



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

**Processo nº** 19515.721897/2011-06  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **2402-000.621 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 06 de junho de 2017  
**Assunto** CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL PELO EMPREGADOR RURAL PESSOA JURÍDICA. DECADÊNCIA  
**Recorrente** AGROPECUÁRIA SCHIO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento diligência, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Waltir de Carvalho, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

## Relatório

Os autos já foram relatados neste Colegiado, conforme acórdão de fls. 690 e seguintes:

*Trata-se de recursos voluntário e de ofício em face da decisão de primeira instância que, por unanimidade de votos, julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário lançado por intermédio de quatro Autos de Infração (fls. 608 e seguintes).*

*Foram mantidos os valores originários dos lançamentos efetuados nos AI's DEBCAD n.º 37.202.203-0, 37.202.215-4 e 37.202.216-2, referentes ao descumprimento de obrigação principal, e os juros de mora, sendo excluídos os valores referentes à multa de mora e à multa de ofício. Outrossim, determinou-se o cancelamento da multa exigida por meio do AI DEBCAD n.º 37.202.202-2, referente ao descumprimento de obrigação acessória.*

[...]

*DA AUTUAÇÃO São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada:*

**• (1) AI DEBCAD n.º 37.202.203-0**, no montante de R\$ 14.497.542,77 (quatorze milhões, quatrocentos e noventa e sete mil e quinhentos e quarenta e dois reais e setenta e sete centavos), consolidado em 12/12/2011, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, previstas no **artigo 25, incisos I e II da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994**, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural para o mercado interno, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas aos estabelecimentos 91.501.783/000657, 91.501.783/000738 e 91.501.783/000819, e a competências de 01/2006 a 12/2008;

**• (2) AI DEBCAD n.º 37.202.215-4**, no montante de R\$ 1.393.994,48 (um milhão, trezentos e noventa e três mil e novecentos e noventa e quatro reais e quarenta e oito centavos), consolidado em 12/12/2011, referente a contribuições destinadas a terceiros – SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural), previstas no **artigo 25, parágrafo 1º da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994**, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural **para o mercado interno**, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas aos estabelecimentos 91.501.783/000657, 91.501.783/000738 e 91.501.783/000819, e a competências de 01/2006 a 12/2008;

**• (3) AI DEBCAD n.º 37.202.216-2**, no montante de R\$ 463.179,41 (quatrocentos e sessenta e três mil e cento e setenta e nove reais e quarenta e um centavos), consolidado em 12/12/2011, referente a

*contribuições destinadas a terceiros –SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural), previstas no **artigo 25, parágrafo 1º da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994**, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural **para o mercado externo**, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas ao estabelecimento 91.501.783/000819, e a competências de 02/2006 a 09/2008;*

*• **(4) AI DEBCAD n.º 37.202.202-2**, com código de fundamento legal 68, e multa no valor originário de R\$ 1.867.426,75 (um milhão, oitocentos e sessenta e sete mil e quatrocentos e vinte e seis reais e setenta e cinco centavos), por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, e no artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, abrangendo competências de 01/2006 a 11/2008.*

*O Relatório do Processo Administrativo Fiscal, de fls. 274 a 284, comum aos quatro AI's, em suma, traz as seguintes informações:*

*• que a empresa tem por objeto social: a) a produção de frutas, a criação de gado vacum e o cultivo de cereais em geral; b) a comercialização e industrialização de seus produtos e subprodutos agrícolas e pastoris; c) a produção e comercialização de material de multiplicação vegetal; d) a prestação de serviços de embalagem e armazenagem de frutas próprias; e) a importação e exportação; f) a prestação de serviços de classificação de produtos vegetais, seus subprodutos e resíduos de valor econômico;*

*• que **a empresa é enquadrada como produtora rural pessoa jurídica e tem como principal atividade o cultivo de maçãs**;*

*• que a contribuição devida pela pessoa jurídica que comercializa a produção rural incide sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, em substituição às instituídas pelos incisos I e II do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991;*

*• que a empresa, quando da comercialização da produção rural, deve informar na GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), o valor da receita bruta da comercialização e se enquadrar no FPAS 744, indicando a incidência das alíquotas de 2,5% (Rural patronal), 0,1 % (SAT/RAT) e 0,25% (SENAR) sobre a receita bruta da venda da comercialização da produção rural;*

*• que os fatos geradores foram comprovados através da análise dos arquivos digitais das notas fiscais de vendas e da contabilidade;*

*• que a empresa apresentou Folhas de Pagamento, Contabilidade e Notas Fiscais em arquivos digitais, validados no sistema SVA;*

- *que, antes do início deste procedimento fiscal, o contribuinte havia apresentado GFIP apenas com as informações dos valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais e a parte retida dos referidos segurados, portanto, com informações parciais dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, omitindo a Receita Bruta da Comercialização da Produção Rural;*
- *que o relatório, em anexo, denominado **“Fundamentos Legais do Débito – FLD”**, informa os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a **legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores**;*
- *que a base de cálculo é composta pelos seguintes levantamentos: RR – Comercialização de Produtos Rurais (multa anterior), RR2 – Comercialização de Produtos Rurais (multa atual), e RT – Comercialização de Produtos Rurais Exportados (multa anterior);*
- *que, para as infrações com o fato gerador anterior a 04/12/2008, data da entrada em vigor da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, a multa aplicada deve observar o princípio da retroatividade benigna (Código Tributário Nacional, art. 106, inc.II, “c”), se procedendo à comparação entre a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente, adotando a mais benéfica para o contribuinte;*
- *que, para as infrações ocorridas a partir de 04/12/2008, se aplicam as disposições previstas no art. 32-A e 35-A da Lei 8.212/91, incluídos pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, que tratam das multas aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias e das multas aplicadas pelo lançamento de ofício;*
- *que os comparativos dos cálculos das multas estão demonstrados no Demonstrativo da Comparação das Multas mais Benéfica, em anexo;*
- *que, para o cálculo da contribuição, foi considerado o total das receitas de vendas de produtos rurais para o mercado interno e externo, extraídos dos razões contábeis: a) mercado interno R\$ 324.506.262,49; b) mercado externo R\$ 109.548.810,72;*
- *que as vendas de frutas adquiridas de terceiros classificadas pela empresa, foram desconsideradas como tal, e consideradas como vendas de produtos rurais próprio, pelos motivos a seguir relacionados: a) a Agropecuária Schio faz parte do processo de produção rural dos pequenos produtores, onde ela acompanha desde o preparo, plantio (formação de pomares), controle de pragas, colheita, etc, com seus técnicos dando todo o suporte necessário sem custos para estes, e determina e fornece os defensivos e fertilizantes que serão aplicados, sendo estes pagos após a venda das frutas sem juros pelo valor de custo (valor de aquisição da época da compra); b) quando recebe os frutos de origem de pomares de terceiros, são enviados para a unidade de beneficiamento, onde é feita uma pré-classificação e*

*armazenado em câmaras refrigeradas com sistema de atmosfera dinâmica (câmara com baixo oxigênio e isenta de etileno); c) na época da venda dos produtos, os frutos são retirados das câmaras refrigeradas, voltando para o beneficiamento, onde são lavados e feito um tratamento para descontaminação e limpeza e após são embalados em caixas de papelão de 18 kg ou em sacos plásticos lacrados de 1 kg; d) no processo de beneficiamento, muitas vezes os produtos de origem de pomares de terceiros são misturados com os de pomares próprios, sendo quase impossível indicar quais os frutos são de origem de pomares próprios ou de terceiros, gerando assim o produto final para venda, onde todos os frutos (próprios e de terceiros) passaram por um processo para obtenção do produto rural a ser vendido; e) a Schio quando recebe estas frutas in natura, ela agrega valores com o beneficiamento (selecionamento, lavagem, descontaminação e armazenamento especial) e com a industrialização rudimentar (embalagens), de modo que todos os frutos recebidos passaram pelo processo da produção rural da empresa, juntamente com os de seus pomares, formando a produção rural da empresa; f) as fases da colheita do fruto in natura, o beneficiamento e a industrialização rudimentar, fazem parte do processo da produção rural, conforme o art. 240, inciso II da IN 03/2005 – “II produção rural, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetido a processos de beneficiamento ou de industrialização rudimentar, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos por esses processos”;*

- que, assim, todas as receitas de venda de produtos rurais foram consideradas base de cálculo para os autos de infração;*
- que a composição da receita da venda de produtos rurais no mercado interno (levantamentos RR e RR2) e no mercado externo (levantamento RT) foram extraídos dos razões contábeis e demonstrados em planilhas;*
- que a empresa deixou de apresentar a GFIP, documento este a que se refere a Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV e § 3º, acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, com os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, art. 32, IV e parágrafo 5º, também acrescentado pela Lei n.º 9.528 de 10/12/1997, combinado com art.225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999;*
- que, na planilha de cálculo do valor da multa AIOA 68, estão demonstrados os valores da venda da produção rural (FPAS744), não declarados em GFIP apurados contabilmente;*
- que, para esta infração, a multa aplicada, prevista na Lei n.º 8.212/91, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei n.º 9.528/97 e RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, art. 284, inc. II (com redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 09/06/03) e art. 373, corresponde a 100% do valor relativo à contribuição não declarada, respeitado o limite, por competência, em função do número de segurados da*

empresa, estabelecido no § 4º do artigo 32 da Lei 8.212/91, calculada conforme planilhas “Demonstrativo do cálculo da multa de acordo com a legislação à época dos fatos geradores” e “Demonstrativo da Comparação da multa mais benéfica”;

- que, após o comparativo do cálculo da multa, se apurou o valor de R\$ 1.867.426,75 de multa a ser aplicada no AI DEBCAD 37.202.2022 (CFL 68), sendo o valor deste auto de infração atualizado pela SELIC, na forma da Portaria Conjunta PGFN/SRF n.º 10/2008, de 14/11/2008, publicada no D.O.U. de 17/11/2008;

- que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional;

- que o presente levantamento está sendo objeto de discussão judicial – a empresa detém sentença em 1ª instância, no processo n.º 1999.71.00.0212805, que suspendeu o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção, prevista no art. 25 da Lei n.º 8.870/94 – razão pela qual se procedeu à constituição do crédito com o objetivo de se evitar eventual ocorrência de período decadencial.

Constam, no presente processo digital, entre outros, os seguintes documentos relativos aos Autos de Infração: capas do Autos; RL – Relatório de Lançamentos; DD – Discriminativo do Débito; FLD – Fundamentos Legais do Débito; planilhas de composição da receita de venda de produtos rurais para o mercado interno e para o mercado externo, de contribuições previdenciárias devidas e não declaradas em GFIP, de cálculo da multa, e de comparação da multa mais benéfica; documentos referentes ao processo 1999.71.00.0212805; IPC – Instruções para o Contribuinte; Termos de Intimação Fiscal; Relatório de Vínculos; e, TEPF – Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal.

#### DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as autuações, das quais foi cientificada em 14/12/2011 (fls. 296, 322, 346 e 356), a empresa apresentou, em 13/01/2012, a impugnação de fls. 538 a 554, com documentos anexos às fls. 555 a 602 (...)

(destaques nossos)

Como afirmado, a DRJ, por unanimidade de votos, julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário lançado por intermédio de quatro Autos de Infração (fls. 608 e seguintes), mantendo os valores originários dos lançamentos efetuados nos AI's DEBCAD n.º 37.202.2030, 37.202.2154 e 37.202.2162, referentes ao descumprimento de obrigação principal, e os juros de mora, sendo excluídos os valores referentes à multa de mora e à multa de ofício. Outrossim, determinou-se o cancelamento da

*multa exigida por meio do AI DEBCAD n.º 37.202.2022, referente ao descumprimento de obrigação acessória.*

*Diante o que dispõe artigo 34, I, do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 9.532/97, combinado com o artigo 1º da Portaria do Ministério da Fazenda (MF) n.º 03/2008, recorreu de ofício a Presidente da Turma Julgadora (fls. 610).*

*A recorrente foi intimada da decisão em 10/07/2012 (fls. 639), tendo apresentado Recurso Voluntário em 06/08/2012 (fls. 640 e seguintes), no qual alega, em síntese:*

*\* decadência do lançamento efetuado em 14/12/2011, relativamente aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2006 (janeiro a novembro de 2006), nos termos do recurso repetitivo REsp 973.733/SC, sendo de se ressaltar que, conforme “DD – Discriminativo de Débito”, a recorrente efetuou o recolhimento de contribuições previdenciárias;*

*\* não incidência de contribuições previdenciárias sobre a receita de venda de produtos adquiridos de terceiros (outros produtores).*

Em sessão de julgamento realizada em 18 de março de 2014, este Conselho, por maioria de votos, não conheceu do recurso voluntário e deu provimento ao recurso de ofício, conforme decisão assim ementada:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008*

*FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NECESSIDADE.*

*No sistema do livre convencimento motivado, adotado em nosso ordenamento jurídico, inclusive nos processos administrativos, o julgador forma livremente o seu convencimento, porém deve fundamentar a decisão de forma clara a impedir que não seja cerceado o direito de defesa do contribuinte.*

*Recurso de Ofício Provido*

*Recurso Voluntário Não Conhecido*

*Foi, então, anulada a decisão de primeira instância.*

*Nos termos do voto vencedor:*

*Neste contexto, na decisão de piso, a ausência de manifestação a respeito da vigência da Lei nº 10.256/01, implica no cerceamento do direito constitucional de defesa do contribuinte (art. 5º, inciso LV, CF/88), porquanto tem ele o direito de saber precisamente os fundamentos legais que resultaram aquele julgamento de modo a possibilitar-lhe elaborar defesa e apresentar a sua versão, contradizendo as alegações do Fisco (quando indeferido o pleito) ou mesmo sustentar a validade da decisão (na hipótese de deferimento do pedido).*

A contribuinte foi intimada da decisão via e-CAC (fl. 772), mas não inter pôs recurso.

Os autos foram encaminhados à DRJ para novo julgamento, no qual se decidiu pela improcedência da impugnação, conforme ementa abaixo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

*Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008*

**CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL.**

*É devida pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, as contribuições previstas no artigo 25, incisos I e II, e parágrafo 1º da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994, na redação dada pela Lei n.º 10.256, de 09/07/2001, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.*

**DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.**

*Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias e às contribuições de terceiros, mencionadas no artigo 3º da Lei n.º 11.457/07 será regido pelo Código Tributário Nacional.*

*O lançamento foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.*

**FATO GERADOR. RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.**

*No tocante à relação tributária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.*

**MULTAS DE MORA E DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES.**

*A inclusão de contribuições em lançamento fiscal dá ensejo à incidência, até a competência 11/2008, de multa de mora, prevista no artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.876/99, sobre o valor das contribuições lançadas; e, a partir da competência 12/2008, à incidência de multa de ofício, capitulada no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, ao qual remete o artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, incluído pela Medida Provisória n.º 449/2008, também sobre o valor das contribuições apuradas.*

*À autoridade administrativa, cuja atividade é vinculada à previsão normativa, não é permitido excluir a multa estabelecida na legislação, quando da subsunção do fato à hipótese normativa.*

**JUROS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.**

*No lançamento do crédito tributário, é obrigatória a aplicação dos juros moratórios, previstos na legislação, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade administrativa.*

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

*Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2008*

*Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.*

*Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.*

*MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.*

*A multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória é aplicada e cobrada em virtude de determinação legal.*

A contribuinte foi intimada da decisão em 05/02/2015 (fl. 827) e interpôs recurso voluntário em 03/03/2015 (fls. 833 e seguintes), no qual deduziu as seguintes teses de defesa:

**Preliminarmente**

1. As decisões judiciais proferidas em favor da recorrente no Mandado de Segurança tem o efeito de suspender (impedir) a exigibilidade e/ou incidência das contribuições previdenciárias patronal, GUIL-RAT e destinada ao SENAR, objeto dos Autos de Infração (DEBCADs) ns. 37.202.203-0, 37.202.215-4, 37.202.216-2 e 37.202.202-2;
2. Da extinção da exigibilidade, pela decadência, das contribuições correspondentes aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2006;

**No mérito**

3. Da não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre a receita de venda de produtos adquiridos de terceiros (outros produtores);
4. A multa de mora e de ofício, aplicadas à ora recorrente, sobre as contribuições previdenciárias que lhe estão sendo exigidas indevidamente, além de afrontar a legislação de regência, contrariam os próprios limites dos autos de infração em referência, por, notadamente, não observar as situações fáticas ali delimitadas pelos Auditores Fiscais;
5. Considerando que, nos autos da ação mandamental, a Recorrente está questionando a exigibilidade das contribuições previdenciárias de que trata o art. 25, incisos I e II e § 1º, da Lei 8.870/94, cujos efeitos das decisões daí decorrentes, em nada se alteraram após o advento da Lei n. 10.256/2001, não há como prosperar a multa imposta por

Processo nº 19515.721897/2011-06  
Resolução nº **2402-000.621**

**S2-C4T2**  
Fl. 11

---

descumprimento de obrigação acessória referente ao AI DEBCAD N.  
37.202.202-2.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

### 1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A propósito, as teses suscitadas no recurso voluntário são diferentes da tese ventilada na ação judicial. Isto é, a ação judicial não tem o mesmo objeto da insurgência recursal, que, nessa toada, deve ser conhecida e julgada por este egrégio Conselho.

### 2 Voto para realização de diligência

A recorrente pleiteia a extinção da exigibilidade, pela decadência, das contribuições correspondentes aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2006.

Pois bem.

Em 2008, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 08, segundo a qual são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário, prevalecendo, quanto ao prazo de constituição, aquele previsto no Código Tributário Nacional, em seus arts. 150 ou 173.

Como sabido, súmula de tal natureza tem efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, *ex vi* do art. 103-A da Constituição Federal.

O RICARF, em seu art. 62, § 1º, inc. II, alínea *a*, combinado com o seu art. 45, inc. VI, claramente obriga o Conselheiro a observar o enunciado de súmula vinculante.

Em sendo assim, não há dúvidas de que o prazo de constituição do crédito tributário é de cinco, e não de dez anos.

Resta aferir, pois, se o lustro deve ser contado na forma do art. 150, § 4º, ou na forma do art. 173, inc. I.

Nesse quadro, observa-se que o critério de determinação da regra decadencial é, basicamente, a constatação acerca da existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Se o sujeito passivo antecipa o montante, mesmo que em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de

ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I.

Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

Especificamente quanto às contribuições devidas à seguridade social, deve ser citado o verbete sumular abaixo reproduzido:

*Súmula CARF nº 99: 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.*

Sobreleva ressaltar, ainda, o entendimento do colendo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso representativo de controvérsia:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. 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.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê 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, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que 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, entre as quais figura a 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 (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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 imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)*

Neste caso concreto, veja-se que o relatório fiscal, à fl. 276, noticia a existência de GFIP com valores pagos aos segurados empregados, contribuintes individuais e a parte retida dos referidos segurados, com informações parciais dos fatos geradores, o que demonstra, ao menos indiciariamente, a existência de recolhimentos das contribuições sobre a folha de salários:

*Antes do início deste procedimento fiscal, o contribuinte havia apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social apenas com as informações dos valores pagos [...]. Se não tivesse havido recolhimentos, certamente haveria divergências entre os valores recolhidos em documentos de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP, o que, por sua vez, ensejaria a expedição de Débito Confessado em GFIP (DCG).*

Ademais, observa-se no demonstrativo de fl. 357 que foram expedidos em face da contribuinte apenas os autos de infração abaixo relacionados, não tendo havido NFLD e nem DCG.

Resultado do Procedimento Fiscal:					
Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	12/2011	12/2011	372022022	12/12/2011	1.867.426,75
AI	01/2006	12/2008	372022030	12/12/2011	14.497.542,77
AI	01/2006	12/2008	372022154	12/12/2011	1.393.994,48
AI	02/2006	09/2008	372022162	12/12/2011	463.179,41

Aparentemente, portanto, houve recolhimento antecipado das contribuições declaradas em GFIP, mesmo que não relativo à rubrica especificamente exigida no auto de infração.

A Súmula CARF 99 acima transcrita é clara ao determinar que a aplicação do § 4º do art. 150 é determinada pelo pagamento antecipado, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

**Em sendo assim, o presente julgamento deve ser convertido em diligência, para que a unidade de origem informe se houve pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização, nas competências janeiro a novembro de 2006.**

### **3 Conclusão**

Diante do exposto, vota-se por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a unidade de origem informe se houve pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, nas competências janeiro a novembro de 2006, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

(Assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci