



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

**Processo n°** 36624.002699/2007-37  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9202-004.422 – 2ª Turma  
**Sessão de** 27 de setembro de 2016  
**Matéria** 67.618.4189 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS -  
DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO - PAGAMENTO APTO A ATRAIR O ART.  
150, § 4º, DO CTN- SÚMULA CARF Nº 99.  
**Recorrente** COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL.  
COMPROVAÇÃO. INCIDÊNCIA DA SÚMULA Nº 99 DO CARF.

Considera-se homologado o lançamento quando existe prova suficiente da existência de pagamento das contribuições devidas, ainda que parcial, e há transcurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador sem que o fisco se manifeste; nessa situação, incide a Súmula nº 99 do CARF.

Recurso especial conhecido e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

## Relatório

Trata o presente processo de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, DEBCAD nº 35.842.659-6, no qual foi constituído crédito de contribuições previdenciárias não recolhidas, da parte da empresa, Sat/Rat e Terceiros: Sesc, Senac e Incra. As exigências tiveram por fato gerador o fornecimento pela empresa a funcionário(a) sempre quando do nascimento de filho, um kit de enxoval para bebê, devendo tais despesas da empresa serem consideradas como salário-de-contribuição, uma vez que as utilidades fornecidas têm origem no contrato de trabalho e surgem em decorrência da prestação de serviços, representando um acréscimo no patrimônio do trabalhador, já que lhe proporciona um ganho econômico.

O crédito foi consolidado em 16/12/2005, no valor de R\$ 153.953,41, com ciência à contribuinte em 27/12/2005 (e-fl. 13), e o correspondente relatório fiscal está posto às e-fls. 45 a 50 dos autos.

A empresa apresentou impugnação em 11/01/2006, e-fls. 108 a 128. Em 16/10/2006, a Delegacia da Receita Previdenciária São Paulo - Oeste, em Decisão-notificação nº 21.003.0/0352/2006, às e-fls. 145 a 161, rejeitou as alegações da contribuinte, considerando procedente o lançamento.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário (e-fls. 169 a 187), em 02/01/2007. Nele, repisa argumentação trazida na impugnação que, em resumo, abaixo se arrola:

- (i) a verba em questão não possui natureza salarial;
- (ii) a verba em questão não é paga com habitualidade;
- (iii) a verba em questão se enquadra em expressa hipótese de exclusão da base de cálculo das contribuições previdenciárias;
- (iv) o crédito tributário encontra-se integralmente extinto pela decadência;
- (v) é ilegal a inclusão de seus diretores no pólo passivo da autuação fiscal.

O recurso voluntário foi apreciado pela 6ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em 05/02/2009, no acórdão 206-01.872, às e-fls. 280 a 285, que tem a seguinte ementa:

*PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - SALÁRIO INDIRETO - DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE.*

*De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.*

*Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculante aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.*

*Recurso Voluntário Provido.*

O acórdão, por sua vez, tinha a seguinte redação:

*ACORDAM os membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas. Fez sustentação oral o(a) advogado(a) da recorrente Dr(a) Caio Alexandre Taniguchi Marques, OAB/SP nº 242.279.*

#### **Embargos de Declaração da Procuradoria da Fazenda e da DRFB**

A Fazenda Nacional, em 22/06/2009, interpôs embargos de declaração ao acórdão (e-fls. 288 a 290), entendendo que este teria omissão relativamente a regra adotada para contagem do prazo decadencial: se a do art. 173, inc. I, ou artigo 150, § 4º, ambos do CTN. Considerando-se que não houve antecipação de pagamento, ainda que parcial, a adoção primeira regra implicaria inexistência de decadência para o período de apuração de dezembro de 1999, pois a ciência da NFLD se dera em 27/12/2005 e o prazo seria contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte: 1º/01/2001, findando em 1º/01/2006.

Os embargos foram acolhidos, por meio do acórdão nº 2301-00.750, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento (e-fl. 298 a 301), em 30/11/2009, tendo este a seguinte ementa:

*Período de apuração: 01/01/2002 a 30/05/2003*

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.**

*Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho, correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado.*

**SALÁRIO INDIRETO. ENXOVAL DE BEBE. NATUREZA SALARIAL PARA FINS PREVIDENCIÁRIOS**

*O Enxoval de bebê, oferecido por mera liberalidade pelo empregador aos seus empregados, integra o salário de contribuição por possuir natureza salarial.*

**DECADÊNCIA PARCIAL**

*De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 c 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.*

*Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em*

*relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.*

#### *LANÇAMENTO DE OFÍCIO*

*No caso em que o lançamento é de ofício, para o qual não houve pagamento antecipado do tributo, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173. do CTN.*

*Considera-se lançamento de ofício a contribuição incidente sobre o pagamento de verbas que a empresa não considera base de cálculo da contribuição.*

Cientificada desse acórdão em 12/03/2012 (e-fl. 302) a Fazenda Nacional não interpôs recurso.

Todavia tal acórdão continha também inexatidão material apontada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, com erro no resultado declarado no decisório da votação do colegiado. Por essa razão, foi exarado novo acórdão, de nº 2301-003.272, pelo colegiado da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento (e-fl. 310 a 314), em 23/01/2013, assim ementado:

*Período de apuração: 01/01/2002 a 30/05/2003*

#### *EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.*

*Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho, correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado.*

#### *DECADÊNCIA PARCIAL*

*De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.*

*Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.*

#### *LANÇAMENTO DE OFÍCIO*

*No caso em que o lançamento é de ofício, para o qual não houve pagamento antecipado do tributo, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN.*

*Considera-se lançamento de ofício a contribuição incidente sobre o pagamento de verbas que a empresa não considera base de cálculo da contribuição.*

#### *Embargos Acolhidos*

Já o acórdão teve a seguinte dicção:

*Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em acolher o pedido da unidade da administração tributária, nos termos do voto da Relatora; b) acolhidos os embargos, em retificar o acórdão, a fim de deixar claro que se deve dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.*

Assim, remanesceu apenas o crédito lançado relativamente ao período de apuração de dezembro de 1999.

#### **Embargos de Declaração da contribuinte**

A contribuinte recebeu intimação de nº 369/2013 (e-fls. 317), para ciência do acórdão do recurso voluntário, dos embargos da Fazenda de dos acórdãos deles resultantes, em 30/09/2015 (e-fl. 319). Em face dos acórdãos nº 2301-003.272 e nº 2301-00.750, apresentou ela própria embargos de declaração, às e-fls. 2079 a 2086, em 04/10/2013.

Nesses embargos dos embargos, em síntese, se alega que, contraditoriamente, foi indicado, na ementa do acórdão embargado, o período de apuração 01/01/2002 a 30/05/2003, quando o lançamento ora em análise se refere, na verdade, ao período de 01/1999 a 12/1999.

Além disso, quanto ao período decadencial, frisa que agente fiscal constatou sim recolhimentos a título de contribuição previdenciária sobre a folha de salários da embargante, não havendo como prevalecer o entendimento da Relatora no sentido de ser aplicável a regra do art. 173, I, do CTN, mas a norma prevista no § 4º do art. 150 da mesma Lei Complementar.

Em sede de fiscalização, foram analisados: folhas de pagamentos de funcionários, guias de recolhimento de contribuições previdenciárias e livros diários do período de janeiro de 1999 a agosto de 2005. Dessa análise decorreu a conclusão de que as despesas com enxoval de bebê não compuseram o salário de contribuição; logo, a fiscalização homologou expressamente as outras parcelas pagas, sendo ilógico admitir que a empresa, com 51 mil funcionários registrados em folha, não tivesse realizado qualquer recolhimento de contribuição previdenciária. Busca comprovar a existência dos referidos pagamentos, anexando 2.000 cópias de guias de recolhimento referentes aos meses autuados.

Por isso contesta a conclusão dos acórdãos e vê como correta a incidência do § 4º do art. 150 do CTN para contagem do prazo decadencial.

O Despacho de nº 2301-108 (e-fl. 2715 e 716) do Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento acatou em parte os embargos, que foram apreciados pela Turma no acórdão de nº 2301-004.059 (e-fls. 2717 a 2719) em 15/05/2014.

No voto condutor desse acórdão, a relatora só reconheceu a contradição quanto ao período de apuração informado nos acórdãos embargados, mas, relativamente a análise de todo o procedimento fiscal originário da NFLD, não vê obscuridade na decisão embargada quando naquele acórdão se afirma a aplicação do art. 173 do CTN, pois a empresa

entendia com não integrantes da base de cálculo da contribuição previdenciária verbas que foram apuradas apenas quando do lançamento de ofício.

Com isso, o acórdão 2301-004.059 foi assim ementado:

*Período de apuração: 01/01/1999 a 12/12/1999*

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.**

*Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho, correto o acolhimento dos embargos de declaração visando sanar o vício apontado.*

O acórdão, por sua vez, tem o seguinte teor:

*Acordam os membros do colegiado, 1) Por unanimidade de votos: a) em acolher os embargos, nos termos do voto da Relatora; b) acolhidos os embargos, corrigir as datas citadas, nos termos do voto da Relatora.*

#### **RE da contribuinte**

Cientificada do Despacho nº 2301-108 de 21/02/2014 e do Acórdão nº 2301-004.059 de 15/05/2014, ambos da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por meio da Intimação nº 2991/2014 (e-fl. 2722), em 12/12/2014 (e-fl. 2725), a contribuinte interpôs recurso especial de divergência - RE em 26/12/2014, às e-fls. 2728 a 2735.

Em resumo, a divergência se estabelece relativamente à apreciação da caracterização da existência de antecipação de pagamento que levaria à incidência do art. 150, § 4º, do CTN em vez do art. 173 do mesmo Códex, adotado pelo acórdão recorrido.

O paradigma indicado pela contribuinte é o Acórdão nº 9202-003.196, proferido em 07/05/2014, pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF. Nele se entendeu que, para incidência do art. 150, basta o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração; no recorrido se entendeu que não há pagamento antecipado em relação à verba que sequer foi considerada pelo contribuinte como base de cálculo da contribuição.

O Presidente da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF através do Despacho s/n, às e-fls. 2814 a 2824, deu seguimento ao RE por entender preenchidos os requisitos legais para sua admissibilidade em 03/05/2016, já com fundamento nos artigos 67 e 68, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

#### **Contrarrrazões da Fazenda**

Cientificada em 05/05/2016, a Procuradoria da Fazenda apresentou contrarrrazões em 13/05/2016, às e-fls. 2826 a 2832. Naquela peça, a Procuradora afirma que a incidência da norma posta no § 4º do art. 150 do CTN depende da existência antecipação de

pagamento do tributo que se pretende ver homologado, mas no caso dos autos não haveria qualquer antecipação de pagamento no período lançado. Daí aduz (e-fl. 2830):

*Ora, se não restou demonstrada a existência da antecipação do pagamento com relação às contribuições apuradas no período do lançamento, independentemente da aferição sobre a quem cabia o ônus da prova no caso, é cediço que a regra deve ser aplicada. Mesmo tratando-se de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se não há qualquer prova de que ocorreu a antecipação do pagamento, está-se diante, na verdade, de lançamento de ofício. Assim, a regra a ser aplicada na espécie é a preconizada pelo inciso I do art. 173, do CTN. (Sublinhado no original.)*

Além disso, afirma que a recorrente defende tese de presunção do pagamento antecipado, contudo, como ré da ação fiscal, a ela incumbiria o ônus probatório da existência de fato impeditivo ou extintivo do direito do fisco; caberia à autuada comprovar a existência dos pagamentos.

Por essas razões solicita que seja negado provimento ao RE da contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Concordo com o entendimento da Procuradora quando afirma que o ônus probatório é do contribuinte quanto aos fatos que extinguíssem o direito de o fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Todavia, a afirmação da contribuinte de que existiriam pagamentos não pretende apenas a presunção simples de estes tenham ocorrido. Se prende também ao próprio relatório fiscal no qual se afirma, no item 7, à e-fl. 46:

*7. Os documentos examinados foram os seguintes:*

*Folhas de Pagamento a funcionário;*

*Guias de recolhimento de contribuições previdenciárias;*  
(Grifei.)

*(...)*

Em remate, no mesmo relatório, em seu item 9, *in fine* (e-fl. 47), a agente fiscal assevera:

*A empresa recolheu as contribuições retidas referentes a 11% sobre a prestação de serviços. (Grifei)*

Ou seja, a autoridade autuante afirma que existiam guias de recolhimento por ela examinadas; recolhimentos houve. Restaria a dúvida sobre quais períodos de competência teriam havido tais recolhimentos, haja vista que a afirmação no relatório fiscal é genérica. Contudo, se a afirmação é genérica penso que se inverta o ônus probatório agora para o fisco, pois no item 2, à e-fl. 45, do mesmo relatório, está disposto:

## 2. PERÍODO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO

*Janeiro de 1999 a Dezembro de 1999.*

Por fim, a autuada junto com seus embargos trouxe cópias de farta documentação (e-fls. 2123 a 2545) comprobatória da existência de pagamentos (GRPS formulários entre janeiro e abril de 1999; e GPS - gerado em sistema eletrônico a partir de maio até dezembro de 1999) realizados dentro do período do lançamento do crédito. Tais documentos não podem simplesmente ser ignorados, uma vez que a situação presente atende ao disposto na alínea 'c)' do § 4º do art. 16<sup>1</sup> do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972 - PAF, que admite a juntada de prova documental posteriormente à impugnação, quando esta contrapõe razões trazidas aos autos em momento posterior ao da apresentação da impugnação.

Dessarte, é aplicável ao caso concreto o disposto na Súmula CARF 99:

*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.*

Assim, quando da ciência da NFLD (27/12/2005), a existência de pagamentos parciais relativamente às contribuições sociais do período exigido no DEBCAD nº 35.842.659-6 (janeiro a dezembro de 1999) importam em incidência da regra decadencial do art. 150, § 4º do CTN.

---

<sup>1</sup> (...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

Processo nº 36624.002699/2007-37  
Acórdão n.º 9202-004.422

CSRF-T2  
Fl. 2.842

---

### Conclusão

Pelas razões acima expostas, voto por dar provimento ao recurso especial de divergência da contribuinte, para reconhecer a decadência até do crédito tributário referente à competência de 12/1999.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 36624.002699/2007-37  
Acórdão n.º **9202-004.422**

**CSRF-T2**  
Fl. 2.843

---

CÓPIA