



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

**Processo nº** 35380.000172/2007-15  
**Recurso nº** 247.496 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-01.738 – 2ª Turma  
**Sessão de** 26 de setembro de 2011  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MUNICÍPIO DE TUPÃ - PREFEITURA MUNICIPAL DA ESTÂNCIA TURÍSTICA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

**TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.**

Inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento refere-se a contribuição incidente sobre a remuneração paga a segurados não amparados por regime próprio de previdência social.

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias - a cargo da empresa - incidentes sobre a remuneração dos segurados do Regime Geral da Previdência Social - RGPS devem ser apreciadas como um todo. Segregando-se, entretanto, a contribuição a cargo do próprio segurado e as contribuições para terceiros.

Os documentos constantes nos autos, especificamente no Relatório de Documentos Apresentados – RDA (fls. 433/434), possibilitam concluir que houve antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo no período em discussão.

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 13/12/2005, as contribuições com fatos geradores ocorridos até a competência 11/2000 encontravam-se fulminados pela decadência.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Henrique Pinheiro Torres - Presidente-Substituto

*(Assinado digitalmente)*

Elias Sampaio Freire – Relator

EDITADO EM: 17/10/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Presidente-Substituto), Gonçalo Bonet Allage (Vice-Presidente substituto), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (Conselheiro Convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco Assis de Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

A Fazenda Nacional, inconformada com o decidido no Acórdão nº 206-01.033, proferido pela antiga Sexta Câmara do 2º CC em 03/07/2008 (fls. 852/873), interpôs, dentro do prazo regimental, recurso especial de contrariedade à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 878/885).

O acórdão recorrido, por maioria de votos, declarou a decadência das contribuições incidentes sobre os fatos geradores ocorridos até novembro/2000. Segue abaixo sua ementa:

*“PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO - CONTRIBUIÇÃO A CARGO DOS ENTES PÚBLICOS - SEGURADOS NÃO AMPARADOS POR RPPS - NECESSIDADE DE LEI ESPECÍFICA PARA QUE REGIME PRÓPRIO DE PREVIDÊNCIA SOCIAL Para efeitos da legislação previdenciária, os órgãos e entidades públicas são considerados empresa, conforme prevê o art. 15 da Lei nº 8.212/1991.*

*Da análise da legislação correlata ao regime de previdência, pode-se concluir que para os servidores, não há regime próprio de previdência social. Dessa forma, ainda que o legislador municipal tenha tido a intenção de criar regime próprio para todos os servidores públicos, observa-se que a legislação não obedece os preceitos legais a respeito da matéria.*

*A partir da publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998, que alterou o art. 40 da Constituição Federal, os servidores ocupantes exclusivamente de cargos em comissão como os de recrutamento amplo descritos na NFLD em questão não poderiam mais estar amparados por Regime Próprio de*

*Previdência, aplicando-se o RGPS, nos termos do § 13 do referido dispositivo.*

*Da análise de todas as leis e normas anexadas pelo auditor na presente notificação, bem como aqueles apresentados pelo recorrente não restou demonstrada a regularidade de constituição do RPPS.*

*A simples alegação de que o Município vem ao longo de todo o período arcando com os benefícios de seus servidores, não possui o condão de afastar a procedência do presente lançamento.*

*Em primeiro lugar, o texto constitucional apenas autoriza os entes públicos a instituírem RPPS, porém para tanto deve ser garantido no mínimo os benefícios de aposentadoria e pensão o que não se encontra no presente caso.*

*O aposentado pelo Regime Geral de Previdência Social-RGPS que estiver exercendo ou que voltar a exercer atividade abrangida por este Regime é segurado obrigatório em relação a essa atividade, ficando sujeito às contribuições de que trata esta Lei, para fins de custeio da Seguridade Social." (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.032, de 28/04/95).*

**TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.  
PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.**

*É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 8 do STF.*

**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 em Parte."*

A recorrente afirma que o aresto não-unânime merece reforma, tendo em vista que negou vigência ao art. 173, I, do Código Tributário Nacional, bem como aplicou indevidamente o art. 150, §4º do mesmo diploma, situação que implica manifesta violação dos aludidos dispositivos legais.

Enfatiza que o cerne da questão ora debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado de parte das contribuições previdenciárias exigidas, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN. Em não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva.

Explica que a decisão recorrida abriga a tese de que a contagem do prazo decadencial na espécie deve obedecer ao disposto no art. 150, § 4, do CTN, ao fundamento de

que as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração devem ser vistas como um todo. Nessa linha de raciocínio, o adimplemento de qualquer parcela incidente sobre a base de cálculo da contribuição - remuneração - seria capaz de configurar o pagamento antecipado que autoriza a aplicação do citado dispositivo legal.

Entende que, 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.

Pondera que, no caso em apreço, os valores inseridos no lançamento fiscal não foram reconhecidos pelo contribuinte, e tampouco adimplidos parcialmente, sendo forçoso concluir que inexistiu pagamento antecipado quanto às contribuições previdenciárias exigidas. Decorre dessa inferência que deve ser aplicado na espécie, para fins de contagem da decadência, a regra encartada no art. 173, I, do CTN.

Ao final, requer o provimento do recurso especial de contrariedade.

Nos termos do Despacho n.º 2400-9/2010 (fls. 887/888), foi dado seguimento ao pedido em análise.

O contribuinte não ofereceu contra-razões, consoante despacho à folha 892.

Eis o breve relatório.

## Voto

Conselheiro Elias Sampaio Freire, Relator

Conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por preencher os requisitos formais de admissibilidade.

No que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

*“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, 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 incorre, 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).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que "As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior

*Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF” (Art. 62-A do anexo II).*

Em suma, inexistindo a comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o termo inicial será: (a) o Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) o Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso dos autos, verifica-se que o lançamento refere-se a contribuição incidente sobre a remuneração paga a segurados não amparados por regime próprio de previdência social.

Para fins de averiguação da antecipação de pagamento, as contribuições previdenciárias - a cargo da empresa - incidentes sobre a remuneração dos segurados do Regime Geral da Previdência Social - RGPS devem ser apreciadas como um todo. Segregando-se, entretanto, a contribuição a cargo do próprio segurado e as contribuições para terceiros.

Os documentos constantes nos autos, especificamente no Relatório de Documentos Apresentados – RDA (fls. 433/434), possibilitam concluir que houve antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias por parte do sujeito passivo no período em discussão.

Assim, na data em que o sujeito passivo foi cientificado do lançamento, em 13/12/2005, as contribuições com fatos geradores ocorridos até a competência 11/2000 encontravam-se fulminados pela decadência.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Especial Da Fazenda Nacional.

*(Assinado digitalmente)*

Elias Sampaio Freire