



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

Processo n° 35171.000207/2003-58
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.787 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2013
Matéria Auto de Infração: obrigações principais
Recorrente MUNICÍPIO DE SANTARÉM - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1996 a 31/12/1998

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. PAGAMENTO ANTECIPADO. COMPETÊNCIAS ATINGIDAS. ART. 150, § 4º, DO CTN.

O corte temporal do fato gerador da contribuição previdenciária é mensal, pois a situação *necessária e suficiente* para a ocorrência do fato gerador é o pagamento ou crédito da totalidade da remuneração, “no decorrer” ou “durante o mês”. Assim, para que seja aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, é necessária a antecipação do recolhimento naquela competência específica, não se analisando o Auto de Infração como um todo.

PARECER DA AGU/MS 08/2006. SOLIDARIEDADE. IMPOSSIBILIDADE. MUNICÍPIOS.

Nos termos do Parecer AGU/MS 08/2006 no sentido de que na hipótese de contratação de serviços para execução de obra mediante cessão de mão de obra - art. 31, Lei 8.212/91- a responsabilidade do contratante público é tão só pela retenção (portanto obrigado tributário, não devedor solidário) sendo que nos contratos de obra não tem a administração qualquer responsabilidade pelas contribuições previdenciárias.

De mais a mais, ressalto que a partir de 02/1999, conforme previsão estabelecida no art. 29 da Lei nº 9711/98, que alterou a redação do art. 31 da Lei 8212/91, ainda que ao Município pudesse ser imputada a responsabilidade solidária, o instituto deixou de existir, sendo criado em seu lugar a obrigatoriedade pela retenção dos 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por voto de qualidade em dar provimento parcial ao recurso, para excluir o lançamento relativo à solidariedade na construção civil, com base no Parecer AGU AC nº 055, de 17 de novembro de 2006, vencida a Conselheira Relatora e os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro e Leonardo Henrique Pires Lopes, que entenderam aplicar-se aos demais lançamentos o artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. O Conselheiro André Luís Mársico Lombardi fará o voto divergente vencedor quanto à decadência.

Juliana Campos de Carvalho - Relatora

Liége Lacroix Thomasi - Presidente da Turma

André Luís Mársico Lombardi, Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes, André Luís Mársico Lombardi, Bianca Delgado Pinheiro, Arlindo da Costa e Silva e Juliana Campos de Carvalho Cruz.

Relatório

Refere-se à Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD (DEBCAD 35.526.128-6), lavrada em face do Município, em procedimento de verificação de cumprimento de obrigações previdenciárias no período de apuração de 01/04/1996 a 31/12/1998, que resultou na apuração de um crédito tributário no valor de R\$ 1.151.769,77.

De acordo com o Relatório Fiscal, fls. 85/88, constitui fato gerador das contribuições previdenciárias as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados trabalhadores autônomos que prestaram serviços sem vínculo empregatício à Prefeitura conforme recibos de pagamento a autônomos. A base de cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a transportador autônomo pelo frete, carreto ou transporte de passageiros realizado por conta própria corresponde ao valor resultante da aplicação de 11,71 % (onze inteiros e setenta e um centésimo por cento) sobre o valor bruto de frete, carreto ou transporte de passageiros.

Aduziu, ainda, o agente previdenciário ser fato gerador das contribuições previdenciárias a remuneração de segurados empregados incluída na Nota Fiscal de serviços ou fatura referente aos serviços prestados à notificada cuja atividade se deu mediante cessão de mão-de-obra na atividade de construção civil. O débito foi apurado em vista da responsabilidade solidária entre o contratante e o prestador de serviços. Os valores de mão de obra foram apurados por aferição indireta com a aplicação dos seguintes percentuais sobre o total bruto da Nota Fiscal: em geral: 20%; pavimentação: 3%; terraplanagem: 5%; obras de arte (pontes e viadutos): 15%; drenagem: 17% (fls. 86).

Intimado em 05.02.2003 (fls. 92), o sujeito passivo apresentou Impugnação, fls. 98/101, alegando:

- a) Ser nula a NFLD em razão da falta de competência do INSS em cobrar contribuições previdenciárias sobre folha de pagamento de servidores face o Município possuir regime próprio de previdência;
- b) No mérito sustentou que os valores lançados na notificação referentes à folha de pagamento, no valor atualizado (sem juros) é de R\$ 300.433,60, seriam indevidos porque tais recolhimentos são de competência do Instituto de Previdência do Município de Santarém. Desta forma, 49,6% do valor exigido seria indevido por se tratar de contribuições devidas e já pagas ao Instituto de Previdência do Município de Santarém
- c) Ao final, requereu a improcedência da ação fiscal.

O Serviço de Análise de Defesas e Recursos da Divisão do Instituto Nacional do Seguro Social, às fls. 126/127, encaminhou o processo ao Serviço de Fiscalização, solicitando, de imediato, o exame das alegações e dos documentos juntados pela Notificada em sua defesa a fim de verificar se o Município possui Regime Próprio de Previdência. Em caso de existir Regime Próprio de Previdência seria necessário fazer a distinção dos empregados abrangidos pelo regime, pois somente sobre a remuneração daqueles não abrangidos seria devida a cobrança.

Isto porque, no entender da Auditora Previdenciária, responsável pela análise das defesas e dos recursos, embora o presente lançamento tenha como objeto a cobrança das contribuições

previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondente a parte da empresa e incidentes sobre as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados trabalhadores autônomos que prestaram serviços sem vínculo empregatício à Prefeitura (Relatório Fiscal - fls. 85 a 88), conforme se observa no Discriminativo Analítico de Débito DAD (fls. 04 a 12) e Fundamentos Legais das Rubricas (fls.25 a 27), foram incluídas as contribuições da empresa incidentes sobre a remuneração dos empregados e as contribuições para financiamento dos benefícios em razão da incapacidade laborativa, sendo estas omitidas do relatório constante às fls. 85/88.

Encaminhados os autos para o auditor responsável pela fiscalização, restringiu suas afirmações a defender a legalidade do débito, ressaltando que os documentos apresentados pelo sujeito passivo eram insuficientes para comprovar suas alegações (fls. 130).

Posteriormente, foram os autos enviados para o Núcleo de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Município de Santarém. Em despacho proferido pelo Sr. Álvaro Barros Barbosa Lima, chefe do NUFIS, foi dito:

a) Considerando-se a data inicial para a contagem do prazo decadencial, seja da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado ou mesmo das outras regras do Art. 173 do CTN, verificou que o prazo da Fazenda Nacional em fazer lançamento ou corrigir aquele já realizado havia expirado há muito tempo, eis que os períodos de ocorrência dos fatos geradores estão registrados entre 1996 a 1998, segundo as peças da NFLD já mencionada e o respectivo Relatório de fls. 85 a 88;

b) Que a análise do processo só deveria ser feito pelo próprio auditor que lançou o débito por conhecer os atos e fatos motivadores tanto da exigência quanto das pendências apontadas;

c) Que o processo já tinha sido remetido para pronunciamento do Auditor-Fiscal autuante (fls. 129) o qual se manifestou arguindo serem insuficientes os documentos trazidos aos autos pelo contribuinte e, por se tratar de levantamento complexo, seria necessária a sua ida à sede do Município, conforme consta às fls. 130;

d) Que o processo já tinha sido encaminhado anteriormente à DRF/Santarém e apresentado a NUFIS em 21/01/2010, sendo encaminhado ao SEFIS/DRF/BELÉM para manifestação do Auditor, em 24/05/2010, no sentido de atender a demanda estampada no Despacho de fls. 126/127, o que não aconteceu;

e) Verificou que a própria AFPS analisou o processo e propôs a realização de diligência por não conseguir determinar, mesmo com amparo nos elementos dos autos, a verdadeira situação dos acontecimentos que motivaram a feitura da NFLD e o respectivo Relatório, o que também implicou na dificuldade de atendimento por parte da DRF/SANTARÉM;

f) Que os indicativos dos dois diplomas são suficientemente esclarecedores, pois definiram que a partir de 1994 havia somente uma expectativa de implantação de um sistema previdenciário próprio cuja formatação só começou a ser implementada a partir de junho de 1999. Não se sabendo, até mesmo, se prosperou ou não;

g) Que a fiscalização abraçou os períodos de 04/1996 a 12/1998, sendo que nesta época não havia razão para indagar sobre a existência de regime próprio antes de junho de

1999, eis que nem mesmo a entidade interessada demonstrou a concretude de tal ocorrência;

h) Ao final, sugeriu o encaminhamento dos autos ao NURAC/DRF/SANTARÉM para os registros e demais providências de sua alçada e posteriormente à DRJ/BELÉM para prosseguimento do feito.

Após, a ação fiscal foi julgada parcialmente procedente pela DRJ/BEL (Belém), sendo acatada a decadência das competências entre 04/1996 a 12/1997, mantido o crédito tributário litigioso correspondente às contribuições lançadas entre 01/1998 a 12/1998. O marco temporal foi estabelecido da seguinte forma: competências 04/1997, 06/1997, 10/1997, 12/1997, 02/1998 a 12/1998, por haverem recolhimento, o marco temporal da contagem do prazo decadencial ficou estabelecido nos termos do art. 150, §4º do CTN; para as demais competências, em razão da ausência de recolhimentos, a contagem foi realizada de acordo com o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.

Notificado (fls. 166), o Município de Santarém apresentou recurso voluntário, alegando:

a) Preliminarmente, decadência do crédito tributário tendo em vista que o período do fato gerador ocorreu entre 1996 e 1998, eis que a ciência do lançamento havia sido cancelada por decisão proferida pela Auditora Fiscal do INSS, em despacho confinado nas fls. 126/127 dos autos;

b) No mérito sustentou que os valores lançados na notificação são indevido porque tais recolhimentos são de competência do Instituto de Previdência do Município de Santarém criada pela Lei nº 16.411/99.

c) Ao final, requereu o cancelamento do débito.

Eis o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Juliana Campos de Carvalho Cruz, Relatora.

Sendo tempestivo o recurso, passo a sua análise.

I - Da Preliminar - Da Decadência:

Trata-se a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD (DEBCAD 35.526.129-4), lavrada em face do Município, em procedimento de verificação de cumprimento de obrigações previdenciárias no período de apuração de 04/1996 a 12/1998, que resultou na apuração de um crédito tributário no valor de R\$ 13.788,98, com ciência do sujeito passivo em 05/02/2003.

O prazo decadencial foi objeto de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008. Na ocasião, por unanimidade de votos, foram declarados inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 os quais autorizavam a Seguridade Social constituir seus créditos no lapso de 10 (dez). Deste julgamento resultou a publicação da Súmula Vinculante nº 08.

De acordo com o art. 103-A da Constituição Federal/88, regulamentado pela Lei nº 11.417/06, com a publicação da mencionada Súmula, em 20.06.2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficaram obrigados a acatar o conteúdo normativo ali inserido. Desse modo, o prazo para a Seguridade constituir o crédito tributário foi reduzido ao lapso temporal de cinco anos tal qual exposto no Código Tributário Nacional, vide:

"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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Lei nº 11.417, de 19/12/2006:

Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.

...

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de 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 prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

As contribuições previdenciárias, assim como toda e qualquer obrigação tributária, uma vez não recolhidas dentro de certo período de tempo (cinco anos), são exigidas pelo órgão fazendário no prazo decadencial previsto no art. art. 173, inciso I, do CTN no caso de não haver o recolhimento antecipado:

"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;"

No entanto, havendo pagamento parcial a contagem do prazo quinquenal deverá ocorrer nos termos do art. 150, §4º do CTN, alterando, com isso, o *dies a quo*. Se antes, o início da contagem ocorria com o primeiro dia do exercício seguinte, para a norma insculpida no art. 150 CTN o fato gerador dá início a contagem do prazo, vejamos:

"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.

...

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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."

Válido destacar que para que seja aplicado o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, basta que haja a antecipação no pagamento de qualquer contribuição previdenciária. Não é necessária a antecipação do recolhimento em todas as competências. Havendo a antecipação parcial em uma única competência, já se aplica as regras do art. 150, § 4º do CTN.

No caso em análise, em razão do recolhimento antecipado de alguns períodos, já constatados na decisão da DRJ, aplico o disposto no art. 150, §4º do CTN, **excluindo do lançamento as parcelas anteriores a 01/1998, incluindo esta, tendo em vista a ciência do contribuinte em 05.02.2003 (fls. 92)**

II – PARECER AGU/MS 08/2006 - nº AC-055:

De acordo com o relatório fiscal de fls. 16/19, o presente lançamento tem como objeto a cobrança das contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondente a parte da

empresa e incidentes sobre as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados trabalhadores autônomos que prestaram serviços **sem vínculo empregatício** à Prefeitura. Ocorre que, conforme Discriminativo Analítico de Débito DAD (fls. 04), Fundamentos Legais das Rubricas (fls. 09/10), foram incluídas também as contribuições da empresa incidentes sobre a **remuneração dos empregados**, sendo estas omitidas do relatório fiscal.

Na visão do auditor fiscal, o presente lançamento está a exigir o pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os seguintes fatos geradores:

- a) Remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados trabalhadores autônomos que prestaram serviços sem vínculo empregatício à Prefeitura. A base de cálculo para as contribuições incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a transportador autônomo pelo frete, carreto ou transporte de passageiros realizado por conta própria, corresponde ao valor resultante da aplicação de 11,71 % (onze inteiros e setenta e um centésimo por cento) sobre o valor bruto de frete, carreto ou transporte de passageiros;
- b) Remuneração de **segurados empregados** incluída na Nota Fiscal de serviços ou fatura referente aos serviços prestados à notificada cuja atividade se deu mediante cessão de mão-de-obra na atividade de construção civil. O débito foi apurado em vista da responsabilidade solidária entre o contratante e o prestador de serviços. Os valores de mão de obra foram apurados por aferição indireta com a aplicação dos seguintes percentuais sobre o total bruto da Nota Fiscal: em geral: 20%; pavimentação: 3%; terraplanagem: 5%; obras de arte (pontes e viadutos): 15%; drenagem: 17%

De acordo com o art. 29 da Lei nº 9.711/98 cuja norma alterou o teor normativo do art. 31 da Lei nº 8.212/91:

“Art. 29. O art. 31 da Lei nº 8.212, de 1991, produzirá efeitos a partir de 1º de fevereiro de 1999, ficando mantida, até aquela data, a responsabilidade solidária na forma da legislação anterior”.

Por sua vez, a redação anterior do art. 31 da Lei nº 8.212/91 assim estabelecia:

“Lei nº 8.212/91:

Art. 31. O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).”

Ocorre que conforme Parecer AGU/MS 08/2006 à vista do art. 71 e parágrafos da 8.666/93 e arts. 30, VI e 31 da Lei nº 8.212/91 (com as diferentes redações, bem assim a legislação previdenciária e de licitação anterior), no sentido de que na hipótese de contratação de serviços para execução de obra mediante cessão de mão de obra - art. 31, Lei 8.212/91- a responsabilidade do contratante público é somente pela retenção (portanto obrigado tributário, não devedor solidário), não

havendo qualquer obrigação pelo pagamento das contribuições previdenciárias por solidariedade. Vide ementa:

“Despacho do Consultor-Geral da União nº 996/2006

PROCESSOS Nº 00552.001601/2004-25, 00405.001152/2004-25 e 00404.004214/2006-14

Interessados: Ministério da Previdência Social - MPS, Centro Federal de Educação Tecnológica de Santa Catarina - CEFET/SC, Ministério da Defesa - Comando do Exército e Ministério da Fazenda

Assunto: Contribuições previdenciárias. Contrato administrativo. Definição da responsabilidade tributária da contratante (Administração Pública) e do contratado (empregador) pelas contribuições previdenciárias relativas aos empregados deste.

Senhor Advogado-Geral da União,

1. Cuidam os autos em referência de casos de pendência tributária entre a Previdência social (INSS, hoje MPS/SR Previdenciária) e outros órgãos da Administração Federal (Ministério da Defesa - Comando do Exército; Ministério da Fazenda - DRF/BH e Centro Federal de Educação Tecnológica de Santa Catarina - CEFET/SC) devida em virtude de contratos de construção, ou de serviço executado mediante cessão de mão e obra. Sendo semelhantes os casos foram reunidos para exame conjunto.

2. O Parecer AGU/MS 08/2006 analisa cada uma das espécies e a legislação pertinente - esta inclusive pelo perfil histórico - concluindo, à vista do art. 71 e §§ da Lei ° 8.666/93 e arts. 30, VI e 31 da Lei nº 8.212/91 (com as diferentes redações, bem assim a legislação previdenciária e de licitação anterior), no sentido de que na hipótese de contratação de serviços para execução de obra mediante cessão de mão de obra - art. 31, Lei 8.212/91- a responsabilidade do contratante público é tão só pela retenção (portanto obrigado tributário, não devedor solidário) sendo que nos contratos de obra não tem a administração qualquer responsabilidade pelas contribuições previdenciárias.

3. Penso que é exata a interpretação realizada pelo parecer em causa vez que reflete a melhor compreensão dos textos legais, podendo ser aprovado com os efeitos vinculantes para a administração (art. 40, § 1º da Lei Complementar 73/93) vez que contendem diferentes órgãos no interior da Administração e cabe à Advocacia-Geral da União pacificar as controvérsias havidas.

4. Observo, contudo, a despeito da convicção das proposições ora submetidas à apreciação, que esse entendimento recomenda redobrar os cuidados e eventualmente reiterar iniciativas junto aos tribunais trabalhistas para afastar a aplicação da Súmula 331 do TST (item IV) de acordo com o qual a administração (direta e indireta) fica responsável

subsidiariamente pelas obrigações trabalhistas do empregador por ela contratado em caso de inadimplemento deste, o que, de sua vez, implicará em responsabilidade tributária correspondente pelas contribuições previdenciárias devidas - e nessa hipótese, pelo menos com respeito aos contratos de obra, serão inteiramente indevidas pela Administração.

5. Assim, ao submeter a aprovação o mencionado parecer sugiro também recomendar-se à administração federal direta e indireta, bem assim sua representação judicial e consultiva, extremo cuidado e atenção para que não venham a responder solidariamente por tributos que a lei não lhes obriga.

À consideração.

Brasília, 09 de novembro de 2006.

MANOEL LAURO VOLKMER DE CASTILHO

Consultor-Geral da União”

De mais a mais, ressalto que a partir de 02/1999, conforme previsão estabelecida no art. 29 da Lei nº 9711/98, que alterou a redação do art. 31 da Lei 8212/91, ainda que ao Município pudesse ser imputada a responsabilidade solidária, o instituto deixou de existir, sendo criado em seu lugar a obrigatoriedade pela retenção dos 11% do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços. Por isso, não há que falar em responsabilidade solidária do Município.

CONCLUSÃO:

CONHEÇO do Recurso Voluntário, por tempestivo, para dar-lhe PARCIAL PROVIMENTO de modo a excluir do lançamento as competências até 01/1998, incluindo esta parcela, em conformidade com o art. 150, §4º do CTN, já que presente o recolhimento antecipado em alguns períodos tal como exposto no voto. Nas demais competências, excluo a cobrança referente aos segurados empregados da construção civil ante a impossibilidade de imputar ao Município a responsabilidade solidária pelo pagamento das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos empregados da construção civil, mantendo inalterada a cobrança referente aos trabalhadores autônomos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de Outubro de 2013.

Juliana Campos de Carvalho Cruz - Relatora.

Voto Vencedor

Decadência. A controvérsia dos autos que interessa ao presente voto diz respeito a qual regra decadencial contida no CTN deve ser aplicada. Se aquela expressa no parágrafo 4º do art. 150 do CTN ou aquela estabelecida no inciso I do art. 173 do mesmo CTN.

Entendemos que o pagamento antecipadamente realizado só desloca a aplicação da regra decadencial para o art. 150, § 4º, do CTN em relação aos fatos geradores para os quais houve o pagamento antecipado. Assim, se há recolhimento em uma determinada competência e não em outra, àquela competência seria aplicável a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, mas não a esta, que seguiria o disposto no artigo 173, I, do CTN, quanto ao cálculo do prazo decadencial. **Este foi o entendimento da DRJ, conforme Acórdão de fls. 150 a 155.**

O art. 195, I, *a*, da CF, estipula os limites da instituição de contribuições previdenciárias, estabelecendo, assim, o seu arquetipo constitucional. Sem especificação muito pormenorizada do fato gerador das aludidas contribuições, dispõe que são devidas pela empresa e que incidem sobre “a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados.”

Subordinado a tais ditames e concretizando a hipótese de incidência/fato gerador, os incisos I, II e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 são repetitivos ao estipularem que a contribuição previdenciária das empresas incide “sobre o total das remunerações” pagas ou creditadas a qualquer título “no decorrer” ou “durante o mês”.

Do cotejamento dos referidos dispositivos, extraímos os elementos essenciais da hipótese de incidência/fato gerador, de sorte que podemos concluir que o legislador segmentou o fato gerador mês a mês.

Da mesma forma ocorre com a contribuição do segurado. Vejamos a contribuição dos segurados empregados e avulsos, a qual leva em consideração o denominado salário-de-contribuição mensal (art. 20 da Lei nº 8.212/91), que está definido no inciso I do artigo 28 da Lei nº 8.212/91 com critérios semelhantes aos da contribuição da empresa, naquilo que nos interessa. Para o referido dispositivo legal, o salário-de-contribuição corresponde à “totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês”. Depreende-se da análise atenta do dispositivo legal que, novamente, o legislador congrega todos os rendimentos daquela competência em um único instituto – salário-de-contribuição, utilizando novamente o corte temporal mensal, de sorte que podemos afirmar que **a situação necessária e suficiente para a ocorrência do fato gerador é o pagamento ou crédito da totalidade da remuneração, “no decorrer” ou “durante o mês”.**

Voltando para a contribuição da empresa, se consideramos que a Lei nº 8.212/91, ao estabelecer que a contribuição previdenciária incide “sobre o total das remunerações” pagas ou creditadas a qualquer título no “decorrer” ou “durante o mês” (art. 22, I, II e III, da Lei nº 8.212/1991) está definindo o seu fato gerador, podemos mais uma vez concluir que este fato gerador constitui-se da totalidade da remuneração **no mês.**

Se a definição do fato gerador apóia-se na totalidade da remuneração **no decorrer do mês**, conseqüentemente, todo e qualquer pagamento acaba por se referir à apenas àquela competência. Assim, havendo alguma antecipação de pagamento, atrai-se, **apenas para aquela competência**, a aplicação do parágrafo 4º, do art. 150 do CTN.

Sendo assim, podemos concluir que **o corte temporal do fato gerador da contribuição previdenciária é mensal**, pois a situação *necessária e suficiente* para a ocorrência do fato gerador é o pagamento ou crédito da totalidade da remuneração, “no decorrer” ou “durante o mês”. Assim, para que seja aplicado o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, **é necessária a antecipação do recolhimento naquela competência específica, não se analisando o Auto de Infração como um todo**.

Como o critério do presente voto já foi utilizado pela própria decisão de primeira instância, o lançamento, neste ponto, não merece ser revisto.

É como voto.

André Luís Mársico Lombardi, Redator Designado