



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

**Processo n°** 14485.001738/2007-88  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-004.454 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de setembro de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** VOLKSWAGEN SERVIÇOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/05/2006

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ART. 150, §4, INC. I, DO CTN. ENTENDIMENTO PACIFICADO PELO STJ EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO. PORTARIA MF N° 586/2010. APLICAÇÃO.

O E. Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp n° 973.733/SC, afetado como representativo da controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC, pacificou o entendimento de que o prazo decadencial para lançar os tributos sujeitos a lançamento por homologação é de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo, conforme disposto no art. 173, inc. I, do CTN, ou de 5 anos a contar da data do fato gerador, caso tenha havido o pagamento antecipado do tributo, consoante art. 150, § 4º, do CTN.

Recurso Especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de conversão do julgamento em diligência, arguida pelo conselheiro Heitor de Souza Lima Junior. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em dar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)  
Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)  
Ana Paula Fernandes – Relatora

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

## **Relatório**

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pelo Contribuinte face ao acórdão 2302-01.111, proferido pela 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara/2ª Seção de Julgamento do CARF.

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa referente a verba paga a título de participação nos lucros e resultados. O período do presente levantamento abrange as competências abril de 1998 a maio de 2006, fls. 69/72.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela sociedade empresária, fls. 243/259.

A Delegacia da Receita Previdenciária decidiu pela procedência do lançamento, fls. 447/465.

Não concordando com a decisão do órgão fazendário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 468/491. Em síntese, a recorrente em seu recurso alegou o seguinte: a NFLD é nula por falta de fundamento legal; nenhum fundamento da Lei 10.101 consta do FLD; apenas constar no relatório fiscal não é suficiente; haverá nulidade da CDA; parte do crédito foi atingido pela decadência; o PLR não possui natureza salarial; a norma constitucional possui eficácia plena; não há dúvidas, portanto, que a PLR da recorrente era intensamente negociada e todos os empregados tinham perfeita ciência de seus objetivos; a assinatura do Acordo de PLR apenas formaliza e ratifica todo o quanto já negociado e aprovado pela empresa e empregados; não há amparo legal para o argumento da fiscalização; não houve o cometimento de fraude, nem qualquer alegação da Fiscalização nesse sentido; não há na Lei nº 10.101/00 qualquer requisito impedindo que o empregador e seus empregados assinem o instrumento de acordo sobre a PLR em data posterior ao início do período de avaliação; houve, comprovadamente, intensa participação dos empregados (e da Comissão) na discussão das cláusulas e condições das PLR.

Não foram apresentadas contrarrazões pelo órgão fazendário.

Por meio de petição apresentada em sustentação, a recorrente informa que desistiu parcialmente do recurso incluindo as competências abril de 2003; maio de 2004; junho de 2005; maio de 2006.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 494/505, concedeu parcial provimento ao recurso, reconhecendo parcialmente a decadência, sob o argumento de que, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento não foi realizado, é necessário o lançamento de ofício. Por não ter pago, nem declarado em GFIP, os valores somente conseguiriam ser apurados em ação fiscal, daí a aplicabilidade do art. 173, inciso I do CTN, para efeitos da contagem do prazo decadencial. A obrigação não restou adimplida, no que concerne aos fatos geradores ocorridos no período de abril de 1998 a maio de 2006. O lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 24 de outubro de 2007, fl. 01. Caso o sujeito passivo não antecipe o pagamento, porque entenda que o tributo não é devido, obviamente não haverá crédito a ser extinto por homologação. Pelo exposto, encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores (pagamentos) apurados pela fiscalização ocorridos anteriormente à competência novembro de 2001, inclusive esta, bem como o décimo terceiro desse ano. A competência dezembro de 2001 não decaiu, pois o crédito somente poderia ser constituído após o vencimento, ou seja em 2 de janeiro de 2002; assim o prazo de decadência, para tal competência, possui como termo de início o primeiro dia do exercício seguinte, ou seja o dia 1º de janeiro de 2003, a qual findaria em 1º de janeiro de 2008.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial às fls. 540/550, aduzindo divergência jurisprudencial a decadência do crédito constituído no Auto de Infração, pois, enquanto o acórdão recorrido entendeu que não seria aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que não houve a antecipação do pagamento da contribuição sobre a rubrica autuada, o acórdão paradigma entendeu que a exigência da contribuição sobre o salário indireto apenas amplia a base de cálculo menor, em todas as competências do auto de infração, atraindo, pois, a aplicação do art. 150, § 4º do CTN.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, às fls. 578/579, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deu seguimento ao recurso do Contribuinte, visualizando a divergência, pois, enquanto o acórdão recorrido entendeu que deveria ser observado o art. 173, I do CTN, o acórdão paradigma considerou que, uma vez que comprovadamente a recorrente procedeu a recolhimentos previdenciários parciais, deve ser aplicado art. 150, § 4º do CTN.

Às fls. 591/594, o Contribuinte apresentou pedido de desistência PARCIAL da discussão administrativa, referente apenas às competências de 10/2002 a 05/2006, e requerendo a configuração da decadência das outras competências, quais sejam, 04/1998 a 09/2002.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 599/608, vindo os autos 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.

A presente NFLD tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo da empresa referente a verba paga a título de participação nos lucros e resultados. O período do presente levantamento abrange as competências abril de 1998 a maio de 2006, fls. 69/72.

O Acórdão recorrido concedeu parcial provimento ao recurso, reconhecendo parcialmente a decadência.

O Recurso Especial, apresentado pelo Contribuinte, na parte que restou acolhida, trouxe para análise a divergência jurisprudencial sobre a **decadência: enquanto o acórdão recorrido entendeu que não seria aplicado o art. 150, § 4º, do CTN, uma vez que não houve a antecipação do pagamento da contribuição sobre a rubrica autuada, o acórdão paradigma entendeu que a exigência da contribuição sobre o salário indireto apenas amplia a base de cálculo menor, em todas as competências do auto de infração, atraindo, pois, a aplicação do art. 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 chancela 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 chancelá-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 verifico as fls. 56 a 58, do relatório fiscal a existência de pagamentos realizados sobre folha de pagamento sob o mesmo fundamento legal, em especial folha 58 a qual verifica-se a referência as diferenças recolhidas, tendo sido lavrada além da presente NFLD, também os seguintes documentos:**

**10.1. Auto de Infração 37.097.474-3 (CFL 68)** por não ter informado em GFIP os valores pagos a título de PLR em desacordo com a lei 10.101, de 19 de Dezembro de 2000.

**10.2. NFLD 37.130.856-9** onde estão lançadas separadamente as contribuições devidas relativas ao Salário Educação.

Como houve lançamento de apenas três itens, conforme se verifica nas fls. 55:

**AI Número 370974743 - Valor: 191.220,80**

**NFLD Número: 371308550 - Valor: 4.014.057,46**

**NFLD Número: 371308569 - Valor: 412.823,89**

É de se concluir pela existência do recolhimento das diferenças, portanto, verificado o pagamento, para todos os períodos, vez que a NFLD de salário indireto corresponde as mesmas competências discutidas nos presentes autos, 01/98 a 12/06. Entendo desnecessária a diligencia apontada em sede de preliminar, vez que os dados constantes dos autos são suficientes para elidir a questão aqui debatida.

Logo, constatada a existência de recolhimento, atrai a aplicação do disposto no 150, §4 do CTN, diferente do que decidiu o acórdão recorrido que merece reforma.

Da análise do caso concreto, conforme apontado pelo acórdão recorrido, verifica-se que o lançamento em tela refere-se a período compreendido entre abril de 1998 a maio de 2006. O lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em 24 de outubro de 2007, fl. 01. Assim, encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial todas as competências anteriores a competência 10/2002.

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

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Processo nº 14485.001738/2007-88  
Acórdão n.º **9202-004.454**

**CSRF-T2**  
Fl. 12

---