



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

**Processo nº** 14474.000338/2007-84  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-003.210 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de setembro de 2013  
**Matéria** DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÕES  
**Recorrente** COMPANHIA PARANAENSE DE ENERGIA-COPEL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/09/2000 a 30/04/2003

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NFLD - SEGURADOS EMPREGADOS  
- PAGAMENTOS INDIRETOS - DESCUMPRIMENTO DA LEI - -  
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE  
DIFERENÇAS - NÃO COMPROVAÇÃO DAS ALEGAÇÕES

Não demonstrou o recorrente que as alegações de inexistências de diferenças mostravam-se corretas. Mesmo após a diligência e a decisão de primeira instância,

Não apresentou o recorrente planilhas e documentos que demonstrassem suas alegações.

SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS - TOTALIDADE DA  
REMUNERAÇÃO CONSISTE SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

A contratação de trabalhadores autônomos, contribuintes individuais, é fato gerador de contribuições previdenciárias, que atinge simultaneamente dois contribuintes: a empresa e o segurado.

Independente do pagamento ser feito por liberalidade, toda a remuneração auferida por pessoa física contribuinte individual é fato gerador, salvo as descritas no art. 28, § 9º da lei 8212/91.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/09/2000 a 30/04/2003

**PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM  
A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR**

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos, declarar a decadência até a competência 12/2000. Vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora), que para o levantamento CF declarava a decadência até 11/2000 e para o levantamento CI até a competência 12/2000. II) Por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Kleber Ferreira de Araújo.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata a presente NFLD, lavrada sob o n. 35.882.492-3, em desfavor do recorrente, de contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa, levantadas sobre os valores pagos aos segurados contribuintes individuais, à título de honorários enquanto membros do conselho fiscal, fls. 27 a 29.

Os valores foram apurados por meio dos arquivos magnéticos apresentados pela empresa durante o procedimento fiscal. No exame das folhas de pagamento dos diretores e dos conselheiros; verificou-se a falta de recolhimento dos valores devidos pela empresa a Previdência Social pela tomada de serviços dos conselheiros fiscais. O código alocado para este levantamento, no Sistema de auditoria fiscal, foi denominado. CF" - REMUNERAÇÃO CONSELHO FISCAL. O período desse levantamento compreende as competências 09/2000 a 12/2003.

Relevante destacar que o lançamento foi efetuado em 28/12/2005, tendo o recorrente dado ciência no dia 02/01/2006.

Não conformada com a notificação, a recorrente apresentou defesa, fls. 138 a 150.

O processo foi baixado em diligência para manifestação do auditor notificante acerca dos argumentos apontados na defesa, fls. 607 a 609.

Após devidamente cientificado o recorrente manifestou-se as fls. 613 a 615.

Após solicitação da autoridade fiscal, o recorrente apresentou cópia do acordos coletivos que demonstram a exigência do pagamento do pagamento de alíquota adicional de 1/3 de férias.

Foi emitida Decisão-Notificação confirmando a procedência do lançamento, fls. 624 a 637, conforme ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/09/2000 a 30/04/2003*

*NFLD Nº35.882.492-3 DECADÊNCIA.*

*Ê de dez anos o prazo de decadência aplicado As contribuições previdenciárias.*

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRO LABORE.*

*Ê devida contribuição previdenciária a cargo da empresa sobre o total das remunerações pagas ou creditadas no decorrer do mês a segurado contribuinte individual, conforme Lei nº8.212, de 24 de julho de 1991, na redação dada pela Lei nº9.876, de 26 de novembro de 1999.*

*PERÍCIA. REQUISITOS PARA DEFERIMENTO.*

*O requisito fundamental para o deferimento da perícia requerida pela parte é a constatação de sua real necessidade pela autoridade julgadora para formação de seu convencimento. Além disso, o requerimento deve ser formulado nos termos previstos pela legislação reguladora do Processo Administrativo Fiscal.*

*Lançamento Procedente*

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, fls. 643 a 658. Em síntese, a contratada em seu recurso alega o seguinte:

1. Preliminarmente a competência 12/2000 encontra-se alcançada pela decadência quinquenal.
2. O requerente requer provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, bem como a realização de prova pericial.
3. Que o demonstrativo e quadro de resumo anexados demonstram que os valores a título de contribuição previdenciária sobre pagamentos efetuados a pessoas físicas foram recolhidos pela Copel, entretanto, não foram deduzidos das bases de cálculo da NFLD, e que o período de 09/2000 a 12/2000 correspondente ao valor total de R\$48.623,73 deve ser excluído do lançamento, uma vez que foi atingido pela decadência.
4. Argui que procedendo a dedução do montante devido em cada competência, entre 01/2001 a 06/2001, dos valores a título de contribuição previdenciária incidente sobre pagamentos efetuados a pessoas físicas e que foram efetivamente recolhidos pela Copel, conforme relatório (demonstrativo) e quadro resumo- reconhece a importância de R\$46.910,41 como devida, a qual apresenta guias de recolhimento, recolhidas após a decisão de primeira instância
5. Do Conselho Fiscal-Reconhecimento Parcial Do Valor Notificado - No que tange a rubrica em comento, contesta parcialmente o valor da NFLD alusivo ao período de 09/2000 a 12/2000, vez que atingidos pela decadência, reconhecendo como devido o valor de R\$118.579,77 para o período de 01/2001 a 12/2003, o qual deverá ser recolhido com a redução da multa de 24%.
6. Dos Diretores Não Empregados-Não Reconhecimento Do Valor Lavrado - Que a complementação dos honorários paga pela Copel não possui natureza de décimo terceiro salário, pois tais diretores não são empregados e nem possuem vínculo trabalhista com a Companhia.
7. E que a complementação dos honorários foi fixada em Assembléia Geral Ordinária, como mera liberalidade da companhia, tendo procedido a devida contribuição sobre a complementação dos honorários paga aos diretores e conselheiros administrativos em dezembro de 2002, conforme comprovam os documentos de fl. 215 a 226 e GPS de fl. 227.
8. Entretanto, com relação ao pagamento da complementação dos honorários dos diretores e dos conselheiros não-empregados paga em dezembro de 2002, a Copel desincumbiu-se do ônus de efetuar o recolhimento da contribuição previdenciária.
9. Encerra, solicitando, preliminarmente, a declaração da decadência para o período de 09/2000 a 12/2000 e, no mérito, a nulidade parcial do crédito tributário nos termos da fundamentação

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/11/2013 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digital

mente em 20/11/2013 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA VIEIRA, Assinado digitalmente em 30/01/2014

por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Impresso em 19/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 14474.000338/2007-84  
Acórdão n.º **2401-003.210**

**S2-C4T1**  
Fl. 4

e a produção de todas as provas admitidas em direito, em especial, a juntada de novos documentos e a prova pericial.

O processo foi encaminhado a este conselho sem o oferecimento de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 214. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

### **DAS PRELIMINARES AO MÉRITO**

Já quanto a preliminar referente ao prazo de decadência para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, entendo cabível a sua apreciação. Nesse sentido, quanto a aplicação da decadência quinquenal, subsumo todo o meu entendimento quanto a legalidade do art. 45 da Lei 8212/91 (10 anos), outrora defendido à decisão do STF, proferida recentemente. Dessa forma, quanto a decadência de 5 anos, profiro meu entendimento.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

***Súmula Vinculante n.º 8** “São inconstitucionais os 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”.*

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Dessa forma, entendo que este colegiado deverá aplicá-la de pronto, mesmo nos casos em que não argüida a decadência quinquenal por parte dos recorrentes. Assim, prescreve o artigo em questão:

*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.*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias. Cite-se o posicionamento do STJ quando do julgamento proferido pela 1ª Seção no Recurso Especial de n.º 766.050, cuja ementa foi publicada no Diário da Justiça em 25 de fevereiro de 2008, nestas palavras:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3.º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN.

1. O Imposto sobre Serviços é regido pelo DL 406/68, cujo fato gerador é a prestação de serviço constante na lista anexa ao referido diploma legal, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo. 2. A lista de serviços anexa ao Decreto-lei n.º 406/68, para fins de incidência do ISS sobre serviços bancários, é taxativa, admitindo-se, contudo, uma leitura extensiva de cada item, no afã de se enquadrar serviços idênticos aos expressamente previstos (Precedente do STF: RE 361829/RJ, publicado no DJ de 24.02.2006; Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e AgRg no Ag 577068/GO, publicado no DJ de 28.08.2006). 3. Entrementes, o exame do enquadramento das atividades desempenhadas pela instituição bancária na Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei 406/68 demanda o reexame do conteúdo fático probatório dos autos, insindicável ante a incidência da Súmula 7/STJ (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 770170/SC, publicado no DJ de 26.10.2006; e REsp 445137/MG, publicado no DJ de 01.09.2006). 4. Deveras, a verificação do preenchimento dos requisitos em Certidão de Dívida Ativa demanda exame de matéria fático-probatória, providência inviável em sede de Recurso Especial (Súmula 07/STJ). 5. Assentando a Corte Estadual que "na Certidão de Dívida Ativa consta o nome do devedor, seu endereço, o débito com seu valor originário, termo inicial, maneira de calcular juros de mora, com seu fundamento legal (Código Tributário Municipal, Lei n.º 2141/94; 2517/97, 2628/98 e 2807/00) e a descrição de todos os acréscimos" e que "os demais requisitos podem ser observados nos autos de processo administrativo acostados aos autos de execução em apenso, onde se verificam: a procedência do débito (ISSQN), o exercício correspondente (01/12/1993 a 31/10/1998), data e número do Termo de Início de Ação Fiscal, bem como do Auto de Infração que originou o débito", não cabe ao Superior Tribunal de Justiça o reexame dessa inferência. 6. Vencida a Fazenda Pública, a fixação dos honorários advocatícios não está adstrita aos limites percentuais de 10% e 20%, podendo ser adotado como base de cálculo o valor dado à causa ou à condenação, nos termos do artigo 20, § 4º, do CPC (Precedentes: AgRg no AG 623.659/RJ, publicado no DJ de 06.06.2005; e AgRg no Resp 592.430/MG, publicado no DJ de 06.06.2005).

29.11.2004). 7. A revisão do critério adotado pela Corte de origem, por equidade, para a fixação dos honorários, encontra óbice na Súmula 07, do STJ, e no entendimento sumulado do Pretório Excelso: "Salvo limite legal, a fixação de honorários de advogado, em complemento da condenação, depende das circunstâncias da causa, não dando lugar a recurso extraordinário" (Súmula 389/STF). 8. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173: "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." 9. 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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210). 10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos. 11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei 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, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar 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 impositivo, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos

*sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal. 12. Por seu turno, nos casos em que inexistir dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN. 13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador: "Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário. Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170). 14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171). 15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória. 16. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado do ISSQN pelo contribuinte não restou*

*adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de dezembro de 1993 a outubro de 1998, consoante apurado pela Fazenda Pública Municipal em sede de procedimento administrativo fiscal; (c) a notificação do sujeito passivo da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, medida preparatória indispensável ao lançamento direto substitutivo, deu-se em 27.11.1998; (d) a instituição financeira não efetuou o recolhimento por considerar intributáveis, pelo ISSQN, as atividades apontadas pelo Fisco; e (e) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 01.09.1999. 17. Desta sorte, a regra decadencial aplicável ao caso concreto é a prevista no artigo 173, parágrafo único, do Codex Tributário, contando-se o prazo da data da notificação de medida preparatória indispensável ao lançamento, o que sucedeu em 27.11.1998 (antes do transcurso de cinco anos da ocorrência dos fatos impositivos apurados), donde se deduz a higidez dos créditos tributários constituídos em 01.09.1999. 18. Recurso especial parcialmente conhecido e desprovido. (GRIFOS NOSSOS)*

Podemos extrair da referida decisão as seguintes orientações, com o intuito de balizar a aplicação do instituto da decadência quinquenal no âmbito das contribuições previdenciárias após a publicação da Súmula vinculante nº 8 do STF:

Conforme descrito no recurso descrito acima: “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, quais sejam: (i) 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; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210)

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

*"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."*

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

*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 do 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. (grifo nosso)*

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173 ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições omitidas para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º, é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior acabam por ser homologados expressa ou tacitamente. Contudo, antecipar o pagamento de uma contribuição significa delimitar qual o seu fato gerador e em processo contíguo realizar o seu pagamento. Deve ser possível ao fisco, efetuar de forma, simples ou mesmo eletrônica a conferência do valor que se pretendia recolher e o efetivamente recolhido. Neste caso, a inércia do fisco em buscar valores já declarados, ou mesmo continuamente pagos pelo contribuinte é que lhe tira o direito de lançar créditos pela aplicação do prazo decadencial consubstanciado no art. 150, § 4º.

No caso concreto, observa-se a incidência de contribuições sobre três fatos geradores distintos: diferenças de contribuições de contribuintes individuais (CI), Membros do conselho fiscal (CF) e diferenças de honorários dos diretores (DIR) . Portanto, para os levantamentos CI e DIR, trata-se apenas de diferenças, razão porque aplicável o artigo 150, §

4º, já para o levantamento CF, ao qual não existia qualquer recolhimento (reconhecido posteriormente ao lançamento), não há que se cogitar em recolhimento antecipado, de algo que o recorrente não reconhecia como fato gerador, deve ser apreciada a decadência a luz do art. 73, I do CTN.

Assim, como no caso em questão, o lançamento foi efetuado em 28/12/2005, tendo o recorrente dado ciência no dia 02/01/2006. Os fatos geradores ocorreram entre as competências 09/2000 a 06/2001 (CI), razão porque deve ser declarada decadente a competência 12/2000, pela aplicação do art. 150 do CTN. Já para o levantamento CF (09/2000 a 12/2003), deve ser declarado a decadência apenas até 11/2001, pela aplicação do art. 173, I do CTN. Já para o levantamento DIR não há decadência, por envolver apenas a competência 12/2002, não abrangida por nenhum dos períodos.

Superadas as preliminares, passo ao exame do mérito.

### **DO MÉRITO**

Pelo que se depreende do recurso interposto, o contribuinte questiona as diferenças apuradas pelo pagamento a pessoas físicas, bem como a inexigência de recolhimento em relação a remuneração paga aos membros de conselho fiscal e diretores não empregados em relação a valores pagos por liberalidade como complementação de honorários, sem características de 13 salário.

Inicialmente, convém destacar que as contribuições da empresa sobre os serviços prestados por contribuintes individuais, para o período posterior à competência março de 2000, inclusive, às contribuições da empresa sobre a remuneração dos contribuintes individuais é regulada pelo art. 22, III da Lei n° 8.212/1991, com redação conferida pela Lei n° 9.876/1999, nestas palavras:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*(...)*

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (Inciso acrescentado pelo art. 1º, da Lei nº 9.876/99 - vigência a partir de 02/03/2000 conforme art. 8º da Lei nº 9.876/99).*

Uma vez que a recorrente remunerou segurados, deveria a notificada efetuar o desconto e recolhimento à Previdência Social. Não efetuando o recolhimento, a notificada passa a ter a responsabilidade sobre o mesmo.

**Art. 33.** *Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

*§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.*

Contudo, compete-nos apreciar os fatos geradores elencados pelo auditor, senão vejamos as bases de cálculo descritas:

*4-.Com base nos arquivos magnéticos apresentados . (nesse caso, os arquivos de movimentação financeira e -os arquivos analíticos das contas código 211 — valores devidos ao INSS) ' - fizemos - ume ' comparação entre os valores - pagos a ., pessoas . físicas e os valores. recolhidos k. Previdência Social por essas prestações de servigo.: O batimento foi feito através • do numero ,40.:processo;i:número . este alocado . individualmente pela empresa . para cada pagamento que efetua Foram então relacionados os — número :dos processos-.de pagamentos as pessoas físicas e procurados seus respectivos: pagamentos :1 A base :de calculo desse levantamento , leva em 'conta, portanto, os processos de pagamento -de serviços de pessoas, ffSicaesern a 'devida Contraprestação de seu recolhimentoO-riar.Ca-previdência Social: Q código alocado para este levantamento 'Ipara'eSte.10antamento,..no Sistema de Auditoria Fiscal foi denominado CIL `— PGT • , CONTR INDIV - SEM GFIP O período desse . levantamento compreende : as competências 09/2000 a 06/2001. A alíquota utilizada, para o. calculo das contribuições devidas à previdência SOCial;'6 de 20%:'*

Quanto a este ponto alega o recorrente ter efetuado recolhimentos não considerados pelo auditor. Contudo, procedeu a autoridade julgadora a baixa do processo em diligência, da qual informou a autridade fiscal, que por não contabilizar em títulos próprios todos s pagamentos, deveria a empresa demonstrar de forma individualizada o recolhimento das diferenças apuradas, já que conforme descrito pelo auditor notificante, esse primeiro levantamento foi feito por meio do: *O batimento foi feito através • do numero ,40.:processo;i:número . este alocado . individualmente pela empresa . para cada pagamento que efetua Foram então relacionados os — número :dos processos-.de pagamentos as pessoas físicas e procurados seus respectivos: pagamentos.*

Observamos que no recurso, embora questione a inexistência de diferenças, face recolhimentos, não é possível identificar pontualmente a correlação entre as GPS indicadas na impugnação, já que no recurso nada mais foi apresentado, ou esclarecido sobre os levantamentos realizados. Ademais, o auditor descreve tratar de diferenças.

Ademais, procedeu o recorrente ao recolhimento parcial dos valores, porém, por ter sido feito no curso do processo administrativo, não é possível, determinar a improcedência d lançamento, que demonstra-se correto, justamente pelo reconhecimento, mesmo que parcial das contribuições devidas. Contudo, importante seja observado, pela unidade responsável da receita federal, o aproveitamento de guias no momento da liquidação

do julgado, já que as mesmas, foram realizados em relação ao número do DEBCAD ora em julgamento.

#### DA REMUNERAÇÃO DE DIRETORES E CONSELHEIROS

Quanto a estes fatos geradores identifica-se que primeiro a recorrente alega inexistir obrigação de recolher sobre a complementação de honorários sejam diretores ou conselheiros, já que pagos por mera liberalidade sem exigência da legislação trabalhista. Posteriormente alega, existir recolhimento na competência 12/2002, o que de pronto destaque, não restou comprovado, já que no recurso argumenta, mas, não demonstra, por meio de documentos (confronto entre as folhas, e guias), ter feito o referido recolhimento. Até destaca a existência de guias e demonstrativos, mas como podemos identificar os mesmo não encontram-se anexos ao recurso.

Quanto a complementação dos honorários consistir base de calculo, correto o lançamento realizado. Não é porque lei não obriga o pagamento que não incidirá contribuição previdenciária, pelo contrário, o pagamento feito por mera liberalidade, nada mais é do que um ganho do segurado contribuinte individual, razão pela qual devida a contribuição previdenciária correspondente.

Aliás nesse sentido, já havia sido o encaminhamento da autoridade julgadora, não tendo o recorrente apresentado, qualquer novo elemento capaz de alterar aquele julgado.

Por todo o exposto o lançamento fiscal seguiu os ditames previstos, devendo ser mantido nos termos da DN, haja vista que os argumentos apontados pelo recorrente, no que concerne a parte remanescente são incapazes de refutar a presente notificação.

#### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que se exclua do lançamento, face a aplicação da decadência quinquenal, as contribuições da competência 12/2000, e no mérito voto por NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

## Voto Vencedor

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo – Redator Designado

Em que pese a boa fundamentação apresentada pela relatora, concluo de forma diversa no que diz respeito ao critério para fixação do prazo decadencial. Passarei, de imediato, a expressar meu entendimento, posto que a legislação aplicável já foi suficientemente mencionada no voto da Conselheira Elaine Cristina Vieira.

A bem da verdade, tanto esse Conselheiro quanto a Ilustre Relatora entendemos que, havendo recolhimento antecipado da contribuição, há de se contar o prazo decadencial pela norma do art. 150, § 4.º do CTN, qual seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Divergimos, todavia, para os casos em que, embora existam recolhimentos efetuados pela empresa, esta não reconhece a incidência de contribuição sob determinada rubrica.

Nesses casos, a Conselheira Elaine Cristina pondera que as guias de recolhimento embora existentes, dizem respeito a outras rubricas, haja vista que, para as parcelas sobre as quais o sujeito passivo não considerou a incidência tributária, não há o que se falar em antecipação de pagamento.

É o que se verifica quando, para a contagem da decadência, ela aplica ao levantamento CI a regra do § 4.º do art. 150 do CTN e para o levantamento CF a norma do inciso I do art. 173 do mesmo Código.

Ouso divergir dessa tese. É cediço 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 e, inclusive a dos segurados. Por esse motivo, havendo recolhimentos, não vejo como segregar as parcelas reconhecidas pela empresa, daquelas que não tenham sido tratadas como salário-de-contribuição.

Verifica-se na espécie, que há recolhimentos para o período lançado, posto que, embora não exista nos autos o Relatório de Documentos Apresentados – RDA, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, fl. 132 (e-processo), consta a informação de que foram analisadas guias de recolhimento previdenciário, fato que tem levado essa Turma de Julgamento a aplicar o § 4.º do art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial.

No caso em questão, o lançamento foi efetuado em 28/12/2005, tendo o recorrente tomado ciência no dia 02/01/2006 e os fatos geradores para o levantamento CF ocorreram entre as competências 09/2000 a 12/2003.

Assim, voto pela declaração de decadência para o período de 09/2000 a 12/2000, também para o levantamento CF.

Kleber Ferreira de Araújo.