



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

**Processo nº** 35301.010317/2005-67  
**Recurso nº** 143.892 Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-00.160 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 6 de maio de 2009  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** CCAA CENTRO DE CULTURA ANGLO AMERICANA LTDA  
**Recorrida** SRP-SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

**ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS**

Período de apuração: 01/07/1995 a 31/01/1998

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ENQUADRAMENTO INCORRETO.  
DIFERENÇAS TERCEIROS. DECADÊNCIA.**

Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria.

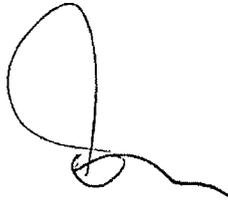
Termo inicial: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação e houve antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 150, § 4º do CTN.

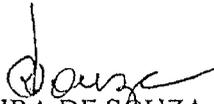
**RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas.



ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente



CLEUSA VIEIRA DE SOUZA – Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Cristiane Leme Ferreira (Suplente). Ausente o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto.

## Relatório

Trata-se de Crédito Previdenciário lançado contra a empresa em epígrafe, constante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito –NFLD nº 35.804.523-1 que, de acordo com o relatório fiscal, fls. 606/610, refere-se a diferenças de contribuições devidas a Entidades e Fundos (Salário Educação, INCRA, SENAC, SEC e SEBRAE), decorrentes de erro de enquadramento de FPAS 574 (estabelecimentos de ensino), quando o correto é no 515 próprio das atividades de comércio, incluindo entre outros, também os Cursos de Idiomas.

Segundo o relatório fiscal, trata-se de procedimento de revisão de ação fiscal, abrangendo o período de 01/1990 a 01/2000 executado em cumprimento ao MEMORANDO CIRCULAR nº 13/2005 MPS/SRP/DEFIS, com fundamento no artigo 149 inciso IX da Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional), em atendimento à requisição do Ministério Público Federal no Estado do Rio de Janeiro, em função do Ofício Conjunto MPF/PR/JR nº 71/2005.

Informa o citado relatório fiscal que foram lançadas também, contribuições previdenciárias correspondentes à cota da Empresa para o Seguro Acidente do Trabalho, originárias das remunerações pagas a segurados empregados dos estabelecimentos 33.340.597/0030-07, 33.340.597/0031-98, 33.340.597/0032-79, 33.340.597/0033-50 e 33.340.597/0034-30. Serviram de Base de Cálculo das contribuições objeto do presente lançamento, as remunerações pagas aos segurados empregados constantes nas Folhas de Pagamentos, Recibos de Pagamentos, Rescisões de Contrato de Trabalhos.

Informa, ainda, que na ação fiscal foram verificados os documentos: Folhas de Pagamentos de Segurados Empregados, Folhas de Pagamentos de Pro-Labores, Recibos e Folhas de Pagamentos de Contribuintes Individuais, Recibos e Folhas de Pagamentos de Datilógrafos, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social –GFIP, Relação Anual de Informações Sociais – RAIS, Guias de Recolhimentos da Previdência Social –GPS e Fichas de Registros de Empregados.

Esclarece a Auditoria que os valores recolhidos espontaneamente e os valores decorrentes de créditos lançados na ação fiscal revisada através do Lançamento de Débito Confessado – LDC nº 35.056.855-3, foram considerados e deduzidos do presente lançamento.

Tempestivamente o contribuinte apresentou sua impugnação, fls. 622/633, em que, preliminarmente alegou a nulidade do lançamento, por cerceamento de defesa, pois o Relatório Fiscal não menciona qual seria o embasamento legal que sustentaria o entendimento de que o enquadramento correto seria o Código 515 argüiu, também, ainda em sede de preliminar a decadência do direito do INSS de efetuar o lançamento, em face do disposto no artigo 173, inciso I do CTN.

No mérito, alegou, em síntese que como se lê de seu comprovante de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda –CNPJ/MF, a atividade econômica principal da Impugnante é a educação, por isso que a mesma está enquadrada na Classificação Nacional de Atividades Econômica – CNAE sob o código 80.95.0.00.

Alega que a fiscalização sustenta que a impugnante estaria equivocadamente enquadrada no código FPAS, ou seja, a mesma recolhia as contribuições para terceiros utilizando alíquotas correspondentes ao código 574 (estabelecimento de ensino), quando na realidade, o enquadramento correto seria aquele correspondente ao Código 515 (atividade de comércio), entretanto, tal entendimento não pode prosperar, pois em 07/04/1993, foi expedida a Ordem de Serviço nº 108, pela Diretoria de Arrecadação e Fiscalização do INSS, que trouxe em seu anexo IV, a Relação das Principais

Atividades Empresariais e seus Correspondentes Códigos – FPAS, dentre os quais os códigos 515 e 574 e as atividades correspondentes, e os Estabelecimentos de Ensino vinha destacado no Código 574.

Que foi só com o advento da Ordem de Serviço nº 145/96 é que os cursos livres pré-vestibular, idiomas etc, passaram a constar do código FPAS 515, assim, ainda que *ad argumentandum tantum*, se pudesse admitir o enquadramento da Impugnante no código FPAS 515, tal somente poderia ocorrer a partir da Ordem de Serviço DAF/INSS Nº 145/96, devendo ser excluído da autuação, no mínimo o período de 07/1995 a 08/1996.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil – Previdenciária no Rio de Janeiro, por meio da Decisão Notificação nº 21.401.4/0052/2005, julgou procedente o lançamento, trazendo a referida decisão a seguinte ementa:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ENQUADRAMENTO INCORRETO DO FPAS. REVISÃO DO ENQUADRAMENTO PELO INSS*

*Havendo enquadramento incorreto na Tabela de Código FPAS, o INSS, por meio de sua fiscalização, fará a revisão do enquadramento efetuado pelo sujeito passivo, observadas as atividades por ele exercidas.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE.*

Inconformado com a Decisão recorrida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, razões expendidas às fls. 662/672, reproduzindo as razões aduzidas em sua impugnação, em que, preliminarmente insiste na alegação de nulidade do lançamento, por cerceamento de defesa, pois o Relatório Fiscal não menciona qual seria o embasamento legal que sustentaria o entendimento de que o enquadramento correto seria o Código 515 argüiu, também, ainda em sede de preliminar a decadência do direito do INSS de efetuar o lançamento, em face do disposto no artigo 173, inciso I do CTN.

No mérito, alegou, em síntese que como se lê de seu comprovante de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda – CNPJ/MF, a atividade econômica principal da Impugnante é a educação, por isso que a mesma está enquadrada na Classificação Nacional de Atividades Econômica – CNAE sob o código 80.95.0.00.

Concluiu requerendo a reforma da decisão, cancelando-se a exigência fiscal, por ser medida de justiça que se impõe.

Houve depósito prévio de 30 %, nos termos da legislação em vigor, fls. 672.

A Secretaria da Receita Previdenciária no Rio de Janeiro – Centro, ofereceu contra-razões (fls. 677/678).

É o relatório

## Voto

Conselheira Cleusa Vieira de Souza, Relatora

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo o recurso e preparado com depósito prévio nos termos da legislação em vigor.

Antes de proceder à análise de mérito das razões do presente recurso, cumpre apreciar, como preliminar, a decadência suscitada

Com relação à qual, vale esclarecer que até a Seção do mês de maio/2008, esta Câmara de julgamento, bem como esta Conselheira mantinha o entendimento de que a constituição do crédito previdenciário, aplicava-se as disposições contidas na Lei nº 8212/91, art. 45 que determina: "*o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se em após dez anos a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele que o crédito poderia ter sido constituído*".

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

*Súmula Vinculante nº 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"*

*No REsp 879.058/PR, DJ 22 02 2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:*

*"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.*

*TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART 150, § 4º) PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO*

*1. omissis 2 omissis 3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual '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'*

*4. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art 150 do CTN, 'ocorre quanto*

aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000, ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006

5 No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN

6 Recurso especial a que se nega provimento "

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91 OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

TERMO INICIAL (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º) PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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".

3. *Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa " e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa " — , há regra específica Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN Precedentes jurisprudenciais.*

4. *No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN*

5 *Recurso especial a que se nega provimento.*

É a orientação também defendida em doutrina:

*"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código E, em havendo regra especial, prefere à regra geral Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos." (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed Livraria do Advogado, 6ª ed., p 1011)*

*"Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise A consequência —homologação tácita, extintiva do crédito — ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele*

*consignada" (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN,  
Ed. Forense, 3a ed., p. 404)*

No caso em exame, como não houve a demonstração por parte da fiscalização que não houve a antecipação de pagamento, para a aplicação da regra contida no artigo 173, entendo que há que se manter a regra geral e aplicar-se ao caso a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador.

Portanto, na data da ciência da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, que se deu em 19/05/2005, todas as contribuições (período de 07/1995 a 01/1998), já se encontravam fulminadas pela decadência.

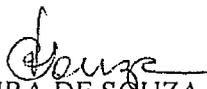
Esclareça-se, por oportuno, que independentemente de qual tese seja adotada, se a do artigo 150 § 4º ou 173 do CTN, em qualquer hipótese, já estará decaído o direito do lançamento das contribuições objeto da presente NFLD

Isto posto; e

**CONSIDERANDO** tudo mais que dos autos consta

**CONCLUSÃO:** pelo exposto **VOTO** no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, para no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO**, para reconhecer a decadência de todo o período a que se refere o crédito (07/1995 a 01/1998).

Sala das Sessões, em 6 de maio de 2009

  
CLEUSA VIEIRA DE SOUZA - Relatora