



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

**Processo nº** 13971.000771/2008-27  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-007.850 – 2ª Turma  
**Sessão de** 21 de maio de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** KARSTEN S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

Comprovado nos autos o pagamento parcial **este é considerado apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4, do CTN.**

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

(Assinado digitalmente)  
Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise

Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício).

## Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2402-00.122, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

O presente auto de infração decorre das contribuições devidas à Seguridade Social, no valor de 12.083.107,86 (doze milhões, oitenta e três mil, cento e sete reais e oitenta e seis centavos), correspondentes à contribuição dos segurados e da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e a outras entidades e fundos (terceiros) - INCRA e SEBRAE.

As contribuições objeto da NFLD não foram objeto de declaração nas guias de FGTS e GFIP.

O lançamento compreende o período de 08/2000 a 12/2006, tendo a recorrente sido devidamente notificada do lançamento em 12.03.2008. O Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 289/321.

A DRJ julgou totalmente improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, às fls. 288/332, por meio do qual aduziu o recorrente, em preliminar, existência de decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 12.03.2003, e, no mérito, aduziu, dentre outras, ser a multa abusiva e confiscatória.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 901/910, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Ordinário, determinando a exclusão do auxílio-creche da base de cálculo, e mantendo-se na integralidade os períodos posteriores. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIARIAS**

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2006

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA - DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN.**

É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PRÊMIO ASSIDUIDADE. PLANOS DE SAÚDE. SEGURO DE VIDA.** O salário de contribuição é compreendido

como a remuneração, na qual se considera a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive as gorjetas. Somente são permitidas as exclusões expressamente previstas no artigo 28, § 9º da Lei 8.212/91.

**SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. AUXÍLIO CRECHE.** O auxílio creche, concedido pelas empresas aos filhos de seus funcionários menores de 06 (seis) anos, a teor do art. 28, 9º, "m", da Lei 8., não integram o salário de contribuição, possuindo nítido caráter indenizatório, sendo dispensada a comprovação dos gastos efetuados conforme iterativa jurisprudência.

**COOPERATIVA DE TRABALHO.** A contribuição previdenciária incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços prestados pelos cooperados através de cooperativa de trabalho.

**ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS. SEBRAE. MULTA. EXCESSIVIDADE.** Falece ao Conselho de Contribuintes a competência para análise da constitucionalidade de normas tributárias, atividade privativa do Poder Judiciário, nos termos da Súmula n.02.

**SELIC. APLICAÇÃO. LEGALIDADE.** Nos termos da Súmula n. 03 do Eg. Segundo Conselho de Contribuintes é cabível a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIG para débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Recurso Voluntário provido em parte

Às fls. 917/921, a Fazenda Nacional apresentou **Embargos de Declaração**, arguindo erro material da data constante sobre o prazo decadencial, os quais foram acolhidos pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 923/928, *“para sanar a contradição apontada e retificar o voto condutor e sua parte dispositiva, no que se refere a decadência, para reconhecer a extinção do lançamento das competências até 11/2000, nos termos do art. 173, I, do CTN”*.

Às fls. 1053/1063, o Contribuinte apresentou **Embargos de Declaração**, arguindo erro material da data constante sobre o prazo decadencial, os quais foram acolhidos pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 1071/1076, e re-ratificados às fls. 1080/1084, para *“para reconhecer a extinção do lançamento das competências até 11/2002, nos termos do art. 173, I, do CTN”*.

Às fls. 1094/1148, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial em relação as seguintes matérias: 1. **Nulidade parcial do Acórdão que julgou os Embargos de Declaração da contribuinte**. Apesar de a contribuinte ter apresentado Embargos de Declaração elencando uma série de fundamentos não analisados pelo Acórdão recorrido, o Acórdão que julgou os Embargos de Declaração se limitou a consignar trechos do voto anteriormente proferido e a afirmar que não existiam os vícios apontados pela empresa. Diferentemente, o acórdão paradigma concluiu que *“A ausência de análise de argumento devidamente ventilado em Recurso Voluntário caracteriza inequívoco cerceamento de defesa. Este vício impinge a nulidade do ato, por força do que dispõe o art. 59, inciso II do Decreto 70.235/72”*; 2. **Prazo decadencial do auto de infração**. O acórdão recorrido

interpretou que no caso de decadência de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o art. 150, § 4º do CTN só seria aplicado quando fosse constatada a ocorrência de recolhimento, caso contrário, seria aplicado o art. 173, inciso I, do CTN. Entretanto, essa não é a melhor solução, conforme as decisões dos acórdãos paradigmas: estando as Contribuições Previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, a decadência a ser aplicada seria aquela constante do art. 150, § 4º do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento. Nessa hipótese, é perfeitamente legal e possível afirmar que a ausência do pagamento não desnatura o lançamento por homologação, mormente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei; 3. **Não incidência das contribuições sobre as seguintes verbas pagas pela empresa:** (a) **participação dos administradores nos resultados da empresa.** Apesar de ser incontroverso que a participação dos administradores nos resultados da empresa sempre foi paga conforme a sistemática prevista na Lei nº 6.404/76, o acórdão recorrido asseverou que deveriam incidir contribuições previdenciárias sobre tal verba. Já o acórdão paradigma é bastante claro: "*Do que posto, temos que, para a configuração do fato gerador, a autoridade fiscal deveria ter apontado o descumprimento dos requisitos elencados, o que não foi feito. Ao contrário, a recorrente traz elementos que corroboram com o alegado de que cumpriu as determinações legais, afastando assim a incidência previdenciária, consoante art. 28, §9º, 'j' da lei 8212/91. (...) A hipótese em comento diz respeito a distribuição de resultados aos administradores, prevista na lei 6404/76, não se confundindo com remuneração pelo serviço prestado*"; (b) **PPR – Programa de Participação nos Resultados da empresa (suposto "prêmio absenteísmo/assiduidade").** Em ambos os processos – acórdãos recorrido e paradigma, o Fisco considerou que a participação nos resultados, paga pela empresa aos funcionários, seria "prêmio assiduidade". Todavia, o paradigma consignou que: "*Discordo da solução adotada no julgamento de origem. Entendo que o critério da assiduidade, que consistia no cumprimento integral da jornada de trabalho não é suficiente para transfigurar a forma acordado pelos celebrantes da Convenção Coletiva de Trabalho*". Ou seja, enquanto o acórdão recorrido entendeu que o PPR seria, na verdade, "prêmio assiduidade", o paradigma asseverou que, quando a assiduidade é uma das metas a serem atingidas para se receber o PPR (como no caso da contribuinte), sobre essa verba não poderiam incidir as contribuições. (c) **Plano de saúde.** Diferentemente do que decidiu o acórdão recorrido, o acórdão paradigma firmou o entendimento de que, quando o benefício (plano de saúde) se estende a todos os empregados e dirigentes da empresa, sobre ele não incidem contribuições previdenciárias; e (d) **Seguro de vida.** Enquanto para o acórdão recorrido devem incidir contribuições sobre essa verba, para o paradigma isso não pode ocorrer quando ela atinja a totalidade dos funcionários e dirigentes.

Às fls. 1265/1273, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, **DANDO PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso em relação apenas à segunda divergência, relativa ao **prazo decadencial do tributo**, restando mantido o despacho em sede de Reexame de Admissibilidade pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, às fls. 1274.

Às fl. 1276/1280, a Fazenda Nacional apresentou **Contrarrrazões**, ratificando os argumentos da decisão para requerer a sua manutenção na parte recorrida pelo Contribuinte.

Às fls. 1283 e ss., o processo veio a julgamento, porém, observado que o processo se encontrava com irregularidades processuais, foi **determinada diligência** para levantar os débitos e respectivos recolhimentos de contribuições previdenciárias patronais, dos segurados e destinada a terceiros sobre a remuneração dos segurados empregados sobre a folha

de pagamentos, contribuintes individuais e cooperativas de trabalho, nas competências de 12/2002 a 03/2003, e para elaborar relatório conclusivo.

A União tomou ciência, à fl. 1311, e o Contribuinte também foi cientificado, conforme fl. 1317.

À fl. 1323, o processo veio novamente à julgamento, contudo foi verificado que a diligência determinada às fls. 1283 e ss. não foi cumprida, por isso, determinou-se novamente o retorno dos autos, fazendo-se necessário os esclarecimentos solicitados em sede de resolução (Resolução nº 9202-000.088).

A diligência restou cumprida pela DRJ, às fls. 1336/1337, através da qual a Delegacia de fiscalização informou as Contribuições declaradas e recolhidas no período em discussão (competências anteriores a março/2003), listando as rubricas por competência e valores, sendo, portanto, suficientes, para o deslinde da questão. INCLUÍDO

O Contribuinte cientificado, conforme fl. 1339, motivando apresentação de **Manifestação**, às fls. 1343/1344, fazendo constar que “*em relação à contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, prevista no inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212/1991, foi declarada inconstitucional pelo STF no julgamento, sob a sistemática do art. 543-B do CPC/73, do RE nº 595.838/SP*”.

Os autos retornaram conclusos para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

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

O presente auto de infração decorre das contribuições devidas à Seguridade Social, no valor de 12.083.107,86 (doze milhões, oitenta e três mil, cento e sete reais e oitenta e seis centavos), correspondentes à contribuição dos segurados e da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e a outras entidades e fundos (terceiros) - INCRA e SEBRAE.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a seguinte divergência: **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - Decadência - Pagamento apto a atrair o art. 150, § 4º, do CTN.**

O Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **decadência**, afirmando que, conforme entendeu o acórdão paradigma, o pagamento de contribuição incidente sobre qualquer rubrica da folha de

salário caracteriza a antecipação de pagamento, devendo, assim, ser utilizada a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN.

O Recurso Especial insurgiu-se tão somente quanto à tese decadencial, conforme relatado alhures.

Pois bem, para tratar da decadência do direito da Fazenda Nacional em lançar de ofício o imposto em questão é preciso analisar o fato gerador deste tributo. No presente caso trata-se de Contribuição Previdenciária, cujo auto de infração discute o descumprimento de obrigação principal, a empresa recorrente deixou de recolher a contribuição devida sobre a remuneração de seus empregados.

Estamos tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, onde parte da obrigação foi omitida pelo contribuinte e lançada de ofício pela Receita Federal, ensejando a dúvida entre a aplicação do disposto no art. 150, §4 ou 173, I, do CTN. Para elidir esta discussão, necessário se faz que se observem outros requisitos.

Embora o contribuinte tenha de fato omitido parte das receitas em sua declaração e isso tenha ensejado o lançamento de ofício, é preciso que se observe **se houve adiantamento do pagamento do imposto devido ou de parte dele**.

Contudo, embora minha simpatia com a tese esposada pela Fazenda Nacional no tocante a aplicação do art. 173, I, nos casos de lançamento de ofício, no caso em tela, por força do artigo 62 do RICARF havendo orientação firmada no RE 973.733-SC, me filio ao atual entendimento do STJ, **no qual ficou definido que havendo o adiantamento de pelo menos parte do pagamento do imposto, este atrai a aplicação do art. 150, § 4 do CTN**.

Observe-se a Ementa do referido julgado:

AGRAVO REGIMENTAL. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ICMS. 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. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. (RECURSO REPETITIVO - RESP 973.733-SC). Relator(a) Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 02/03/2010 Data da Publicação/Fonte DJe 16/03/2010

**1. O tributo sujeito a lançamento por homologação, em não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte**, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício substitutivo, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo artigo 173, I, do CTN, segundo o qual o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(...)

3. Desta sorte, como o lançamento direto (artigo 149, do CTN) poderia ter sido efetivado desde a ocorrência do fato gerador, **é do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária que se conta o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, na hipótese, entre outras, da não ocorrência do pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, independentemente da data extintiva do direito potestativo de o Estado rever e homologar o ato de formalização do crédito tributário efetuado pelo contribuinte ...**  
(...)

5. **À luz da novel metodologia legal, publicado o julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetido ao regime previsto no artigo 543-C, do CPC**, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, do CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008). 6. Agravo regimental desprovido.

A doutrina também se manifesta neste sentido:

O prazo para homologação é, também, o prazo para lançar de ofício eventual diferença devida. O prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que cancela o cálculo realizado pelo contribuinte. **É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, no caso de entender que é insuficiente, fazer o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de cancelá-lo pela homologação.** Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, portanto, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. - A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN". (PAULSEN, Leandro, 2014). Grifo nosso.

Nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da **existência de pagamento antecipado de parte da contribuição exigida**, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN. Em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva.

Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora pretendidos, 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.

Da análise dos autos não restava evidente este recolhimento, o que motivou a baixa do processo em diligência, a fim de elucidar tais questões.

Do relatório **apresentado pela unidade fiscalizadora foi possível detectar recolhimentos a título de folha de pagamento, os quais aproveitam a rubrica discutida na**

**infração vinculada a este processo** – correspondentes à contribuição dos segurados e da empresa, destinadas ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e a outras entidades e fundos (terceiros) - INCRA e SEBRAE.

No caso em tela, portanto, não assiste razão ao acórdão recorrido, devendo este ser reformado já que comprovado que o Contribuinte **efetuiu a antecipação de seu pagamento**.

Assim, considerando que houve a comprovação do adiantamento de parte da contribuição previdenciária devida face a existência de pagamento antecipado tal reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4.º, do CTN

**Nestes termos deve ser declarada a decadência das competências anteriores a março de 2003.**

Diante do exposto, recebo o Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes