



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

**Processo n°** 16682.720890/2013-19  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-006.664 – 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de abril de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** TELEMAR NORTE LESTE S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que lhe negou provimento.

(Assinado digitalmente)  
Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)  
Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho (suplente convocado), 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 2302-01.630, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços em cada mês, a cargo da empresa e, também, a cargo dos segurados contribuintes individuais, abrangendo o período de 01/1999 a 12/2004, consolidado em 08/07/2005, no montante do crédito lançado é de R\$ 9.927.171,15 (nove milhões novecentos e vinte e sete mil, cento e setenta e um reais e quinze centavos), conforme descrito no Relatório Fiscal a fls.64/72.

O Contribuinte apresentou impugnação às fls. 186/194.

A Delegacia RJ-Sul, às fls. 2418/2429, através da Decisão-Notificação nº 17.003/0019/2007, julgou procedente em parte o lançamento, para dela excluir os pagamentos efetuados a pessoas físicas que se referiam a alugueis, bem como aqueles em que restou comprovado o devido recolhimento das contribuições devidas, retificando-se o crédito tributário na forma da tabela a fls. 2.423/2.424, e recorrendo de ofício de sua decisão.

O Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 2.434/2447.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 2777/2759, **DEU PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, devendo ser excluídos do lançamento todos os fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a dezembro/1.999, exclusive, e **NEGOU PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

**SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DA EMPRESA. ART. 22, III DA LEI Nº 8.212/91.**

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

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

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

Encontra-se atingida pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

NFLD. ÔNUS DA PROVA. IMPUGNAÇÃO SEM ESTEIO EM PROVAS MATERIAIS.

A apresentação de documentação deficiente autoriza o Fisco a lançar a contribuição previdenciária que reputar devida, recaindo sobre o sujeito passivo o ônus da prova em contrário. O Recurso pautado unicamente em alegações verbais, sem o amparo de indício de prova material, não desincumbe o Recorrente do ônus probatório imposto pelo art. 33, § 3º, in fine da Lei nº 8.212/91, eis que alegar sem provar é o mesmo que nada alegar.

JUROS E MULTA MORATÓRIOS. RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR.

Os artigos 132 e 133 do CTN impõem ao sucessor a responsabilidade integral, tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável.

Recurso Voluntário Provido em parte e Recurso de Ofício Negado

Às fls. 2878/2889, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, arguindo divergência jurisprudencial em relação a seguinte matéria: **regra correta de aplicação do prazo decadencial, prevista no art. 173, I, do CTN, que prevê a contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou conforme art. 150, § 4º, também do CTN, cuja contagem inicia-se da ocorrência do fato gerador**. Para o acórdão recorrido, tratando-se de contribuições previdenciárias, mesmo tendo ocorrido pagamento antecipado, o prazo decadencial de cinco anos deve ser contado nos termos do art. 173, I do CTN. Diferentemente, no acórdão paradigma, em caso semelhante, havendo pagamento antecipado, aplica-se o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, seguindo orientação do Superior Tribunal de Justiça.

Às fls. 2975/2980, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade dos Recursos Especiais interpostos, **DANDO SEGUIMENTO** ao recurso interposto pelo Contribuinte em relação à divergência sobre a **regra decadencial aplicada**.

Às fl. 2982/2985, a Fazenda Nacional apresentou **Contrarrrazões**, ratificando os argumentos da decisão para requerer a sua manutenção na parte recorrida pelo Contribuinte.

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.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, consistente em contribuições previdenciárias destinadas ao custeio da Seguridade Social incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços em cada mês, a cargo da empresa e, também, a cargo dos segurados contribuintes individuais, abrangendo o período de 01/1999 a 12/2004, consolidado em 08/07/2005, no montante do crédito lançado é de R\$ 9.927.171,15 (nove milhões novecentos e vinte e sete mil, cento e setenta e um reais e quinze centavos), conforme descrito no Relatório Fiscal a fls.64/72.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao recurso voluntário.

O Recurso Especial apresentado pelo Contribuinte, trouxe para análise a divergência jurisprudencial no tocante à **regra correta de aplicação do prazo decadencial, prevista no art. 173, I, do CTN, aplicada pelo acórdão recorrido a qual prevê a contagem a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou conforme art. 150, § 4º, também do CTN, cuja contagem inicia-se da ocorrência do fato gerador.**

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.

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.

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.**

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, § 4.º, 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.

Contudo, aplico neste caso uma exceção ao meu posicionamento habitual em razão exclusivamente do caso concreto em razão das inferências realizadas pelo auditor fiscal,

bem como por observar que todas as demais autuações foram consideradas com pagamento prévio.

Neste caso o acórdão recorrido merece reparo, isso por que embora não haja nos autos informação de pagamento antecipado referente a rubrica específica - CONTRIBUENTES INDIVIDUAIS , trata-se de uma empresa com inúmeros funcionários e qualquer pagamento referente a folha de pagamento, lhes aproveita.

A fim de melhor esclarecer, saliento que compulsando os autos observo que não há outras indicações de débitos. Considerando que no TAF não há nenhum outro lançamento sobre folha, considero que as demais exações tributárias foram pagas e por isso servem de início de pagamento.

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

Assim considerando que o Contribuinte somente foi notificado em 12/07/2005, não poderá a Fazenda Nacional efetuar cobrança dos períodos anteriores 12/07/2000. Estando, portanto, decaídas estas competências.

Diante do exposto conheço do Recurso interposto pelo Contribuinte para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto

(assinatura digital)

Ana Paula Fernandes.