



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

**Processo n°** 35013.001163/2006-49  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-004.538 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de outubro de 2016  
**Matéria** DECADÊNCIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CONDOMÍNIO SHOPPING CENTER PIEDADE

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/1999 a 28/02/2000

DECADÊNCIA - PAGAMENTO - AUSÊNCIA - ARTIGO 173, I DO CTN

Havendo pagamento comprovado apenas na competência 06/1999, para lançamento levado a conhecimento do contribuinte em 10/2005 já se operou a decadência tanto na contagem realizada com base no artigo 150, §4º, do CTN, quanto na contagem realizada nos moldes do artigo 173, I, do mesmo codex. Além disso, importante frisar que os débitos referentes às competências anteriores a 11/1999, inclusive, também já se encontram decaídos nos termos do artigo 173, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e

Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Trata a presente notificação, com ciência ao sujeito passivo em 31/10/2005, referente a contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto dos serviços contidos nas notas fiscais, executados através de cessão de mão-de-obra, que deveria ter sido retida no percentual de 11% e recolhida em nome da empresa contratada, referente às competências 06/1999, 10/1999 a 02/2000.

A impugnação apresentada foi julgada improcedente. Ato seguinte, tempestivamente, foi apresentado Recurso Voluntário pelo contribuinte.

No julgamento deste Recurso, a 6ª Câmara, da 2ª Conselho de Contribuintes, por maioria, deu provimento ao recurso para declarando a extinção do crédito pela decadência prevista no art. 150, parágrafo 4º do CTN, exarando a seguinte decisão:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/06/1999 a 28/02/2000*

*PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS, HOMOLOGAÇÃO E DECADÊNCIA. OBSERVÂNCIA DAS REGRAS FIXADAS NO CTN.*

*I - Segundo a súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal, as regras relativas a homologação e decadência das contribuições sociais diante da sua reconhecida natureza tributária, seguem aquelas fixadas pelo Código Tributário Nacional.*

*Recurso Voluntário Provido.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos em declarar a decadência da totalidade das contribuições apuradas, vencidas as conselheiras Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros e Ana Maria Bandeira, que votaram por reconhecer a decadência somente até a competência 11/99.*

Cientificada da decisão, a União, tempestivamente, apresentou Recurso Especial, com base no artigo 7º, I, da Portaria 147/2007 (decisão não unânime, contrária à Lei ou à evidência da prova), visando rediscutir o termo inicial do prazo decadencial.

Visando demonstrar o cabimento de seu recurso a União alega que o relator do voto vencedor defende a aplicação do §4º, do artigo 150, do CTN a despeito de haver recolhimento das contribuições, mas considerou ter havido recolhimentos pelo contribuinte.

A par disso, depreende-se do Relatório Fiscal que o lançamento foi realizado em relação à determinadas notas fiscais em relação às quais a fiscalização não identificou o pagamento, sendo excluídas da base do lançamento outras Notas Fiscais para as quais houve a identificação do pagamento.

Nesse sentido, a União conclui que a decisão violou a prova dos autos, dando azo ao cabimento do presente Recurso Especial.

Regularmente intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões, alegando:

1. Preliminarmente, a intempestividade do Recurso da União;
2. No mérito, alega que a própria NFLD e o acórdão da Turma a quo reconhecem a existência de pagamento de contribuições previdenciárias, de modo que aplicável ao caso o §4º, do artigo 150, do CTN;
3. Ainda que aplicável o artigo 173, I, o crédito tributário relativo à competência 12/1999 estaria decaído, haja vista que a ciência da notificação ocorreu em 29/09/2005.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gerson Macedo Guerra, Relator

Com relação ao conhecimento do Recurso da União dúvidas não há.

No que toca a tempestividade do Recurso da União, identifica-se às fls 268 doas presentes autos que a ciência do acórdão à PGFn ocorreu em 26/05/2009 (terça feira), sendo que em o prazo de 05 dias para apresentação de embargos começou a contar em 27/05/2009, encerrando-se em 01/06/2009.

Nesta data de 01/06, conforme documento de fls 270, aos autos foram recebidos no Tribunal com os referidos embargos de declaração, tempestivos, portanto.

A decisão que não acolheu os embargos de declaração foi levada a conhecimento da PGFN em 05/10/2009 (fls. 277). Em 08/10/2009 foram devolvidos os autos ao tribunal, com o Recurso Especial, tempestivo portanto.

Nesse contexto, não assiste razão as alegações de intempestividade do contribuinte, de modo que passo à análise do mérito da questão.

O lançamento por homologação, regulado pelo artigo 150 do CTN, tem como principal característica a atribuição ao contribuinte do dever de antecipar o pagamento do tributo, ficando a autoridade administrativa com o dever de posteriormente cancelar ou não o valor do recolhimento efetuado e, sendo o caso, efetuar cobrança de diferença, *verbis*:

*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.*

A regra da decadência do direito do fisco de lançar o tributo por homologação é regra especial, contida no §4º, do artigo 150 em questão, que estabelece o prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador do tributo, caso não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, *verbis*:

*§ 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.*

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC, firmou o seguinte entendimento em relação a questão em debate:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 inoocorre, 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. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”*

Ao se posicionar sobre o tema a 1ª Turma da CSRF, por maioria, se manifestou que a aplicação do artigo 173, I, do CTN na constituição de crédito relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, apenas pode ocorrer na hipótese de não haver pagamento, nem declaração do tributo, conforme trecho do voto vencedor do Acórdão 9101-002.021, abaixo transcrito:

*A interpretação do texto transcrito nos leva à conclusão de que devemos nos dirigir ao artigo 173, I, do CTN quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo inoocorre e inexistente declaração prévia do débito que constitua o crédito tributário.*

*Assim, encontraríamos duas condições para sairmos do artigo 150, §4º: 1) não haver o pagamento e 2) não haver declaração prévia constitutiva do crédito. Assim, mesmo não existindo o*

*pagamento, a declaração prévia constitutiva do crédito bastaria para mantermos a contagem do prazo a partir do fato gerador.*

Entendo pertinente essa última colocação, no sentido de que a declaração prévia, constitutiva do crédito tributário basta para manutenção da contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador. Isso porque, não pago o tributo a União já possui título passível de execução direta, não demandando qualquer procedimento administrativo para se efetuar a cobrança.

Nesse contexto o próprio STJ, no fim do ano de 2015, editou a Súmula 555, que possui a seguinte redação:

*Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.*

A meu ver, para fins de contagem do prazo decadencial a declaração do débito na competente obrigação acessória se equivale ao pagamento.

Assim, para a aplicação do §4º, do artigo 150, do CTN exige-se a ocorrência dos seguintes situações:

1. A lei deve estabelecer que o lançamento do tributo é realizado na modalidade homologação;
2. Não ocorra a comprovação de dolo, fraude ou simulação pelo ente tributante;
3. Haja pagamento e/ou declaração do tributo.

Passo, então, a verificar a aplicação da decisão representativa de controvérsia do Recurso Especial nº 973.733 ao caso ora sob análise.

Entenderam os julgadores *a quo*, antes de decisão do STJ em sede de repetitivo, que a regra contida no artigo 150, §4º, do CTN aplicava-se aos tributos cujo regime jurídico determinava ser de lançamento por homologação. Como *obiter dictum* foi mencionado que houve pagamento comprovado pela própria autoridade fiscal em relação a Notas Fiscais de serviços tomados no período Vale aqui transcrever trecho do acórdão *a quo* que tratou esse ponto:

*Não obstante esse raciocínio, filio-me aqueles que acreditam que o fator preponderante para a aplicação da regra contida no mensurado § 4º do art. 150, diz respeito ao próprio regime jurídico do tributo, de forma que o fato da legislação conferir o dever de antecipação do recolhimento do tributo ao contribuinte, sem qualquer prévia verificação do Fisco, nos é suficiente para a incidência do mencionado dispositivo legal, sendo, em verdade, regra a regular a situação telada.*

(...)

*Embora entenda não haver qualquer necessidade de se constatar ou não ter havido prévio recolhimento do tributo previdenciário, para fins de incidir a norma do art 150, §4º do CTN, o Relatório Fiscal em seu item 3.5, nos diz expressamente que houve retenção e recolhimentos por parte do contribuinte em notas fiscais pertinentes, o que a meu ver, torna inconteste a contagem do prazo homologatório, a partir da ocorrência do fato gerador.*

*Diante do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso interposto, para acatar a preliminar aventada pelo Contribuinte, e reconhecer a decadência das contribuições ora lançadas.*

Pois bem.

Analisando os presentes autos é possível verificar que há notas fiscais relativas ao mesmo serviço tomado para as quais a própria fiscalização reconhece a retenção e pagamento da contribuição previdenciária (11%). São aquelas mencionadas no item 3.5, do Relatório fiscal, cujas cópias encontram-se às fls. 51 a 58 dos autos. De fato, tais notas não foram incluídas na base de cálculo do lançamento em questão.

Da análise dos autos também foi possível identificar que as notas fiscais consideradas para o lançamento em questão são distintas destas e que apenas em relação à competência 06/1999 há notas nas duas condições, ou seja, com tributo retido e pago e sem tributo pago.

Ocorre que a decadência em relação ao período de 06/1999, para lançamento levado a conhecimento do contribuinte em 10/2005 já se operou tanto na contagem realizada com base no artigo 150, §4º, do CTN, quanto na contagem realizada nos moldes do artigo 173, I, do mesmo codex. Além disso, importante frisar que o débito referente às competências anteriores a 11/1999, inclusive também já se encontram decaídos nos termos do artigo 173, I, do CTN.

Nesse contexto, voto dar provimento ao recurso da União, reconhecendo a decadência para débitos das competências anteriores a 11/1999, inclusive.

Necessário registrar que na visão da maioria a declaração não se equipara a pagamento para fins de contagem do prazo decadencial.

(assinado digitalmente)

Gerson Macedo Guerra