



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19515.722194/2011-97  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** **2401-008.510 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 08 de outubro de 2020  
**Embargante** TB SERVIÇOS, TRANSPORTE, LIMPEZA, GERENCIAMENTO E RECURSOS HUMANOS S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/12/2006

**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. OCORRÊNCIA PARCIAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF.**

De acordo com a Súmula Vinculante 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente. No caso de lançamento das contribuições sociais, em que para os fatos geradores efetuou-se antecipação de pagamento, deixa de ser aplicada a regra geral do art. 173, inciso I, para a aplicação do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos, com efeitos infringentes, para, sanando a omissão apontada, alterar o dispositivo do acórdão embargado para: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência das contribuições para outras entidades e fundos – terceiros, referentes às competências de 02/2006 a 05/2006, 07/2006 a 11/2006 e 13/2006, exigidas nos Autos de Infração DEBCADs 37.365.284-4 (Salário Educação, Senac, Sesc, Sest e Senat), 37.365.285-2 (Incra) e 37.365.286-0 (Sebrae, Sesi e Senai)”.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 1579/1587), opostos pelo contribuinte, em face do Acórdão n.º 2302-003.265 (fls. 1571/1576), de 18/07/2014, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção, que negou provimento ao Recurso Voluntário, conforme ementa a seguir:

### **ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/02/2006 a 30/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E PARA TERCEIROS. TRIBUTOS DISTINTOS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. PRAZO DECADENCIAL. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

O fato de haver recolhimentos de contribuições previdenciárias (art. 22, I, II e III, da Lei n.º 8.212/1991) não implica a atração da regra contida no parágrafo 4º, do art. 150 do CTN, posto que a antecipação de pagamento deve se referir à mesma espécie tributária, que não é o caso das contribuições para outras entidades ou fundos (terceiros), que ostentam natureza jurídica própria, havendo inclusive campo próprio para a imputação do recolhimento de cada um destes tributos na Guia da Previdência Social GPS.

Recurso Voluntário Negado

Os Embargos de Declaração (fls. 1579/1587), foram opostos com fundamento no art. 65, § 1º, inciso II, do Anexo II, do RICARF, sob alegação de existência de duas omissões no julgado.

A primeira, refere-se ao reconhecimento de recolhimentos de contribuições de terceiros nas competências 01 a 11/2006, o que levaria ao reconhecimento da aplicação da regra decadencial decorrente do artigo 150, § 4º, do CTN, e, conseqüentemente, extirpando-se do lançamento tais competências, tendo em vista que a ciência do lançamento ocorreu em 12/2011. A segunda, por sua vez, seria quanto ao reconhecimento do pagamento da competência de dezembro de 2006, sendo que o colegiado considerou que o CARF não é o foro competente para o reconhecimento de pagamentos posteriores ao lançamento.

Em Despacho de Exame de Admissibilidade de Embargos de Declaração (fls. 1592/1593), de 29/09/2015, exarado pelo Ilmo. Conselheiro e anterior Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, Dr. André Luís Mársico Lombardi, assentou que, em relação à primeira omissão apontada, em que pese o julgamento tenha se baseado em documentos elaborados pela autoridade fiscal (RADA - fls. 1.284 e seguintes), é fato que não se atentou para os documentos carreados aos autos pela recorrente e que demonstrariam o recolhimento de contribuições de terceiros nas referidas competências (fls. 1.469/1.478). Em relação à segunda omissão apontada, os embargos não foram admitidos, eis que, no

entendimento do Ilmo. Conselheiro, a questão foi devidamente tratada nos autos, não havendo fato novo que denotaria omissão de qualquer natureza.

Assim, os Embargos de Declaração (fls. 1579/1587) foram parcialmente admitidos para que a Turma Julgadora delibere sobre a omissão apontada quanto aos recolhimentos existentes que deslocariam a regra decadencial aplicável ao caso.

Posteriormente, o contribuinte peticionou novamente nos autos, requerendo o aditamento às razões recursais dos Embargos de Declaração no Recurso Voluntário (fls. 1597/1600), reiterando a omissão apontada, acerca do reconhecimento do pagamento da competência de dezembro de 2006.

Ato contínuo, sobreveio novo Despacho de Exame de Admissibilidade de Embargos de Declaração (fls. 1602/1603), de 10/10/2017, exarado pela Ilma. Conselheira e Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção, Dra. Miriam Denise Xavier, entendendo que o sujeito passivo insistiria nas argumentações apresentadas e analisadas, motivo pelo qual, reiterou a decisão já proferida no despacho de folhas 1592/1593, que acolheu parcialmente os Embargos de Declaração opostos (fls. 1579/1587), somente com relação à matéria que trata da omissão apontada quanto aos recolhimentos existentes que deslocariam a regra decadencial aplicável ao caso.

Em sessão realizada no dia 07 de novembro de 2018, os membros do colegiado, por meio da Resolução n.º 2401-000.712, decidiram converter o julgamento em diligência, a fim de que a DRF de origem, com base nos dados constantes nos sistemas informatizados da RFB, bem como nas declarações em GFIP transmitidas pela recorrente, indicasse a quais outras entidades e terceiros se referem os recolhimentos de fls. 1.469/1.478 – repetidos às fls. 1506/1515 e fls. 1550/1559, e se, com base no levantamento realizado, seria possível atestar o recolhimento parcial em relação a todo o período abrangido pelos DEBCAD's n.ºs 37.365.2844 (Salário Educação, SENAC, SESC, SEST e SENAT), 37.365.2852 (INCRA) e 37.365.2860 (SEBRAE, SESI e SENAI).

Em 13/11/2019, foi formalizado o Termo de Diligência Fiscal de fls.1615/1651, tendo o contribuinte sido devidamente cientificado do resultado da diligência fiscal e apresentado a manifestação de fls. 1656/1663.

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

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### **1. Juízo de Admissibilidade.**

Os Embargos de Declaração (fls. 1579/1587) são tempestivos, tendo a embargante tomado ciência antecipadamente, “se dando por intimada do acórdão n.º 2302-003.265”, e preenchem os requisitos de admissibilidade do art. 65, do Anexo II, do RICARF, nos limites em que reconhecido pelo Despacho de Exame de Admissibilidade de Embargos de Declaração (fls. 1592/1593).

### **2. Mérito.**

Nos presentes aclaratórios, a omissão apontada e admitida, consiste na alegação da existência de recolhimentos de contribuições de terceiros nas competências 01 a 11/2006, o que levaria ao reconhecimento da aplicação da regra decadencial decorrente do artigo 150, § 4º, do CTN, e, conseqüentemente, extirpando-se do lançamento tais competências, tendo em vista que a ciência do lançamento ocorreu em 12/2011 (fl. 1334).

O Acórdão embargado (fls. 1571/1576) assentou o entendimento de que, conforme Relatório de Apropriação dos Documentos Apresentados – RADA (fls. 1.284 e seguintes), não haveria nenhum recolhimento de contribuições para outras entidades e fundos (terceiros), apenas de contribuições previdenciárias (art. 22, I, II e III, da Lei n.º 8.212/91). Assim, considerando que cada espécie assume um fato gerador próprio, o pagamento antecipadamente realizado somente poderia deslocar a aplicação da regra decadencial para o art. 150, § 4º, do CTN, em relação aos fatos geradores para os quais houve o pagamento antecipado, sendo que o recolhimento de uma espécie não poderia aproveitar à outra.

Pois bem. Consoante predica o § 4º, do art. 150, do CTN, a Fazenda dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, **contados da data do fato gerador, para realizar o controle da atividade praticada pelo sujeito passivo**, verificando se o pagamento antecipado foi ou não suficiente para o cumprimento da obrigação tributária.

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 incorre, 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.

Pode-se sumariar as três condições postas pela Corte para aplicação do art. 150, § 4º, do CTN: (i) O tributo deve ser sujeito a lançamento por homologação; (ii) Deve ocorrer pagamento antecipado do crédito tributário (ainda que inferior ao efetivamente devido); (iii) O contribuinte não pode ter incorrido em fraude, dolo ou simulação.

Não se pode, portanto, deixar de reconhecer a relevância da existência ou não de pagamento ou declaração/confissão (ainda que parciais) para fins de definição do critério para a contagem de prazo decadencial.

Contudo, na oportunidade anterior, em que examinei os autos, notadamente os documentos carreados pela recorrente às fls. 1469/1478 – repetidos às fls. 1506/1515 e fls. 1550/1559, compreendi que tais documentos demonstrariam, em tese, o recolhimento de contribuições para outras entidades e terceiros, o que, em princípio, acarretaria no reconhecimento da decadência do crédito tributário, eis que transcorrido mais de 5 (cinco) anos entre a data de ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário pelo lançamento, por força do § 4º, do art. 150, do CTN, considerando que a recorrente tomou ciência dos Autos de Infração no dia 21 de dezembro de 2011 (fl. 1334).

Contudo, as Guias da Previdência Social – GPS, acostadas aos autos (fls. 1.469/1.478 – repetidas às fls. 1506/1515 e fls. 1550/1559), não discriminavam as entidades e terceiros destinatárias dos recolhimentos, aspecto de extrema importância para conferir com precisão a ocorrência do prazo decadencial, eis que, para fins de aplicação do § 4º, do art. 150,

do CTN, a verificação da ocorrência do pagamento parcial deve ser feita levando em consideração tributos de mesma natureza.

Assim, naquela oportunidade, entendi que o feito não estaria pronto para julgamento e, em obediência ao princípio da verdade material, votei por converter o julgamento em diligência, a fim de que a DRF de origem, com base nos dados constantes nos sistemas informatizados da RFB, bem como nas declarações em GFIP transmitidas pela recorrente, indicasse a quais outras entidades e terceiros se referem os recolhimentos de fls. 1.469/1.478 – repetidos às fls. 1506/1515 e fls. 1550/1559, e se, com base no levantamento realizado, seria possível atestar o recolhimento parcial em relação a todo o período abrangido pelos DEBCAD's n.ºs 37.365.2844 (Salário Educação, SENAC, SESC, SEST e SENAT), 37.365.2852 (INCRA) e 37.365.2860 (SEBRAE, SESI e SENAI).

Nessa esteira, em 13/11/2019, foi formalizado o Termo de Diligência Fiscal de fls. 1615/1651, tendo o contribuinte sido devidamente cientificado do resultado da diligência fiscal e apresentado a manifestação de fls. 1656/1663.

Consta no Termo de Diligência Fiscal de fls. 1615/1651 que nas guias apresentadas pela empresa, apesar de considerar como pagamento para terceiro, a auditoria constatou que conforme consta no corrente da Receita Federal, os recolhimentos foram classificados como pagamentos para o INSS, eis que as GPS foram preenchidas com código de pagamento 2100, correspondente a empresas em geral, ao invés de 2119, específico para recolhimento de terceiros. Por esse motivo, embora o valor a recolher tenha sido preenchido no campo reservado a terceiros, o valor foi alocado no campo INSS.

Em razão de tais fatos, a auditoria relacionou as competências com recolhimentos de terceiros, conforme o seguinte quadro:

CNPJ 60.924.040/0001-51 – GPS terceiros							
Comp	Cod pagto	Dt pagto	Doc	INSS	Terceiros	acréscimos	Total
Fev-06	2100	02/03/06	174019990391885	0,01	21.415,61	0,00	21.415,62
Mar-06	2100	10/08/06	185119990037451	6.019,21	1.542,72	0,00	7.561,93
Abr-06	2100	26/03/09	250819990011452	0,01	5.863,26	3.241,21	9.104,48
Mai-06	2100	10/08/06	185119990037452	14.275,96	3.307,74	0,00	17.583,70
Jul-06	2100	21/09/06	10.188.019.990.010.600	0,01	21.008,32	1.890,75	22.899,08
Ago-06	2119	04/09/06	186819990416918	0,00	35.151,23	0,00	35.151,23
Set-06	2100	02/10/06	188719990436308	0,01	36.624,88	0,00	36.624,89
Out-06	2100	03/11/06	190919990362738	0,01	39.556,32	0,00	39.556,33
Nov-06	2100	04/12/06	192919990428628	0,01	41.468,47	0,00	41.468,48
Dez-06	2100	02/01/07	194819990431928	0,01	41.246,18	0,00	41.246,19
13º 2006	2100	02/01/07	194819990431901	0,01	14.783,26	1.330,49	16.113,76

Com relação à identificação das entidades para as quais foram destinados os recolhimentos, a auditoria informou que com base nos dados das GPS não seria possível identificar a entidade beneficiada, eis que os valores recolhidos para outras entidades são alocados conforme o código de terceiros informados nas GFIP's. Cada FPAS recolhe para os terceiros correspondentes, conforme quadro abaixo:

Códigos e alíquotas de terceiros			
FPAS	Entidade	Código	Alíquota (%)
507	FNDE	0001	2,50
	INCRA	0002	0,20
	SENAI	0004	1,00
	SESI	0008	1,50

	SEBRAE	0064	0,60
515	FNDE	0001	2,50
	INCRA	0002	0,20
	SENAC	0016	1,00
	SESC	0032	1,50
	SEBRAE	0064	0,60
612	INCRA	0002	0,20
	SEBRAE	0064	0,60

A auditoria também informou que no sistema GFIPWEB constariam para a empresa, GFIP's com os códigos FPAS 507, 515 e 612, conforme planilha de fl. 1626, reproduzida abaixo:

Comp	FPAS	Terceiro informado	Data de envio	No. controle
jan/06	507	0065	27/08/09	GMS0pr8tOY0000-3
jan/06	515	0000	24/11/10	A3Y9Xksvi4b0000-5
jan/06	612	0000	11/5/10	PguVsl7EQsS0000-0
fev/06	507	0065	25/9/09	L8XOc0ziI0v90000-3
fev/06	515	0000	24/11/10	CN5J11fTLt0000-5
fev/06	612	0000	11/5/10	PNXE1jSKilM0000-2
mar/06	507	0065	25/9/09	L8XOc0ziI0v90000-3
mar/06	515	0000	24/11/10	Jl67B6wBtxR0000-0
mar/06	612	0000	11/5/10	HSZk11fX0c00000-0
abr/06	507	0065	25/9/09	L8XOc0ziI0v90000-3
abr/06	515	0000	24/11/10	BE0ZwW8Juqo0000-0
abr/06	612	0000	11/5/10	HfFjdQ4i0az0000-0
mai/06	507	0065	28/5/09	FPeUJ4uTH1V0000-1
mai/06	515	0000	24/11/10	DvB0RIICC7U0000-9
mai/06	612	0000	11/5/10	LjHRQ1JiihH0000-9
jun/06	507	0065	25/9/09	L8XOc0ziI0v90000-3
jun/06	515	0000	24/11/10	CvdMChwToku0000-5
jun/06	612	0000	11/5/10	L2HYxFD0Wmx0000-1
jul/06	507	0065	28/5/09	EG2WU36aSF40000-9
jul/06	515	0000	24/11/10	GShcPjV3meR0000-0
jul/06	612	0000	11/5/10	Ll07o1evjnd0000-9
ago/06	507	0065	25/9/09	L8XOc0ziI0v90000-3
ago/06	515	0000	24/11/10	P6uL2XT4Z2v0000-4
ago/06	612	0000	11/5/10	Lfpc1q3HPV40000-3
set/06	507	0065	25/9/09	L8XOc0ziI0v90000-3
set/06	515	0000	24/11/10	G8LeZaJkJla0000-8
set/06	612	0000	11/5/10	NpimFCq0Cb70000-9
out/06	507	0065	25/9/09	L8XOc0ziI0v90000-3
out/06	515	0000	24/11/10	M4NEiEDB7He0000-5
out/06	612	0000	11/5/10	JMUaTRtoMCm0000-6

nov/06	507	0065	25/9/09	L8XOc0zI0v90000-3
nov/06	515	0000	24/11/10	GYiRqVuksQt0000-8
nov/06	612	0066	11/5/10	COSnxGJ616h0000-1
dez/06	612	0065	9/4/09	L8XOc0zI0v90000-3
dez/06	515	0000		MYsEQFegA1p0000-6
dez/06	612	0000		NV8XFQhQf060000-0
13°. Sal	612	0065		I11jMckCM6w0000

A auditoria salientou, ainda, que quando a empresa preenche o campo de terceiros com código 0000, corresponde à declaração da ausência de contribuições para outras entidades e, portanto, o sistema não calcula o valor de terceiros e conseqüentemente não aloca nenhum valor de recolhimento para as entidades.

Nesse sentido, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça ao caso em questão, que trata da exigência de contribuições destinadas às outras entidades e fundos (terceiros), notadamente após as informações constatadas pela auditoria fiscal, como resultado da conversão do presente processo em diligência, tem-se o que segue:

- (i) O caso trata de contribuições destinadas às outras entidades e fundos (terceiros), tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação (art. 150, do CTN);
- (ii) a auditoria fiscal constatou o recolhimento de contribuições de terceiros relativo às seguintes competências: fevereiro a maio de 2006; julho a dezembro de 2006 e 13º de 2006;
- (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.

Ademais, de acordo com a Súmula Vinculante 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o que dispõe o art. 150, § 4º, ou o art. 173 e seus incisos, ambos do Código Tributário Nacional (CTN), nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não, respectivamente. No caso de lançamento das contribuições sociais, em que para os fatos geradores efetuou-se antecipação de pagamento, deixa de ser aplicada a regra geral do art. 173, inciso I, para a aplicação do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Assim, considerando que a recorrente tomou ciência dos Autos de Infração no dia 21 de dezembro de 2011 (fl. 1334), as competências de 02/2006 a 05/2006, 07/2006 a 11/2006 e 13/2006, para as quais se constata a antecipação do pagamento, foram fulminadas pela decadência, eis que transcorrido mais de 5 (cinco) anos entre a data de ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário pelo lançamento. Em relação a competência 13/2006, cabe destacar que a data do fato gerador se consolidou no dia 20 de dezembro daquele ano. A propósito, o fato gerador em relação ao décimo terceiro salário é o somatório dos fatos geradores anteriores e que, ao final, se consolidam no dia 20 de dezembro do respectivo ano.

Por sua vez, a competência 12/2006 não foi fulminada pela decadência, eis que a ciência do lançamento ocorreu 5 (cinco) anos antes da ocorrência do fato gerador. Ademais, para a competência 01/2006, a auditoria não constatou a antecipação de recolhimento, nos termos do Termo de Diligência Fiscal de fls. 1615/1651.

Por fim, cabe ressaltar que o fato de a empresa ter preenchido o campo de terceiros com código 0000, correspondente à declaração da ausência de contribuições para outras entidades, não desnatura a ocorrência do pagamento, sendo, a meu ver, falha do sistema que, por sua vez, não calcula o valor de terceiros e conseqüentemente não aloca nenhum valor de recolhimento para as entidades.

Dessa forma, é de se reconhecer a decadência das contribuições para outras entidades e terceiros, referentes às competências de 02/2006 a 05/2006, 07/2006 a 11/2006 e 13/2006, exigidas nos Autos de Infração DEBCAD's n.ºs 37.365.284-4 (Salário Educação, SENAC, SESC, SEST e SENAT), 37.365.285-2 (INCRA) e 37.365.286-0 (SEBRAE, SESI e SENAI).

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por acolher os embargos, com efeitos infringentes, para, sanando a omissão apontada, alterar o dispositivo do acórdão embargado para: “Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência das contribuições para outras entidades e fundos – terceiros, referentes às competências de 02/2006 a 05/2006, 07/2006 a 11/2006 e 13/2006, exigidas nos Autos de Infração DEBCADs 37.365.284-4 (Salário Educação, Senac, Sesc, Sest e Senat), 37.365.285-2 (Incra) e 37.365.286-0 (Sebrae, Sesi e Senai)”.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite