinte ao da competência.

**Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)*

*I - a empresa é obrigada a:*

*a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;*

*b) recolher o produto arrecadado na forma da alínea anterior, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, até o dia dois do mês seguinte ao da competência; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

No caso da competência *dezembro*, até que se expire o prazo para o recolhimento, diga-se, o dia 02 de janeiro do ano seguinte, não pode a autoridade administrativa proceder ao lançamento de ofício, eis que o sujeito passivo ainda não se encontra em atraso com o adimplemento da obrigação principal. Trata-se de concepção análoga ao o princípio da *actio nata*, impondo-se que o prazo decadencial para o exercício de um direito potestativo somente começa a fluir a contar da data em que o sujeito ativo dele detentor pode, efetivamente, exercer-lo. Dessarte, a deflagração do aludido lançamento, referente ao mês de dezembro, somente pode ser perpetrada a contar do dia 03 de janeiro do ano seguinte.

Nesse contexto, a contagem do prazo decadencial assentado no inciso I do art. 173 do CTN relativo à competência dezembro do ano xx somente terá início a partir de 1º de janeiro do ano xx + 2.

Pacificando o entendimento acerca do assunto em realce, o Superior Tribunal de Justiça assentou em sua jurisprudência a interpretação que deve prevalecer, espancando definitivamente qualquer controvérsia ainda renitente, conforme dessai em cores vivas do julgado dos Embargos de Declaração nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497, assim ementado:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.*

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

No caso vertente, o prazo decadencial relativo às obrigações tributárias nascidas na competência dezembro de 2004 tem seu *dies a quo* assentado no dia 1º de janeiro de 2006, o que implica dizer que a constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nessa competência poderia ser objeto de lançamento até o dia 31 de dezembro de 2010, inclusive.

Assim delimitadas as nuances materiais do lançamento, nesse específico particular, tendo sido a ciência do Auto de Infração em debate realizada aos 18 dias do mês de outubro de 2010, os efeitos o lançamento em questão alcançariam com a mesma eficácia constitutiva todas as obrigações tributárias exigíveis a contar da competência dezembro/2004, inclusive, nos termos do art. 173, I do CTN, excluídos os fatos geradores relativos ao 13º salário desse mesmo ano.

Pelo exposto, consoante o entendimento majoritário deste Sodalício, sendo o período de apuração do crédito tributário ora em constituição de novembro/2003 a dezembro/2005, não demanda áurea mestria concluir que se encontram finadas pela decadência parte das obrigações tributárias apuradas pela fiscalização, devendo ser excluídas do presente lançamento aquelas relativas aos fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a dezembro/2004, exclusive, assim como as relativas ao décimo terceiro salário desse mesmo ano.

#### **4. CONCLUSÃO:**

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Outrossim, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso de Ofício, para EXCLUIR do lançamento, tão somente, as obrigações tributárias correspondentes aos fatos geradores ocorridos na competência novembro/2004 e nas competências anteriores a essa, bem como aqueles relativos ao 13º salário desse mesmo ano, mantido o crédito tributário relativo aos demais fatos geradores.

É como voto.

Processo nº 13873.000609/2010-31  
Acórdão n.º **2302-002.377**

**S2-C3T2**  
Fl. 505

---

Arlindo da Costa e Silva

CÓPIA