



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

**Processo n°** 19706.000078/2007-90  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-005.157 – 2ª Turma  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2017  
**Matéria** CSP - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - DECADÊNCIA  
**Recorrente** TELEVISÃO MORENA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/10/2004

**AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.  
CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. DECADÊNCIA**

Existindo recolhimento antecipado sobre os fatos geradores, a decadência deve ser aplicada a luz do art. 150, §4º. do CTN. Para fins de caracterização de existência ou não de recolhimento antecipado, deve-se considerar o total da remuneração dos empregados, considerando-se, assim, como antecipação os recolhimentos efetuados para os segurados cujo vínculo empregatício já havia sido reconhecido pela autuada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira (relatora) e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Júnior – Redator designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em Exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, nº **35.859.330-1**, lavrado contra o contribuinte identificado acima, e tem por finalidade apurar e constituir as contribuições previdenciárias, correspondente às contribuições dos empregados, da empresa, do financiamento concedido em razão do grau de incidência laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (antigo SAT) e as destinadas a outras entidades (terceiros), referentes a caracterização de segurado empregado para efeitos previdenciários.

O período do lançamento envolve as competências 07/1997 a 10/2004.

De acordo com o relatório fiscal, fls. 80 a 88:

*De acordo com o relatório fiscal, a autoridade administrativa em procedimento de Auditoria, fls. 80 a 88, e anexos, constatou que a notificada contratou os serviços da empresa: FZ PUBLICIDADE PROMOÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, para prestação de serviços de assessoria e coordenação de eventos.*

*Relata que o sócio da empresa prestadora, Sr. Fábio Jorge Castelo Zahram, foi empregado da contratante onde exerceu a função de Chefe Administrativo de 02/1981 a 06/1985. A partir desta última competência, o segurado não consta no Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS, contudo, continuou a prestar serviços à TV Morena na qualidade de administrador e passou a emitir notas fiscais contra a notificada, sempre em valores fixos, em contrapartida ao pagamento dos serviços prestados. Junta alguns contratos celebrados com terceiros onde o 'segurado subscreve como Diretor Gerente ou como empresário, fls. 97/103.*

*4. Acrescenta que os serviços, sempre realizados pessoalmente, estavam inseridos dentre as atividades de administração da empresa, que para tanto possuía outros **111** empregados contratados como administradores.*

5. Constatou que a empresa contratante e contratada possuíam o mesmo endereço, diante disso empreendeu diligência sem, no entanto lograr êxito na localização dos sócios. Após manifestar a intenção de publicação de edital, o contador da notificada declarou ter assumido a responsabilidade pela escrita fiscal da empresa contratada, e assim teve ciência do MPF e foi intimado a apresentar documentos, o que não fez.

6. Relata o falecimento do sócio em 11/2004, ocasião que também cessou a emissão de notas fiscais.

7. Diante dos elementos e circunstâncias de fato, a autoridade administrativa desconsiderou o contrato de prestação de serviço apresentado e concluiu pela tipificação de contrato de natureza trabalhista mascarada pela pactuação de negócio jurídico em que uma empresa é contratada por um valor fixo, não havendo pagamento por serviços específicos, ambas coexistem no mesmo endereço, o agente da prestadora é a pessoa de seu sócio, o qual também é ex-empregado da contratante e permanece exercendo as mesmas funções de forma contínua, mediante remuneração, e subordinado à mesma cadeia de comando do quadro societário.

A atuada apresentou impugnação, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgado o lançamento procedente, fls. 281 e seguintes.

Apresentado Recurso Voluntário pela atuada, os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento do mesmo.

No Acórdão de Recurso Voluntário, fls. 348/354, o Colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado., prolatando-se o Acórdão nº 2803-00.339, assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/07/1997 a 31/10/2004*

*SEGURADO EMPREGADO. ENQUADRAMENTO.*

*Presentes os requisitos legais para a caracterização do segurado na categoria de empregado, a fiscalização deve proceder ao correto enquadramento, com a devida apuração das contribuições devidas.*

*REPRESENTANTES LEGAIS.*

*Todos os representantes legais do sujeito passivo devem constar dos relatórios CORESP e VÍNCULOS, consoante determinações contidas nos normativos legais que tratam da constituição do crédito previdenciário. A mera indicação no relatório não implica em automática responsabilização, apenas traduzindo o que consta dos documentos do contribuinte.*

*PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.*

*O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991. Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CAUSA DE NULIDADE. INOCORRENCIA.*

*O mandado de procedimento fiscal é mero ato infralegal destinado à administração de recursos humanos da Secretaria da Receita Federal, não afastando a competência legal do Auditor Fiscal para efetuar os devidos lançamentos.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Cientificado da decisão proferida, o sujeito passivo, interpôs, tempestivamente, em 20/7/2011, Recurso Especial, fls. 394 cumprindo, portanto, o prazo legal de 15 (quinze) dias estipulado pelo Regimento Interno do CARF (RICARF).

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho fls. 619/631, de 6/7/2015. Em seu recurso visava a reapreciação das seguintes matérias: a) CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL, b) DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR PESSOAS JURÍDICAS, COADUNANDO O PREVISTO NA LEI Nº 11.196/05; c) DO CONTRATO FIRMADO COM A EMPRESA FZ PUBLICIDADE PROMOÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA; d) NULIDADE – PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. Contudo, só foi dado seguimento a matéria decadência.

Em relação a decadência, trouxe como alegações, que:

- Afirma que a mesma é regular pagadora das contribuições previdenciárias, posto que mês a mês emite folha de salários, o que teria sido devidamente constatado durante fiscalização.
- Pontua que, conforme se verifica dos precedentes citados, o prazo decadencial para efetuar o lançamento das contribuições previdenciárias é de cinco anos, a contar do fato gerador, a teor do art. 150, § 4º, do CTN.
- Nesse aspecto, que as decisões paragmáticas demonstraram claramente que essa é a regra a ser aplicada nos casos em que o lançamento é realizado por homologação, em que a declaração e o recolhimento acontecem antecipadamente.
- Ao final, requer o provimento do presente recurso.

Cientificada do Recurso Especial do contribuinte em 18/11/2015, a PGFN apresentou, tempestivamente, em 30/11/2015, suas Contrarrazões, fls. 694/700, onde alega que:

- A questão cinge-se ao marco inicial para a contagem do prazo decadencial.

- 
- Veja-se que o § 4º do art. 150 do CTN explicita a modalidade de lançamento por homologação, segundo a qual o sujeito passivo apura o montante tributável e antecipa o pagamento
  - Ora, no presente caso não se operou lançamento por homologação, pois, de acordo com a prova dos autos, a contribuinte não antecipou o pagamento do tributo. Aliás, foi por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN
  - Esse entendimento já se encontra pacificado no âmbito do eg. Superior Tribunal de Justiça, que, por meio da nova sistemática processual dos recursos repetitivos, reconheceu em caráter definitivo que, inexistindo pagamento parcial, o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, tal como previsto no art. 173, I, do CTN
  - No caso específico das contribuições sociais, a existência ou de pagamentos parciais não pode ser analisada em conjunto.
  - Para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, afigura-se óbvia a necessidade de verificar-se se o contribuinte pagou parte do **débito tributário objeto de cobrança**, e não daqueles afetos a outros fatos.
  - Requer seja negado provimento ao recurso especial do sujeito passivo..

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

### **PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Especial de divergência apresentando pelo sujeito passivo é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, conforme Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial, fls. 619. Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

### **DO MÉRITO**

A questão objeto do recurso, refere-se ao acatamento da preliminar referente ao prazo de decadência, para o fisco constituir os créditos objeto desta NFLD, considerando que a Câmara *a quo* aplicou a regra decadência a luz do art. 173, I do CTN.

Antes mesmo de apreciar a correta aplicação da regra decadencial no acórdão recorrido, passemos a considerações acerca do tema.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, tendo inclusive no intuito de eximir qualquer questionamento quanto ao alcance da referida decisão, editado a Súmula Vinculante de n.º 8, senão vejamos:

*Súmula Vinculante n.º 8* “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

O texto constitucional em seu art. 103-A deixa claro a extensão dos efeitos da aprovação da súmula vinculando, obrigando toda a administração pública ao cumprimento de seus preceitos. Assim, prescreve o artigo em questão:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Ao declarar a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212, prevalecem as disposições contidas no Código Tributário Nacional – CTN, quanto ao prazo para a autoridade previdenciária constituir os créditos resultantes do inadimplemento de obrigações previdenciárias.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, nos casos de lançamentos em que não houve antecipação do pagamento assim estabelece em seu artigo 173:

*"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, Senão vejamos o dispositivo legal que descreve essa assertiva:

*Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.*

*§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)*

Contudo, para que possamos identificar o dispositivo legal a ser aplicado, seja o art. 173, I ou art. 150 do CTN, devemos identificar a natureza das contribuições para que, só assim, possamos declarar da maneira devida a decadência de contribuições previdenciárias.

No caso, a aplicação do art. 150, § 4º é possível quando realizado pagamento de contribuições, que em data posterior, acabam por ser homologados expressa ou tacitamente.

Contudo, conforme descrito no relatório deste voto, trata-se de lavratura de NFLD com o objetivo de apurar e constituir as contribuições previdenciárias, face a caracterização da condição de segurado empregado de pessoa física contratada como Pessoa jurídica, contudo, pela análise da prestação de serviços, caracterizou-se o vínculo de emprego

Dessa forma, entendo correto o encaminhamento dado pelo acórdão recorrido, alinhado-se com a tese esboçada pela Procuradoria da FAZenda Nacional de, em inexistindo recolhimento antecipado, a decadência deve ser operada a luz do art. 173, I do CTN,.

No caso, entendo que os argumentos do recorrente de que existem recolhimentos antecipados sobre sua folha, o que ensejaria a aplicação da regra decadencial vertida no art. 150, §4º do CTN, não se mostra a mais adequada ao caso concreto.

Realmente, quando apuradas diferenças de contribuições sobre um mesmo fato gerador para um mesmo segurado, ou mesmo, lançamento de contribuições previdenciárias sobre rubricas de pagamentos realizadas a segurados da previdência social, em que promoveu o sujeito passivo o recolhimento sobre a remuneração básica do segurado, podemos entender pela existência de antecipação de pagamento, todavia, não é o que encontramos no presente lançamento.

O lançamento em questão, conforme descrito anteriormente, refere-se a caracterização de vínculo de emprego para efeitos previdenciários em relação a segurado contratado como Pessoa Jurídica, ou seja, não existia recolhimento de contribuições previdenciárias para esse segurado, sob qualquer forma, razão pela qual entendo correta a aplicação do art. 173, I do CTN.

No caso, o recolhimento efetivado pelo contribuinte, inclusive descrito nos relatórios de apresentação de documentos, não se prestam a conferir guarida a tese do art. 150, §4º do CTN, justamente porque o contribuinte não descrevia o segurado como integrante do sistema da previdência social, nem mesmo figurou em sua folha de pagamento, seja na condição de empregado ou contribuinte individual, o que pode ser ratificado pela ausência de informação em GFIP desse segurado, o que demonstra não ter, em momento algum, composto a base de cálculo das contribuições recolhidas pelo sujeito passivo.

Ainda, destaco que não seria o caso de aplicação da súmula n. 99 do CARF, tendo em vistas

Assim, no lançamento em questão a lavratura do AI deu-se em 28/3/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 3/4/2006. Os fatos geradores omitidos referem-se ao período de 07/1997 a 10/2004, , encontrar-se-iam decadentes as multas aplicadas pelos fatos geradores até 11/2000 fato esse já considerado pelo acórdão recorrido. Isto posto, não há qualquer reparo a ser feito no julgado.

### **CONCLUSÃO:**

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO, para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira

## Voto Vencedor

Conselheiro Heitor de Souza Lima Júnior, Redator designado

Com a devida vênia ao entendimento esposado pela Relatora, ousou discordar de seu posicionamento quanto à necessidade de existência de antecipação de pagamento específica para os segurados aqui caracterizados como empregados, para fins de adoção da contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º. do Código Tributário Nacional.

Explico. A propósito, noto que o instituto da decadência refere-se à perda do direito de constituição do crédito tributário, decorrente da fluência do prazo assim denominado decadencial, remetendo-se assim, tal instituto, necessariamente, à ocorrência, no mundo dos fatos, do descrito na hipótese de incidência (ou seja, à ocorrência do fato gerador). Assim, entendo que também a adoção de uma ou outra forma de contagem do prazo decadencial deve-se remeter à hipótese de incidência, assim, devendo-se caracterizar se houve ou não recolhimento antecipado, para fins de aplicação da regra decadencial, para cada um dos fatos geradores que pode ensejar a constituição do crédito tributário de ofício através do lançamento.

Feita tal digressão, entendo que, na seara de contribuições previdenciárias, e, destarte, também mais especificamente no que diz respeito as hipóteses de incidência objeto da presente autuação, sempre se está a remeter, nas hipóteses de incidência, ao total das remunerações pagas aos segurados empregados, sendo, assim, de se reconhecer como antecipação de pagamento o recolhimento realizado sobre a folha de pagamento dos empregados cujo vínculo se reconheceu, mesmo quando se está a lançar contribuições devidas referentes à posterior caracterização de vínculo de empregados inicialmente não pertencentes à referida folha.

No caso em questão, verifico ter havido, na forma de e-fls 54/55 recolhimento sobre a folha de pagamento de empregados para as contribuições sob análise nas competências objeto de litígio (12/00 a 03/01), devendo-se assim (considerando-se ter o lançamento sido cientificado ao contribuinte somente em 03/04/2006), reconhecer a decadência para tais competências, com fulcro na contagem estabelecida pelo art. 150, §4o. do CTN.

Assim, voto por dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, a fim de que, uma vez constatada a existência de antecipação de pagamento, o prazo decadencial seja contado na forma do art. 150, §4º. do CTN, reconhecendo-se, desta forma, a decadência para as competências de 12/00 a 03/01.

É como voto

(assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior