



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 37299.000319/2006-41  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-008.663 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de março de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** AÇOS VILLARES S/A

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. DECISÃO DO STJ. EFEITO REPETITIVO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

No caso de lançamento por homologação, quando o pagamento antecipado é efetuado, a aferição da decadência tem como base o artigo 150, § 4º, do CTN, conforme decisão do STJ com efeito repetitivo.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Maurício Nogueira Righetti, que lhe deu provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a Conselheira Ana Paula Fernandes.

### **Relatório**

Trata-se de ação fiscal que originou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
14485.000439/2007-26	35.831.176-4	Obrig. Acessória	Baixado por liquidação
-	35.831.169-1	Obrig. Acessória	Parcelado
<b>37299.000319/2006-41</b>	<b>35.831.173-0</b>	<b>Obrig. Principal</b>	<b>Recurso Especial</b>
37299.001431/2006-07	35.831.168-3	Obrig. Principal	Parcelado
-	35.831.167-5	Obrig. Principal	Parcelado
14485.0003101/2007-18	35.831.175-6	Obrig. Acessória	Parcelado

O presente processo trata do Debcad 35.831.173-0, por meio do qual são exigidas Contribuições dos segurados e Contribuições patronais para a Seguridade Social e para Outras Entidades ou Fundos, incidentes sobre a rubrica “vale-transporte pago em dinheiro”.

Em sessão plenária de 08/05/2009, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão n.º 2401-00.242 (fls. 1.097 a 1.108), assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2005

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI N.º 8.212/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE

Tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's n.ºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante n.º 08, disciplinando a matéria.

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

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - CUSTEIO - SALÁRIO INDIRETO - DECADÊNCIA PARCIAL

De acordo com a Súmula Vinculante n.º 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei n.º 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.

As verbas intituladas vale-transporte, pagas em desacordo com a legislação própria, integram o salário de contribuição por possuírem natureza salarial.

A decisão foi assim registrada:

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / I a Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1999; II) Por maioria de votos, em declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/2000. Vencidas as Conselheiras Elaine

Cristina Monteiro e Silva Vieira, Bernadete de Oliveira Barros (relatora) e Ana Maria Bandeira, que votaram por declarar a decadência das contribuições apuradas até a competência 11/1999; e III) Por unanimidade de votos, *no mérito*, em negar provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor, na parte referente a decadência, a Conselheira Cleusa Vieira de Souza.

O processo foi encaminhado à PGFN em 06/10/2009 (Relação de Movimentação - RM de fl. 1.110) e, em 16/10/2009 (Relação de Movimentação - RM de fl. 1.111), foi interposto o Recurso Especial de fls. 1.112 a 1.119, com fundamento no art. 56, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e no art. 7º, inciso I, e art. 15, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ambos aprovados pela Portaria n.º 147, de 2007, vigentes à época.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, para rediscussão da matéria **decadência**, conforme despacho de 12/05/2016 (fls. 1.120 a 1.122).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta os seguintes argumentos:

- o acórdão não unânime aplicou a regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN, mesmo inexistindo pagamento, ainda que parcial, para as Contribuições exigidas;
- a regra contida no artigo 173, I, do CTN, é regra geral, cuja aplicação ao caso concreto deve prevalecer, em razão da ausência de pagamentos feitos pela Contribuinte, ainda que parciais, pois quando não há antecipação de pagamento, não há o que homologar, incumbindo ao Fisco o lançamento de ofício dos valores devidos e não pagos; e
- atribuir ao Fisco o ônus da prova da não antecipação do pagamento consiste em criar presunção a favor do Contribuinte.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e o provimento do apelo, afastando-se a decadência para o período de 12/1999 a 11/2000.

Cientificada do acórdão recorrido, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 09/02/2010 (AR de fl. 1.125), a Contribuinte ofereceu, em 22/02/2010, as Contrarrazões de fls. 1.139 a 1.146, contendo as seguintes alegações:

- os argumentos da Fazenda Nacional não merecem prosperar, eis que é patente a aplicabilidade do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao caso em tela, operando-se a decadência para todas as Contribuições apuradas até 11/2000;
- resta claro que não houve dolo, fraude ou simulação por parte da Contribuinte, hipóteses legais para o afastamento da aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN;
- com a edição, pelo Supremo Tribunal Federal, da Súmula Vinculante n.º 8, ficou patente, no caso em tela, a decadência dos valores apurados até a competência 11/2000;
- ao contrário do alegado pela Fazenda Nacional, não é ônus da Contribuinte provar que a ela deva ser aplicada a legislação vigente, a qual se subsume perfeitamente à situação fática (artigo 150, § 4º, do CTN);
- para deixar de aplicar a regra especial contida no artigo 150, § 4º, do CTN, utilizando-se da regra geral do artigo 173, I, do CTN, deve o Fisco apontar e provar inequivocamente o motivo que descaracterizou a subsunção do fato à norma que deveria ser aplicada, o que não foi feito em momento algum;

- na situação em exame, não foi comprovado pelo Fisco que não houve antecipação do pagamento, tampouco qualquer outra possibilidade excludente da regra específica aplicável, não só não fazendo sentido, como sendo ilegal a aplicação do artigo 173,1, do CTN;

- para que se aceitasse a absurda inversão do ônus da prova à Contribuinte, hipótese também regulada pela legislação, a Fazenda Nacional deveria apresentar claramente o motivo, e não o fez;

- isto ocorreu pela falta de elementos comprobatórios, por parte da autoridade coatora, vez que todo o procedimento de fiscalização ocorreu normalmente, sem qualquer tipo de impedimento ou falta de apresentação de documentos por parte da Contribuinte;

- ainda nesse sentido, e apesar de não fazer prova do alegado, é falaciosa a afirmação de que não houve antecipação de pagamento, uma vez que a NFLD versa sobre uma parcela da Contribuição Social devida;

- a recorrida efetuou o recolhimento das Contribuições Sociais regularmente, sendo discutido no presente caso apenas a parte referente ao Vale Transporte pago em dinheiro, ou seja, uma pequena parcela do alto montante que remete aos cofres públicos a esse título;

- desta feita, por qualquer ângulo que se analise, resta cristalino o direito da Contribuinte de ver aplicado o artigo 150, § 4º, do CTN, com a decadência dos valores lançados no período de 01/1999 até 11/2000.

Ao final, a Contribuinte pede o não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Às fls. 1.176 consta informação da Unidade de Origem, no sentido de que houve desistência parcial da Contribuinte, relativamente aos períodos de 12/2000 em diante:

03. Em 22/02/2010, o contribuinte em referência, para efeito do que dispõe a Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, protocoliza "Requerimento de Desistência de Recurso Administrativo", no qual formalizou a desistência parcial do Recurso Administrativo interposto, no que tange aos débitos no período de 12/2000 a 02/2005.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos, portanto deve ser conhecido.

Trata-se do Debcad 35.831.173-0, por meio do qual são exigidas Contribuições dos segurados e Contribuições patronais para a Seguridade Social e para Outras Entidades ou Fundos, incidentes sobre a rubrica “vale-transporte pago em dinheiro”.

**A matéria em discussão é a decadência, relativamente às competências de 12/1999 a 11/2000.**

No caso do acórdão recorrido, declarou-se a decadência até a competência 11/2000. A Fazenda Nacional, por sua vez, pede a reforma do acórdão, mantendo-se a decadência somente até a competência 11/1999.

Sobre o tema, a jurisprudência já foi pacificada, no que diz respeito ao prazo de cinco anos para efetivação do lançamento, inclusive no que tange às Contribuições Previdenciárias.

Nesse sentido, por imposição do artigo 62, § 2º, do Anexo II, do RICARF, o Colegiado deve aderir à tese esposada pelo STJ no Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12/08/2009, 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 o 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 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.

Assim, nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Destarte, o deslinde da questão passa necessariamente pela verificação da existência ou não de pagamento antecipado. Nesse passo, no presente caso, a autuação se referiu a salário indireto, consistente no pagamento do vale-transporte em pecúnia. Conforme o item 8 do Relatório Fiscal (fls. 117/118), a mesma ação fiscal ensejou a exigência de mais dois Debcad referentes a obrigações principais decorrentes de salário indireto:

- Debcad 35.831.167-5, cujos fatos geradores dizem respeito a salário indireto correspondente ao uso de veículos da empresa por empregados; e

- Debcad 35.831.168-3, cujos fatos geradores também representam salário indireto, consistentes no pagamento de renda mensal vitalícia a ex-administradores.

Tal constatação permite concluir pela inexistência de lançamento em relação às remunerações diretas, o que indica a existência de recolhimento antecipado quanto à folha de salários.

Assim, seguindo a jurisprudência desta Turma, considera-se aplicável a 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)."

Destarte, existindo pagamento antecipado, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, considerando-se como termo inicial do prazo decadencial a data de ocorrência do fato gerador.

Como a ciência à Contribuinte foi levada a cabo em 17/12/2005 (AR de fls. 381) e os fatos geradores abrangem as competências de 01/1999 a 12/2005, constata-se a ocorrência da decadência até a competência 11/2000. Registre-se que as competências a partir de 12/2000 foram objeto de parcelamento (informação de fls. 1.176).

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo