



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35569.000014/2006-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-012.653 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2024
Recorrente H. QUINTAS S.A. MATERIAIS PARA CONSTRUÇÕES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1998 a 30/09/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. ADESÃO PARCIAL. LITÍGIO. RESOLVIDO. INTERESSE RECURSAL. AFASTAMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. ADMISSIBILIDADE. PARCIAL.

O contribuinte interpõe recurso voluntário com a pretensão de ver reformado o conteúdo de acórdão que lhe é desfavorável. Logo, quando o contencioso instaurado é parcialmente afastado nos termos da lei, a decisão de primeira instância torna-se definitiva tocante à matéria excluída.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA ESPECIAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 99. APLICÁVEL.

Tratando-se de lançamento por homologação, ausentes apropriação indébita, dolo, fraude e simulação, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 150, § 4º, do CTN, quando a contribuição correspondente ao fato gerador da respectiva competência for retida ou recolhida espontaneamente. Com efeito, dita antecipação de pagamento não é afetada pela retenção ou recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando referida parcela antecipada não compuser rubrica exigida na autuação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto e, na parte conhecida, dar-lhe provimento, reconhecendo que o crédito tributário correspondente à competência 11/2000 e àquelas que lhe são anteriores foi atingido pela decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Gregório Rechmann Júnior, Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Rodrigo Duarte Firmino, Marcus

Gaudenzi de Faria e André Barros de Moura. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Joao Ricardo Fahrion Nüske.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário referente às contribuições devidas, a parte patronal e aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como a terceiros, entidades e fundos.

Lançamentos

A Recorrente deixou de recolher as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais (pro-labore pago aos sócios), motivo por que foi constituído o crédito aqui contestado, conforme se vê nos excertos do Relatório Fiscal, que ora transcrevemos (processo digital, fl. 87):

3. A origem das contribuições devidas é proveniente das folhas de pagamento, de importâncias apuradas na escrituração contábil e de importâncias declaradas na guia de recolhimento do fundo de garantia por tempo de serviço e informações à previdência (GFIP). Considerando as informações constantes dos sistemas informatizados do INSS, a documentação apresentada à fiscalização e a legislação aplicada, foram apurados os fatos geradores de contribuição previdenciária abaixo discriminados:

- Remuneração paga aos segurados empregados;
- Remuneração paga aos sócios - pro-labore;

Impugnação e diligência

Inconformada, a Impugnante apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 17-24.110 - proferida pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II - DRJ/SPOII (processo digital, fls. 304 e 305):

Inconformada com o lançamento fiscal, a empresa apresentou a impugnação tempestiva (fls. 95/104) e anexos (fls.105/261), alegando a decadência dos fatos ocorridos antes de dezembro de 2000.

Alega haver divergência entre os dados das GPS e GFIP na competência 08/1998, com valores incorretos nas folhas de pagamento da matriz e filial.

Alega que foi desconsiderada a compensação efetuada que contemplou a contribuição para Terceiros, nas competências 11, 12 e 13 de 1998, matriz e filial.

Impugna os valores apurados referentes às competências de fevereiro de 1999 a julho de 2003 em razão da desconsideração dos créditos existentes no mesmo período.

Alega ter a fiscalização desconsiderado “*créditos oriundos de recolhimento a maior sobre honorários dos diretores*”, utilizados a época e remanescentes de compensação efetuada sobre a parcela da empresa.

Contesta a co-responsabilidade dos diretores e vínculos, com base na Lei das Sociedades Anônimas, para ao final requerer o cancelamento e arquivamento da NFLD.

Em análise para emissão de Decisão-Notificação a Seção de Contencioso Administrativo decidiu baixar os autos em diligência (fls. 264) para que a fiscalização se pronunciasse sobre a documentação juntada na defesa. Foi emitida a Informação Fiscal (fls. 266) sobre os documentos argumentos e fatos ocorridos.

O impugnante reitera os termos da defesa (fls. 272) e acrescenta que o erro cometido com a inclusão dos diretores em folha de pagamento como empregados não lhes confere essa qualidade. Justifica o fato como sendo, provavelmente, decorrente de esquecimento do setor de RH.

[...]

DA DILIGÊNCIA

A fim de pronunciar-se sobre a compensação efetuada, sobre o enquadramento dos Diretores como empregados e sobre o processo judicial em que se fundamenta a empresa para efetuar a compensação, este Julgador sugeriu que fossem os autos baixados em diligência (fls. 274/275).

O AFRFB Notificante em despacho de fls. 276/278 mantém a integralidade do lançamento e anexa a resposta à consulta formulada à Procuradoria sobre o referido processo judicial, de nº 96.0205152-3, Ação Ordinária /4ª Vara Federal (fls.280/281), que pode ser resumido, com a transcrição do parágrafo, como segue:

“Acredito que a empresa esteja fazendo o procedimento de compensação por sua conta e risco, pois como dito, não há até o presente autorização judicial para tanto.”

Julgamento de Primeira Instância

A 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo II, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 303 a 309):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1998 a 30/09/2005

DECADÊNCIA.

O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

COMPENSAÇÃO. GLOSA.

Serão glosados pelo Fisco os valores compensados indevidamente pelo sujeito passivo.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS.

A inclusão dos sócios da empresa notificada no anexo denominado “Relatório de Co-Responsáveis - CORESP” não implica em inclusão imediata dos mesmos no pólo passivo do débito, posto que tal documento serve como subsídio à Procuradoria Federal para futuro e eventual redirecionamento da cobrança do débito previdenciário.

Lançamento Procedente.

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, ratificando os argumentando apresentados na impugnação (processo digital, fls. 313 a 325).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 28/3/2008 (processo digital, fl. 311), e a peça recursal foi interposta em 28/4/2008 (processo digital, fl. 313), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço apenas parcialmente, ante o afastamento do interesse recursal visto no presente voto.

Desistência recursal

O sujeito passivo tem a faculdade de renunciar ao suposto direito que fundamentou seu recurso interposto, implicando desistência recursal, independentemente da fase processual em que se deu referida opção. Nessa pretensão, basta a manifestação expressa nos autos (em petição ou a termo) ou a adoção de um dos pressupostos previstos no § 2º do art. 113 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de janeiro de 2023, nestes termos:

Art. 133. O recorrente poderá, em qualquer fase processual, desistir do recurso em tramitação.

[...]

§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

§ 3º No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

Nessa perspectiva, a Recorrente desistiu formalmente de parcela do litígio instaurado, com vistas a aderir ao parcelamento previsto na Lei nº 11.941, de 2009, conforme “Requerimentos de Desistência ou Impugnação de Recurso Administrativo” que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Santos encaminhou ao Presidente do CARF por meio do Memorando nº 151/SECAT/DRF/STS (processo digital, fls. 339 a 341).

Disto, bem como do que consta no Discriminativo Analítico do Débito Desmembrado - DADD -, restou em litígio, apenas, os créditos atinentes à competência 11/2000 e àquelas que lhe são anteriores. Afinal, quando o contencioso instaurado é parcialmente afastado nos termos da lei, a decisão de primeira instância torna-se definitiva tocante à matéria excluída (processo digital, fls. 347 a 368).

Retorno de diligência

Manifestada controvérsia foi inicialmente apreciada na sessão do dia 7 de dezembro de 2022, quando mencionado julgamento foi convertido em diligência para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adotasse as providências solicitadas por meio da Resolução nº 2402-001.178, da qual extraio os seguintes excertos (processo digital, fls. 372 a 379):

Conversão do julgamento em diligência

À vista das considerações postas precedentemente, restou controvertida a autuação atinente à competência 11/2000 e àquelas que lhe são anteriores, tendo a Recorrente dela cientificada somente em 17/12/2005. Logo, tratando-se de lançamento por homologação, já que ausente nos autos as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, anteriormente à análise do lapso decadencial, há de se ter informação precisa acerca da comprovação de supostos pagamentos antecipados, eis que definidores da regra a ser aplicada, se a especial ou a geral (processo digital, fl. 91).

A dito respeito, embora o Relatório Fiscal manifeste que o Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados (RADA) acompanha reportada autuação, dito documento não consta dos autos. Confira-se (processo digital, fls. 88 e 89):

[...]

Assim entendido, é razoável a Unidade Preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil juntar aos autos a comprovação de supostos pagamentos antecipados relativamente às competências 8/1998 a 11/2000. Nestes termos, o resultado do reportado levantamento deverá ser consolidado em **relatório fiscal conclusivo**, nele constando, se confirmada a antecipação de pagamento, as respectivas datas de recolhimento, período de apuração e a origem das respectivas verbas que lhes serviram de base de cálculo.

Ademais, com ou sem confirmação de pagamento antecipado, a Recorrente deverá tomar conhecimento do citado relatório fiscal para, assim querendo, prestar esclarecimentos adicionais no prazo de 30 (trinta) dias.

A Unidade demandada anexou documentação comprobatória, restando confirmada a antecipação de pagamento questionada, já que os recolhimentos se deram espontaneamente, consoante conclusão do Relatório da diligência aqui replicada (processo digital, fl. 383).

4. Conclusões

Considerando as análises acima detalhadas, concluímos que o contribuinte fez recolhimentos previdenciários (contribuições descontadas dos segurados, ou patronais, ou ambas) parciais em todos os meses, de agosto/1998 a novembro/2000, excetuando-se a competência 06/1999, da filial 0003-53, em relação à qual não há qualquer recolhimento. Todos esses recolhimentos foram feitos em período anterior à ação fiscal que resultou no lançamento do débito.

Prejudicial de mérito - Prazo decadencial

Inicialmente, vale consignar que, em 20/6/2008, foi publicado o enunciado da Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), declarando a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91. Por conseguinte, conforme vinculação estabelecida no art. 2º da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, o lapso temporal que a União dispõe para constituir crédito tributário referente às CSP não mais será o reportado decênio legal, e sim de 5 (cinco) anos, exatamente, dentro dos contornos dados pelo Código Tributário Nacional (CTN).

Nesse pressuposto, registre-se que, na relação jurídico-tributária, a decadência se traduz fato extintivo do direito da Fazenda Pública apurar, de ofício, tributo que deveria ter sido pago espontaneamente pelo contribuinte, bem como penalidades decorrentes do descumprimento tanto da obrigação principal como daquela tida por acessória. Assim considerado, o Sujeito Ativo dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para constituir referido crédito tributário mediante lançamento (auto de infração ou notificação de lançamento), **variando** conforme as circunstâncias, apenas, a **data de início** da referida contagem. É o que se vê nos arts. 150, § 4º, e 173, incisos I, II e parágrafo único, do CTN, nestes termos:

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 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

[...]

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.

Cotejando os supracitados preceitos, deduz-se que o legislador dispensou tratamento diferenciado àquele contribuinte que pretendeu cumprir corretamente sua obrigação tributária, apurando e recolhendo o encargo que supostamente entendeu devido. No contexto, embora o CTN trate o instituto da decadência em quatro preceitos distintos, destacam-se (i) a regra **especial**, de aplicação exclusiva quando o lançamento se der por homologação (art. 150, § 4º) e (ii) a regra **geral**, aplicável a todos os tributos e penalidades, conforme as circunstâncias, independentemente da modalidade de lançamento (art. 173, incisos I, II e § único).

Por pertinente, a compreensão do que está posto na citada regra geral (art. 173 do CTN) fica facilitada quando se vê as normas para elaboração, redação, alteração e consolidação de leis, presentes no art. 11, inciso III, alíneas “c” e “d” da Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que passo a transcrever:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

[...]

III - para a obtenção de ordem lógica:

[...]

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

Mais especificamente, segundo se infere do ato complementar ora transcrito, os incisos I e II do supracitado art. 173 do CTN trazem enumerações atinentes ao respectivo *caput*, enquanto, em seu parágrafo único, dito artigo estabelece exceção às regras nele elencadas. Por conseguinte, abstrai-se que o termo inicial do descrito prazo decadencial levará em conta - além da data de início do procedimento fiscal -, tanto a forma de apuração do correspondente tributo e a antecipação do respectivo pagamento como as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude, simulação e nulidade do lançamento por vício formal.

Assim entendido, o prazo quinquenal em debate terá sua contagem iniciada consoante retratam os 4 (quatro) cenários expostos a seguir:

1. do respectivo fato gerador, nos tributos apurados por homologação, quando afastadas as hipóteses de apropriação indébita de CSP, dolo, fraude e simulação, e houver antecipação de pagamento do correspondente imposto ou contribuição, ainda que em valor inferior ao efetivamente devido, aí se incluindo eventuais retenções na fonte - IRRF (CTN, art. 150, § 4º);

2. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quanto aos tributos suprimidos do cenário anterior (item 1) e as penalidades, exceto nos contextos onde houve autuação previamente anulada por vício formal ou quando o respectivo procedimento fiscal tenha sido iniciado em data anterior, ambos dotados de regras próprias (CTN, art. 173, inciso I);

3. da ciência de início do procedimento fiscal, quanto aos tributos e penalidades tratados no cenário 2, quando a fiscalização for instaurada antes do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (CTN, art. 173, parágrafo);

4. da decisão administrativa irreformável de que trata o art. 156, inciso IX, do CTN, nos lançamentos destinados a, novamente, constituir crédito tributário objeto de autuação anulada por vício formal (CTN, art. 173, inciso II).

Explicitada a contextualização abstrata da matéria, já sob a perspectiva de sua aplicação às Contribuições Sociais Previdenciárias, adentra-se propriamente na tipificação da manifestada prejudicial.

Nessa circunstância, transcreve-se excertos dos arts. 22 e 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, dos quais se pode inferir que a apuração das CSP se dará mediante lançamento por homologação. Confirma-se:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título [...]

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998).

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

[...]

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas

I - a empresa é obrigada a:

a) arrecadar as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração;

b) recolher os valores arrecadados na forma da alínea *a* deste inciso, a contribuição a que se refere o inciso IV do art. 22 desta Lei, assim como as contribuições a seu cargo incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da competência;

[...]

II - os segurados contribuinte individual e facultativo estão obrigados a recolher sua contribuição por iniciativa própria, até o dia quinze do mês seguinte ao da competência;

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento;

(Destaques no original)

Sob dita perspectiva, cabível trazer considerações relevantes acerca da regra especial (art. 150, § 4º, do CTN) - objeto das alegações recursais remanescentes - e, aí se destacando tanto a **antecipação** de pagamento da **contribuição apurada** como a ocorrência de suposta prática criminosa - dolo, fraude, simulação, conluio, sonegação e apropriação indébita.

Regra especial (art. 150, § 4º, do CTN)

Cuidando-se de lançamento por homologação e ausentes as hipóteses de práticas criminosas, quando há **pagamento antecipado** da contribuição concernente à competência autuada, aplica-se a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN. Logo, é pertinente se compreender a exata caracterização da referida antecipação de pagamento, eis que, como visto, traduz-se fator determinante tocante à aplicação da presente regra.

Assim entendido, dita compreensão fica facilitada quando revelada expressão é analisada sob dois aspectos distintos, mas complementares, quais sejam: o **valorativo** e o **temporal**. O primeiro, versando acerca da conformidade entre a quantia devida e aquela efetivamente quitada pelo contribuinte; o outro, tratando do “time” de suposta preclusão temporal decorrente do pagamento a destempo.

Adentrando na primeira vertente, oportuno consignar que dita antecipação de pagamento não é afetada pela retenção ou recolhimento apenas parcial do valor efetivamente devido, como também quando referida parcela antecipada não compuser rubrica exigida na autuação. Trata-se de matéria pacificada neste Conselho por meio do Enunciado nº 99 de sua súmula, que assim delineou seu entendimento acerca da matéria:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Diante disso, a fim de melhor captar aquilo que efetivamente **diz** reportada jurisprudência, como se **passa** o que ali está dito e, especialmente, de que **modo** as situações fáticas a ela se subsumem, torna-se relevante a exata caracterização do **pagamento antecipado** tratado no descrito Enunciado, o que, necessariamente, passa pela delimitação do **conteúdo**

semântico nele presente. Nesses termos, é imperioso se compreender o sentido e a extensão de suas expressões “**considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador**” e “**rubrica especificamente exigida no auto de infração**”.

Mais especificamente, buscando facilitar a assimilação da primeira expressão, vale destacar o “**considerado como devido**” e “**fato gerador**”, eis que balizadores da inferência que se pretende demonstrar. Diante disso, conforme o já transcrito art. 150 do CTN, tratando-se de lançamento por homologação, cabe ao contribuinte **calcular** o tributo que considera **devido** e promover o respectivo pagamento, cuja homologação se dará posteriormente.

Em reportada perspectiva, não se imagina minimamente razoável o contribuinte, a exemplo, **confundir** o fato gerador da contratação de serviço executado mediante cessão de mão-de-obra (retenção de 11% sobre o valor bruto da nota fiscal) com aquele decorrente da remuneração por ele paga aos segurados empregados (20% do total pago). Com efeito, ambos têm fundamentações legais distintas, já que o primeiro se ampara no art. 31 da Lei nº 8.212/1991 e o segundo no art. 22, inciso I, do mesmo ato legal.

Trata-se de entendimento também perfilhado com a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, submetida ao rito do art. 543-C do Código de Processo Civil, **de cumprimento obrigatório pelos integrantes deste Conselho**, consoante § 2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF, de cuja ementa transcrevo os seguintes excertos:

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** [...]

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 imponíveis ocorridos no período** de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; [...]

[...]

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

(Destaquei)

Como se vê, o STJ foi taxativo quanto ao “**considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador**”, pois expressamente determinou a necessária declaração do débito (**inexistindo declaração prévia do débito**), assim como arregimentou não se tratar de apuração qualquer, mas tão somente daquela atinente aos fatos geradores correspondentes aos débitos declarados na respectiva competência (**no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período**).

No manifestado desígnio, observa-se que o eixo conceitual presente no reportado enunciado, por si só, no meu entender, já afasta a suposta possibilidade do termo “rubrica” confundir-se com “hipótese de incidência” legalmente prevista, base impositiva do fato gerador. Afinal, tratando-se de **obrigação tributária principal**, que surge juntamente com o seu fato gerador, como é o caso em análise, a lei traz todas as situações exigidas para a respectiva constituição, aí se incluindo a definição das alíquotas, bases de cálculo e contribuintes, conforme prescrevem os arts. 113, § 1º, e 114 do CTN. Confira-se:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

[...]

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como **necessária** e suficiente à sua ocorrência. (destaquei)

Desse modo, infere-se que mencionado Enunciado nº 99 destina-se aos **salários indiretos** pagos aos segurados empregados e avulsos, cuja remuneração, por vezes, compõe-se de rubricas diversas. Trata-se de entendimento igualmente adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho. Confira-se os acórdãos dos quais transcrevo os seguintes excertos:

Acórdão nº 9202-009.776, de 25 de agosto de 2021 (CSRF/2ª Turma - Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Relatora):

Ementa:

[...]

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. DECADÊNCIA ART. 173, I DO CTN.

O Superior Tribunal de Justiça em decisão vinculante - Resp nº 973.733/SC, firmou entendimento de que a homologação do art. 150, § 4º do CTN refere-se ao pagamento antecipado realizado pelo contribuinte.

Não havendo nos autos comprovação do pagamento **para o mesmo fato gerador**, ainda que parcial, deve-se aplicar a decadência segundo a norma do art. 173, I do CTN. (Destaquei)

[...]

Voto:

[...]

Embora a referida Súmula não seja aplicada ao caso - **pois a mesma contempla lançamento cujo objeto é cobrança da Contribuição Social incidente sobre pagamentos de salários tidos como indiretos** - o entendimento ali exposto é compatível com o caso em questão. (Destaquei)

Assim, a verificação da ocorrência de pagamento para fins de atração da regra o art. 150, §4º do CTN deve se dar pela análise de ter o contribuinte recolhido ao longo do período autuado contribuição previdenciária decorrente do mesmo fato gerador objeto do lançamento, ainda que os respectivos recolhimentos não se refiram propriamente aos fatos cujas hipóteses de incidência tenham sido questionadas pela fiscalização. Deve-se entender por “mesmo fato gerador” as hipóteses de incidência que possuem identidade entre os critérios que compõem a respectiva regra matriz de incidência, ou seja, tributo previsto no mesmo dispositivo legal com coincidência de sujeito passivo e base de

cálculo, ainda que esta última não tenha sido quantificada corretamente. (Destaque no original)

E neste caso em razão da autuação estar vinculada a exigência de Contribuições Previdenciárias cota patronal, e considerando que a contribuinte se considerava imune a este tributo, entendimento não compartilhado pelo Fisco em razão do descumprimento de requisito formal, o eventual pagamento relativo as contribuições da cota dos segurados empregados não se aproveita ao caso, **pois trata-se de fato gerador distinto daqueles lançados.** (Destaquei)

[...]

Acórdão nº 9202-005.177, de 26 de janeiro de 2017 (CSRF/2ª Turma - Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora):

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECADÊNCIA. RETENÇÃO DE 11%. RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE O MESMO FUNDAMENTO JURÍDICO.

A constatação de antecipação de pagamento parcial do tributo aplicável para fins de contagem do prazo decadencial de acordo com o § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, **deve levar em consideração recolhimentos sobre o mesmo fato gerador ou fundamento legal** para cobrança de contribuições previdenciárias.

[...]

Voto:

[...]

De imediato, refuto a tese do acórdão recorrido de que aplicável, ao caso concreto, a súmula CARF nº 99. A referida súmula teve por objetivo **pacificar entendimento nos casos de salários indiretos**, em que ocorrem lançamentos de diversas rubricas do conceito latu de remuneração. **Referida súmula será aplicável, unicamente, aos lançamentos que envolvam salários indiretos**, tais como: PLR, vale alimentação, fornecimento de educação, plano de saúde, dentre diversas outras utilidades que podem constituir salários indiretos, quando fornecidos fora das hipóteses de exclusão do conceito de salário de contribuição, previstas no art. 28, §9º da lei 8212/91. Fica fácil essa constatação quando verificamos os paradigmas que ensejaram a aprovação da súmula CARF nº99.

(Destaquei)

Acórdão nº 9202-008.286, de 23 de outubro de 2019 (CSRF/2ª Turma - Mário Pereira de Pinho Filho, Relator):

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES. PREVIDENCIÁRIAS. INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA.

Inexistindo pagamento antecipado, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Voto:

[...]

De se esclarecer que a Lei nº 8.212/1991 alberga obrigações tributárias das mais diversas, com fatos geradores e alíquotas distintas, bem assim com sujeitos passivos variados. Tem-se, dentre outras, as contribuições:

- a) de empregados e trabalhadores avulsos, sobre a remuneração (art. 28, I);
- b) de contribuintes individuais, sobre a remuneração (art. 28, III);
- c) patronais, sobre a folha de salários (art. 22, I);
- d) de segurados facultativos, sobre a receita da comercialização de sua produção rural (art. 25);
- e) de empregadores rurais pessoas físicas, sobre a receita da produção rural (art. 25);

[...]

Com efeito, para que se possa considerar a ocorrência de pagamento antecipado é necessário que restem comprovados recolhimentos de contribuições de mesma espécie, ou seja, **contribuições que guardem identidade relativamente à regra matriz de incidência tributária.** [...]

[...]

No caso que ora se examina a autuação teve como fundamento o art. 31 da Lei nº 8.212/1991 (com a redação da Lei nº 9.711/1998), c/c o § 5º do art. 33 da mesma lei. Confirma-se o teor dos dispositivos:

[...]

Desse modo, para que restasse comprovado o pagamento antecipado seria necessário que o Sujeito Passivo carresse aos autos documentos comprobatório de recolhimentos relacionados à retenção prevista no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, nas competências objeto da Notificação Fiscal de Lançamento de Débitos, ainda que relativamente a outras prestadoras de serviços não evidenciadas na autuação.

(Destaquei)

Acórdão nº 9202-004.569, de 23 de novembro de 2016 (CSRF/2ª Turma - Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora):

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DIFERENÇAS DE CONTRIBUIÇÕES. RUBRICAS DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA SUMULA CARF N. 99

Em se tratando de lançamento de contribuições sobre rubricas de pagamentos que compõem o conceito *latu* de remuneração correta a aplicação da regra decadal a luz do art. 150, §4º do CTN, desde que comprovada a existência de recolhimento antecipado.

[...]

Nos termos da súmula nº 99 CARF, tratando-se de **salário indireto** e existindo recolhimento de contribuições patronais sobre o mesmo fato gerador (fundamento legal), o dispositivo a ser aplicado é o *art. 150, § 4º*, do CTN, independente se não ocorrer recolhimento específico sobre a mesma rubrica. (Destaquei)

[...]

Voto:

Contudo, conforme descrito no relatório deste voto, trata-se de lavratura de NFLD com o objetivo de apurar e constituir as contribuições previdenciárias, incidentes sobre: **referentes a valores pagos aos segurados empregados a título de: ABONO SALARIAL (FAB) , competências 01/2004 a 03/2004 e 01/2005 a 03/2005; e, ADICIONAL SINDICAL 1/3 E 1/6 (FAD), competências 01/2004 a 10/2005, bem como valores pagos a contribuintes individuais, referentes a SERVIÇOS DE FRETE, TRANSPORTE (FRD) , no período de 02/2001 a 04/2003.** (Destaque no original)

[...]

Já quanto ao levantamento FDA e FAB, embora inicialmente concorde com a tese esboçada pela ilustre procuradora de que, em inexistindo recolhimento antecipado sobre a rubrica específica, inclusive tendo sido vencida quando do julgamento do acórdão recorrido, entendo que está questão encontra-se superada pela edição da súmula 99 do CARF. Referida súmula advém de **posição unânime** da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ao apreciar por diversas vezes a questão dos **pagamentos indiretos** firma entendimento de que em se tratando de **salário indireto** o recolhimento de qualquer montante sobre o **mesmo fato gerador**, mesmo que a outro título ou sobre outra rubrica, é suficiente para atender o comando legal de existência de pagamento antecipado, levando, por consequência a aplicação da regra esculpida no art. 150, § 4º do CTN. (Destaquei)

[...]

Dessa forma, para identificar a aplicação da súmula, resta-nos, por fim, identificar a existência de pagamentos **sobre os mesmos fatos geradores**, que aqui de forma ampla, refere-se a existência de contribuições previdenciárias patronais sobre a Folha de Pagamento. No caso, em sendo demonstrada a existência de recolhimentos sobre o conceito *latu* de "salário de contribuição apurado pela remuneração dos empregados", e considerando que os adicionais, nada mais são, que um tipo especial de salário (mais conhecido como **salário indireto** que compõe o conceito de remuneração, é possível, pela aplicação da súmula aplicar a regra do art. 150, §4º do CTN, face a existência de recolhimento parcial antecipado. Conforme Relatório RDA, fls. 43 GPS recolhidas, razão pela qual não há qualquer reparo a ser feito no acórdão recorrido em relação a regra decadencial aplicada a este levantamento. (Destaquei)

[...]

Acórdão nº 9202-002.596, de 7 de março de 2013 (CSRF/2ª Turma - Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira):

Ementa:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. SALÁRIO INDIRETO E OUTROS RECOLHIMENTOS. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, 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. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de **salário indireto**, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), além da constatação de recolhimentos a partir das guias pertinentes, as quais foram deduzidas por ocasião da lavratura da notificação, consoante informado pela própria autoridade lançadora no Relatório Fiscal.

Voto:

[...]

In casu, porém, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por trata-se em parte de salário indireto, portanto, diferenças de contribuições, eis que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

(Destaque no original)

Tocante ao “time” do recolhimento, quando interpretados sistematicamente, os arts. 138, § único, e 150, § 1º, ambos do Código em comento, de aplicação vinculante a todos os tributos, respondem a questão posta em sua inteireza, nestas palavras:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela **denúncia espontânea** da infração, **acompanhada**, se for o caso, do pagamento do **tributo devido e dos juros de mora**, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada **após o início** de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

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 [...]

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

(Destaquei)

Como se vê, o pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa (art. 150, *caput*) não se restringe **tão somente ao tributo devido**, aí também se incluindo, quando for o caso, os **juros de mora**, acréscimos próprios de **recolhimento em atraso** (art. 138, *caput*). Isso já consubstancia que o fato da contribuição ser paga **após** seu vencimento, **por si só**, não desvirtua a natureza da discutida antecipação. Ademais, o próprio mandamento legal expressa que a **preclusão temporal** da espontaneidade materializa-se pela ciência do início de procedimento fiscal relacionado à correspondente obrigação tributária (art. 138, § único).

Disso, infere-se que a expressão “pagamento antecipado” denota **espontaneidade**, assim qualificada quando manifestado recolhimento ocorrer **antes da ciência** do início da fiscalização. Afinal de contas, por se tratar de texto claro, direto e em contexto único - como tal, inviabilizando entendimento diverso -, dita espontaneidade não é afetada pelo recolhimento **apenas** parcial do valor efetivamente devido nem quando manifestado pagamento ocorrer somente após a competência fiscalizada, **contanto** que se dê **antes** da instauração do procedimento fiscal tendente a apurar a correspondente infração.

Por fim, cabível destacar que, na aplicação desta regra especial, dita prejudicial terá seu prazo contado a partir da ocorrência do correspondente fato gerador, que se dará consoante a interpretação dada ao já transcrito art. 22 da lei previdenciária pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Com efeito, dita regulamentação se deu mediante o art. 52 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, enquanto vigente, bem como art. 29 da Instrução Normativa RFB nº 2.110, de 17 de outubro de 2022, publicada no DOU de 19/10/2022. Confira-se:

IN RFB nº 971, de 2009:

Art. 52. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

a) empregado, exceto o contratado para trabalho intermitente, e trabalhador avulso, quando for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, quando do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 96 e 97, e no mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma prevista na legislação trabalhista;

b) contribuinte individual, no mês em que lhe for paga ou creditada remuneração;

[...]

d) empregado contratado para trabalho intermitente, quando for paga, devida ou creditada, o que ocorrer primeiro, a remuneração acrescida das parcelas a que se referem os incisos II a V do § 6º do art. 452-A da CLT; (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1867, de 25 de janeiro de 2019)

[...]

III - em relação à empresa:

a) no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, a segurado empregado ou a trabalhador avulso em decorrência da prestação de serviço;

b) no mês em que for paga ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, ao segurado contribuinte individual que lhe presta serviços;

[...]

e) no mês em que ocorrer a comercialização da produção rural, nos termos do Capítulo I do Título III;

f) no dia da realização de espetáculo desportivo gerador de receita, quando se tratar de associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional;

g) no mês em que auferir receita a título de patrocínio, de licenciamento de uso de marcas e símbolos, de publicidade, de propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos, quando se tratar de associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional;

[...]

IV - em relação ao segurado especial e ao produtor rural pessoa física, no mês em que ocorrer a comercialização da sua produção rural, nos termos do art. 166;

IN RFB nº 2.110, de 2022:

Art. 29. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador da obrigação previdenciária principal e existentes seus efeitos:

I - em relação ao segurado: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 20; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 198)

a) empregado, exceto o contratado para trabalho intermitente, e trabalhador avulso:

1. quando for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro;
2. no momento do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 68 e 69; e
3. no mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma prevista na legislação trabalhista;

b) contribuinte individual, no mês em que lhe for paga ou creditada remuneração; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 21; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 199)

c) empregado doméstico: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 20; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 198)

1. quando for paga ou devida a remuneração, o que ocorrer primeiro;
2. no momento do pagamento da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 68 e 69; e
3. no mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma da legislação trabalhista;

d) empregado contratado para trabalho intermitente, quando for paga, devida ou creditada, o que ocorrer primeiro, a remuneração acrescida das parcelas a que se referem os incisos II a V do § 6º do art. 452-A da CLT; (CLT, art. 452-A, §§ 6º e 8º; Lei

nº 8.212, de 1991, art. 20; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 198, e art. 201, § 23)

II - em relação ao empregador doméstico: (Lei nº 8.212, de 1991, art. 24; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 211)

a) quando for paga ou devida a remuneração ao segurado empregado doméstico, o que ocorrer primeiro;

b) no momento do pagamento da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 68 e 69; e

c) no mês a que se referirem as férias, mesmo quando recebidas antecipadamente na forma da legislação trabalhista;

III - em relação à empresa ou ao equiparado:

a) no mês em que for paga, devida ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, a segurado empregado ou a trabalhador avulso em decorrência da prestação de serviço; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, caput, inciso I, e art. 30, inciso I, alínea "b"; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, caput, inciso I, e art. 216, caput, inciso I, alínea "b")

b) no mês em que for paga ou creditada a remuneração, o que ocorrer primeiro, ao segurado contribuinte individual que lhe presta serviços; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, caput, inciso III, e art. 30, inciso I, alínea "b"; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, caput, inciso II, e art. 216, caput, inciso I, alínea "b")

c) no mês em que ocorrer a comercialização da produção rural, nos termos do Capítulo I do Título III; (Lei nº 8.212, de 1991, arts. 22-A e 25; Lei nº 8.870, de 1994, art. 25; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 200, art. 201, caput, inciso IV, e art. 201-A)

d) no dia da realização de espetáculo desportivo gerador de receita, quando se tratar de associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, §§ 6º e 7º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 205, caput e § 1º)

e) no mês em que auferir receita a título de patrocínio, de licenciamento de uso de marcas e símbolos, de publicidade, de propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos, quando se tratar de associação desportiva que mantenha equipe de futebol profissional; (Lei nº 8.212, de 1991, art. 22, §§ 6º e 9º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 205, caput e § 3º)

f) no mês do pagamento ou crédito da última parcela do décimo terceiro salário, observado o disposto nos arts. 68 e 69; e (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 216, § 1º)

g) no mês a que se referirem as férias, exceto as do empregado contratado para trabalho intermitente, mesmo quando pagas antecipadamente na forma prevista na legislação trabalhista; (Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 214, § 14)

IV - em relação ao segurado especial e ao produtor rural pessoa física, no mês em que ocorrer a comercialização da sua produção rural, nos termos do art. 147; e (Lei nº 8.212, de 1991, art. 30, caput, inciso III; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 216, caput, inciso III)

V - em relação à obra de construção civil de responsabilidade de pessoa física, no mês em que ocorrer a prestação de serviços remunerados pelos segurados que edificam a obra. (Lei nº 8.212, de 1991, art. 15, parágrafo único, art. 22, caput, incisos I e II; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 12, parágrafo único, inciso IV, e art. 201, caput, incisos I e II)

§ 1º Considera-se creditada a remuneração na competência em que a empresa contratante for obrigada a reconhecer contabilmente a despesa ou o dispêndio ou, no

caso de equiparado ou empresa legalmente dispensada da escrituração contábil regular, na data da emissão do documento comprobatório da prestação de serviços.

§ 2º Para os órgãos do poder público considera-se creditada a remuneração na competência da liquidação do empenho, entendendo-se como tal, o momento do reconhecimento da despesa.

§ 3º Nos casos em que se tratar de empregado contratado para prestação de trabalho intermitente na forma prevista no art. 452-A da CLT, o fato gerador da contribuição previdenciária incidente sobre a parcela relativa ao décimo terceiro proporcional e às férias proporcionais ocorrerá mensalmente quando essas parcelas forem pagas, devidas ou creditadas. (CLT, art. 452-A, §§ 6º e 8º; e Regulamento da Previdência Social, de 1999, art. 201, § 23)

Diante do acima exposto, pode-se sintetizar que ditos fatos ocorrem nas competências em que:

1. o pagamento dos serviços prestados pelo empregado, trabalhador avulso e contribuinte individual for concretizado;
2. o produtor rural comercializar sua produção;
3. as receitas de patrocínios, licenciamentos e publicidade forem auferidas pela associação que mantenha equipe de futebol profissional;

Contudo, enquanto vigente a IN RFB nº 971, de 2009, tratando-se de espetáculos desportivo de associação que mantenha equipe de futebol profissional, mencionada ocorrência será tida por ocorrida no dia de realização do correspondente evento, e não no mês de sua ocorrência.

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Primeiramente, vale consignar que, na forma vista precedentemente, trata-se de lançamento por homologação em que, nos autos, por um lado, há comprovação de recolhimentos antecipados, mas ausente suposta prática criminosa por parte da Recorrente. Portanto, aplicável a regra especial, sob a qual se discorreu precedentemente.

Tratando-se das competências compreendidas entre 8/1998 e 11/2000, sendo esta última a mais recente, o prazo decadencial visto na regra especial a ela aplicável - CTN, art. 150, § 4º - teve sua contagem iniciada em 30/11/2000, restando seu término em **30/11/2005**, anteriormente à ciência do lançamento, que se deu em 16/12/2005. Logo, quanto a esta e àquelas que lhe são **anteriores, operou-se a decadência** do direito que o Fisco detinha de constituir o respectivo crédito tributário.

Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário interposto e, na parte conhecida, dou-lhe provimento, reconhecendo que o crédito tributário correspondente à competência 11/2000 e àquelas que lhe são anteriores foi atingido pela decadência prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz