



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

<b>Processo nº</b>	37280.002317/2005-12
<b>Recurso nº</b>	143.478 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-004.237 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	2 de dezembro de 2014
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
<b>Recorrente</b>	ESTADO DO RIO DE JANEIRO - GOVERNADORIA DO ESTADO
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/1999

**NORMAS GERAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. CTN.**

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante nº 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

**NORMAS GERAIS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. OCORRÊNCIA.**

Ocorrendo pagamento antecipado, aplica-se a regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

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 (Súmula CARF nº 99).

No presente caso, está demonstrado nos autos que houve pagamento parcial antecipado, motivo da aplicação da regra decadencial expressa no Art. 150 do CTN e co consequente provimento do recurso do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/02/2015 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 09/02/2015 por MARCELO OLIVEIRA

Impresso em 09/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

*(assinado digitalmente)*

MARCELO OLIVEIRA

Presidente - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), DANIEL MELO MENDES BEZERRA, ANDREA BROSE ADOLFO, NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, MANOEL COELHO ARRUDA JUNIOR, ADRIANO GONZALES SILVÉRIO.

## Relatório

Trata-se de pedido de revisão, já analisado e aceito, interposto pela Receita Previdenciária, fls. 0322, combatendo o acórdão, fls. 0313, proferido pela 4ª Câmara do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), que anulou lançamento por vício formal.

Como o pedido de revisão foi aceito, cabe analisar as questões do recurso.

Foi apresentado recurso voluntário, fls. 0295, contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), fls. 0272, que negou provimento à impugnação do sujeito passivo, nos seguintes termos:

***“DIREITO PREVIDENCIARIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIARIA — RETENÇÃO.”***

*A teor do art. 31 da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.711/98, a empresa é obrigada a reter 11% sobre o valor bruto dos serviços contidos na nota fiscal e prestados pela contratada, mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada de mão-de-obra, e recolher a importância retida na época própria ou empreitada de mão-de-obra, e recolher a importância retida na época própria.*

***INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 45 DA LEI N° 8.212/91.***

*O julgador de instância administrativa não possui competência para apreciar argüições de inconstitucionalidade.*

*LANÇAMENTO PROCEDENTE”*

Segundo o relatório fiscal, fls. 0186, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, oriundas da retenção de 11% (onze por cento), sobre os valores que pagam as empresas por serviços prestados mediante cessão de mão de obra.

Empresa prestadora de serviços: VIGO CENTRAL DE SERVIÇOS LTDA.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 0247, acompanhada de anexos, onde argumenta, em síntese, que:

1. O indeferimento do pedido de vista dos autos fora da repartição cerceou o direito de defesa do recorrente;
2. Foram violados, no lançamento, os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade;
3. O lançamento foi alcançado pela decadência;

4. Requer seja o recurso conhecido e provido.

Em sede de contra-razões, o INSS pugna pela manutenção da decisão proferida em primeira instância.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso, fls. 0295, acompanhado de anexos, onde alega, as mesmas razões já expostas em sua impugnação.

O CRPS analisou a questão e anulou o lançamento, pois entendeu que deveria ser emitido novo lançamento com observância do art. 351, da Instrução Normativa nº 100, pois, em síntese, não foi citado o órgão público na capara da autuação.

O autoridade preparadora ingressou com pedido de revisão, pois, em síntese, defende que a falha encontrada é uma mera irregularidade e não um vício insanável.

A Presidência da Quinta Câmara, do Segundo Conselho de Contribuintes, acolheu o pedido de revisão.

Na análise do pleito, o colegiado acolheu o pedido de revisão – pois o lançamento não é só composto de sua capa - e decidiu converter o julgamento em diligência, a fim de que se verificasse datas sobre ciência dos termos e do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

A fiscalização emitiu parecer conclusivo, onde relata as datas e a conformidade com o exposto na legislação, fls. 0370.

O sujeito passivo foi intimado do parecer e apresentou suas razões, pela extinção do lançamento.

Os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

**DA PRELIMINAR**

Nas preliminares, devemos analisar a questão da decadência.

Creio que já temos resposta sobre esta dúvida.

O Regimento Interno do 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).

No que diz respeito a 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", 3<sup>a</sup> 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, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, 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", 3<sup>a</sup> ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10<sup>a</sup> ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3<sup>a</sup> 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 imponíveis 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 efetuasse 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.

Portanto, o STJ, em Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que "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, inilvidavelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação" (Recurso Especial nº 973.733).

Além do mais, há súmula no CARF que define a questão sobre quais recolhimentos considerar.

*“Súmula CARF nº 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.”*

Cabe destacar que na análise dos autos encontramos valores recolhidos – conforme informado pelo Fisco, fls. 0227.

Outro ponto importante é que o fato gerador da contribuição previdenciária é a **totalidade** da remuneração paga ou creditada pelos serviços, independentemente do título que se lhe atribua, tanto em relação ao tomador do serviço (empresa), quanto do segurado contribuinte.

Portanto, para a definição da regra decadencial, devemos levar em conta se houve alguma antecipação de pagamento, não por tipo de remuneração (levantamento) pois é a totalidade desses pagamentos que se denomina Salário-de-Contribuição (SC), que é todo e qualquer pagamento ou crédito feito ao segurado, em decorrência da prestação de serviço, de forma direta ou indireta, em dinheiro ou sob a forma de utilidades, habituais em relação ao segurado empregado.

Elucidativo o texto contido em decisão proferida na Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), processo 10640.001896/2007-47, pelo nobre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Júnior:

*“Feitas essas considerações, para solução da lide ora proposta, ainda resta dirimir a questão relacionada ao recolhimento específico da rubrica eventualmente lançada, conforme defende a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, ou se seria suficiente para caracterização de pagamento antecipado o recolhimento genérico relativo aos valores consolidados na folha de pagamento elaborada pelo sujeito passivo.*

*Em relação à essa matéria, creio que a solução mais adequada deve considerar a regra matriz relacionada efetivamente à definição de qual seria a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse sentido, observamos que à luz do que dispõe o inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, o elemento jurídico a ser considerado para efeito de análise do recolhimento total ou parcial refere-se à remuneração total paga, devida ou creditada aos segurados pelo empregador:*

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:<sup>6</sup>*

*I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste*

*salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*Nesse sentido, se eventualmente o sujeito passivo não recolhe o tributo em relação a determinada rubrica que acredita não ter incidência da contribuição previdenciária, tal fato não descharacteriza a antecipação de pagamento para o restante calculado e recolhido indicado pela folha de pagamento do empregador.*

*Em verdade, o fracionamento dessas rubricas revela-se necessário para identificação dos requisitos estabelecidos para verificação da não incidência do salário de contribuição em conformidade com as inúmeras previsões do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991. Contudo, o conjunto de situações e específicas que caracterizam a contra-prestação onerosa do empregado pela empresa em nada altera a natureza jurídica de cada uma dessas rubricas que são, em seu conjunto, a remuneração devida ao segurado. Em outras palavras, cada rubrica é espécie do gênero remuneração.*

*Desse modo, para efeito de identificação do pagamento antecipado, não deve ser exigido o recolhimento específico de uma ou outra rubrica paga pelo empregador, mas sim a consolidação desses valores relativos aos itens discriminados na folha de pagamento.”*

Portanto, claro está que qualquer recolhimento está contido no termo remuneração, o que leva, consequentemente, a aplicação da regra esculpida no § 4º, Art. 150 do CTN, conforme decidido no acórdão recorrido.

### **CTN:**

*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.*

Assim, como a ciência do sujeito passivo ocorreu em 08/03/2005, fls. 0239, e no lançamento só há exigência de contribuições na competência 03/1999, decadente está a exigência do crédito, pela utilização da regra expressa no Art. 150 do CTN.

**CONCLUSÃO:**

Em razão do exposto, voto em dar provimento ao recurso, nos termos do voto.

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira