



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

**Processo n°** 19515.004687/2010-61  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 2401-006.055 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de março de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ASSOCIAÇÃO PAULISTA DE CIRURGIÕES DENTISTAS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO NO JULGADO. CABIMENTO.

Os embargos de declaração têm por finalidade a eliminação de obscuridade, contradição e omissão existentes no julgado, e, ainda, por construção pretoriana, a correção do erro material, sendo certo que a atribuição de efeitos infringentes constitui medida excepcional apenas para atender à necessidade de solucionar tais defeitos. Verificada a omissão no julgado, acolhem-se os embargos para sanar a omissão constatada.

DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.

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. Aplica-se o art. 150, §4° do CTN quando verificado que o lançamento se refere a descumprimento de obrigação tributária principal, houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado e inexistente fraude, dolo ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão apontada.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto e Miriam Denise Xavier (Presidente). Ausentes as Conselheiras Luciana Matos Pereira Barbosa e Marialva de Castro Calabrich Schlucking.

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em face do Acórdão nº 2401-003.735 (fls. 1329/1335), de 09/10/2014, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, conforme a ementa a seguir:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006*

*DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N. 08 DO STF.*

*É de 05 (cinco) anos o prazo decadencial para o lançamento do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PARTE DOS SEGURADOS. ALEGADA ISENÇÃO PELA CONDIÇÃO DE ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA E BENEFICÊNCIA SOCIAL. NÃO CABIMENTO. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. LANÇAMENTO. MANUTENÇÃO.*

*A isenção ao recolhimento das contribuições previdenciárias, benesse garantida à entidades que atendam ao disposto no art. 55 da Lei 8.212/91, não se aplica ao lançamento de contribuições parte dos segurados empregados e contribuintes individuais. (sic)*

A Ilma. Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, admitiu os embargos, a fim de que a turma aprecie a omissão alegada, uma vez que a decisão embargada não se manifestou quanto à aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, mesmo indicando falta de antecipação de pagamento.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este Conselheiro para apreciação e julgamento dos Embargos de Declaração.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

## 1. Juízo de Admissibilidade.

Considerando que a ciência presumida da PGFN ocorreu em 29/12/2017, nos termos do RICARF, Anexo II, art. 79, § 2º, tem-se pela tempestividade dos embargos, segundo previsto no Anexo II, art. 65, § 1º, do mesmo Regimento Interno, tendo em vista que foram apresentados em 01/12/2017. Dessa forma, CONHEÇO DO RECURSO já que presentes os requisitos de admissibilidade.

## 2. Mérito.

Segundo a Embargante, a Turma Julgadora teria se omitido ao deixar de se manifestar sobre a aplicação do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), em relação a algumas competências para as quais, aparentemente, não houve antecipação de pagamento e, sequer, declaração em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Primeiramente, vejamos o que restou consignado no voto condutor da decisão de primeira instância, fls. 1.262 a 1.272:

*4.11. No caso em questão, foram lançados valores referentes à contribuição devida pelos segurados contribuintes individuais, não descontados pela empresa das remunerações pagas aos mesmos, no período de 01/01/2005 a 31/12/2005. Referidas remunerações não constam nas Folhas de Pagamentos e não foram informadas nas GFIP apresentadas pela empresa. Foram contabilizadas na conta contábil nº 32111 Serviços Prestados por Terceiros e confirmadas por meio dos comprovante/recibos de prestação de serviços apresentados pela empresa, durante a ação fiscal. Obviamente, como os valores da referida contribuição não foram descontados das remunerações pagas e, tampouco, considerados como devidos pelo contribuinte, que não os declarou em GFIP, não tem cabimento alegar que houve recolhimento parcial correspondente aos mesmos, razão pela qual a contagem do quinquênio decadencial deve ser efetuada nos termos do artigo 173, I, do CTN.*

Conforme se observa, a decisão de primeiro grau apontou o não recolhimento das contribuições, bem como a sua não declaração em GFIP, e manteve a contagem do prazo decadencial com base no art. 173, inciso I, do CTN.

No caso da decisão ora embargada, o voto condutor até trouxe um trecho do Relatório Fiscal, no qual é informado o não recolhimento das contribuições e a sua não declaração em GFIP, nos seguintes termos:

*No caso dos autos, sobre a existência de pagamentos, assim apontou o ilustre fiscal autuante:*

*9.3 — No presente levantamento não houve recolhimento das contribuições apuradas, no entanto o relatório de documentos apresentados (RDA) e relatório de apropriação de documentos apresentados (RADA) são anexados para comprovação dos pagamentos e parcelamentos da empresa e para demonstrar a forma como foram apropriados aos levantamentos feitos nesta*

*fiscalização. A ordem utilizada para apropriação dos pagamentos/parcelamentos foi a seguinte: primeiramente os valores informados em GFIP (descontos dos empregados e contribuintes individuais) e posteriormente aos valores não informados (parcela devida pela empresa).*

Todavia, apesar da aparente falta de antecipação de pagamento, a decisão embargada aplicou a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, concluindo pela ocorrência da decadência até a competência 11/2005. Vejamos:

*Logo, vejo que no lançamento foram considerados recolhimentos efetuados pela contribuinte no levantamento relativo aos contribuintes individuais.*

*Assim, considerando que o lançamento se reporta às competências de 01/2004 a 12/2005, tendo sido o contribuinte cientificado em 22/12/2010, encontram-se fulminadas pela decadência as competências até 11/2005, com base no art. 150, §4º do CTN. (sic)*

*(Grifo no original)*

Sendo assim, tem-se por demonstrada a omissão alegada nos embargos, uma vez que a decisão embargada não se manifestou quanto à aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, mesmo indicando falta de antecipação de pagamento.

Pois bem. O Superior Tribunal de Justiça, nos autos do REsp 973.733/SC, submetido à sistemática dos recursos especiais repetitivos representativos de controvérsia (art. 543-C, do CPC/73), fixou o entendimento no sentido de que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se: **a)** Do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando a lei prevê o pagamento antecipado, mas ele incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte; **b)** A partir da ocorrência do fato gerador, nos casos em que ocorre o pagamento antecipado previsto em lei.

Dessa forma, a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, é regra especial, aplicável apenas nos casos em que se trata de lançamento por homologação, com antecipação de pagamento, de modo que, nos demais casos, estando ausente a antecipação de pagamento ou mesmo havendo a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, a regra aplicável é a prevista no artigo 173, I, do CTN.

No caso dos autos, o trabalho fiscal se reporta aos fatos geradores de Contribuições Previdenciárias, relativo ao período de apuração de 01/01/2004 a 31/12/2006, tendo o contribuinte sido intimado acerca do lançamento, por via postal, no dia 22/12/2010, conforme Aviso de Recebimento de fls. 691.

Para aplicar o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de Contribuições Previdenciárias, é de extrema relevância, a constatação da existência ou não de antecipação de pagamento, o que, influencia, decisivamente, na contagem do prazo decadencial, seja pelo artigo 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN.

Conforme consta no Relatório Fiscal (fls. 367/385), a autoridade fiscal afirmou que no presente levantamento não houve recolhimento das contribuições apuradas, no entanto, o relatório de documentos apresentados (RDA) e o relatório de apropriação de documentos apresentados (RADA), foram anexados para comprovação dos pagamentos e parcelamentos da empresa e para demonstrar a forma como foram apropriados aos levantamentos feitos nesta fiscalização.

Segundo relata a autoridade fiscal, a ordem utilizada para apropriação dos pagamentos/parcelamentos foi a seguinte: primeiramente os valores informados em GFIP (descontos dos empregados e contribuintes individuais) e posteriormente aos valores não informados (parcela devida pela empresa).

Compulsando os autos, notadamente o Relatório de Documentos Apresentados (fls. 249/329), verifico que constam GPS apresentadas para as seguintes competências: 01/2004; 02/2004; 03/2004; 04/2004; 05/2004; 06/2004; 07/2004; 08/2004; 09/2004; 10/2004; 11/2004; 12/2004; 13/2004; 01/2005; 02/2005; 03/2005; 04/2005; 05/2005; 06/2005; 07/2005; 08/2005; 09/2005; 10/2005; 11/2005; 12/2005; 13/2005; 01/2006; 02/2006; 03/2006; 04/2006; 05/2006; 06/2006; 07/2006; 08/2006; 09/2006; 10/2006; 11/2006; 12/2006; 13/2006.

No Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (fls. 331/357), por sua vez, verifico que constam valores apropriados para as seguintes competências: 01/2005; 02/2005; 03/2005; 04/2005; 05/2005; 06/2005; 07/2005; 08/2005; 09/2005; 10/2005; 11/2005; 12/2005.

A começar, todo o período de 2004 está decaído, seja pela aplicação do art. 173, I, ou do art. 150, § 4º, ambos do CTN. Ademais, constato que houve GPS apresentadas para todo o período de 2004, conforme consta no Relatório de Documentos Apresentados (fls. 249/329).

Para o período de 2005, notadamente até a competência 11/2005, prazo máximo atingido pelo art. 150, § 4º, do CTN, eis que o contribuinte foi cientificado em 22/12/2010, cabe destacar que, além das GPS apresentadas, há também valores apropriados para as respectivas competências, conforme se extrai do Relatório de Documentos Apresentados (fls. 249/329) e do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (fls. 331/357).

Cabe pontuar, ainda, que para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração (Súmula CARF nº 99).

Ante o exposto, entendo que as três condições legais aclaradas pela jurisprudência do STJ para a aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, na contagem do lustro decadencial, foram clara e plenamente atendidas no caso concreto: (i) O caso trata de Contribuições Previdenciárias, tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN); (ii) O contribuinte recolheu o valor que entendia devido; (iii) A ocorrência de dolo, fraude ou simulação não foi sequer alegada pelo Fisco, não havendo nos autos qualquer prova ou indício de condutas dessa natureza.

Cabe esclarecer que, quando o Relatório Fiscal (fls. 367/385) afirma, categoricamente, que não houve recolhimento das contribuições apuradas, a afirmação diz respeito apenas às contribuições apuradas no vertente lançamento e não a toda e qualquer contribuição previdenciária a que está sujeita o contribuinte.

Nesse sentido, não há reparos a serem feitos na decisão embargada, eis que, deve-se aplicar o art. 150, § 4º do CTN, quando verificado que o lançamento se refere a descumprimento de obrigação tributária principal, e que houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado, além de não ter ocorrido fraude, dolo ou simulação.

Ante o exposto, cabe acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para, sanar a omissão apontada, conforme os fundamentos aqui exarados, e que passam a integrar a fundamentação exposta anteriormente, que concluiu por declarar extinto o lançamento até a competência 11/2005.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer e acolher os embargos de declaração, sem efeitos infringentes, para, sanar a omissão apontada, ratificando a decisão proferida no acórdão embargado que declarou extinto o lançamento até a competência 11/2005.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite