



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

**Processo nº** 37361.001111/2005-67  
**Recurso nº** 250.766 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-003.102 – 2ª Turma  
**Sessão de** 26 de março de 2014  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TEIXEIRA CONSTRUTORA E INCORPORADORA LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1994 a 30/09/2004

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

O Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 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).

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, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação”* (Recurso Especial nº 973.733).

O termo inicial será: (a) Primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(Assinado digitalmente)*

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad – Relator

EDITADO EM: 23/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo e Elias Sampaio Freire. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, substituído pelo Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

## **Relatório**

Em face de Teixeira Construtora e Incorporadora Ltda., foi lavrada a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito de fls. 1/118, para cobrança de contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social cujos fatos geradores apontados foram as remunerações pagas aos segurados empregados, apuradas por meio de aferição indireta com base no Custo Unitário Básico — CUB das obras discriminadas no relatório fiscal da NFLD; salário in natura (cesta básica) pago em benefício dos segurados empregados no período de 02/1995 a 06/2004; e remunerações pagas a contribuintes individuais (autônomos) caracterizados pela fiscalização como segurados empregados, no período de 09/1996 a 12/2001.

A Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 2401-01.356, que se encontra às fls. 628/631v e cuja ementa é a seguinte:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/04/1994 a 30/09/2004*

*APRESENTAÇÃO DE CONTABILIDADE QUE NÃO RETRATA A REALIDADE ECONÔMICO-FINANCEIRA DA EMPRESA. POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES MEDIANTE ARBITRAMENTO.*

*Comprovando-se que a contabilidade da empresa não demonstra a sua realidade econômica financeira, abre-se ao fisco a possibilidade de arbitrar o tributo devido, sendo do sujeito passivo o ônus de provar o contrário.*

*MULTA DE MORA. APLICAÇÃO EQUIVOCADA. INEXISTÊNCIA*

*Inocorreu na espécie aplicação de multa de mora no patamar de 30% para competências anteriores a 10/1999 (inclusive), descabendo a retificação do crédito quanto a esse aspecto.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/04/1994 a 30/09/2004*

*PRAZO DECADENCIAL EXISTÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO OU IMPOSSIBILIDADE DE SE VERIFICAR ESSE FATO. APLICAÇÃO DO § 4. DO ART. 150 DO CTN.*

*Constatando-se antecipação de recolhimento ou quando, com base nos autos, não há como a se concluir sobre essa questão, deve-se aferir o prazo decadencial pela regra constante do § 4. do art. 150 do CTN.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.”*

A anotação do resultado do julgamento indica que a Turma, por unanimidade de votos, declarou a decadência das contribuições apuradas até a competência de 11/1998 e, por maioria de votos, declarou a decadência das contribuições apuradas até a competência de 09/1999, aplicando a regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150 do CTN por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação.

Intimada do v. acórdão em 26/11/2010 (fl. 632), a Fazenda Nacional interpôs recurso especial (fls. 635/639), sustentando divergência entre o v. acórdão recorrido e os acórdãos nº 2301-00.253 e 205-01.518, no tocante à decadência das contribuições sociais em razão da ausência de qualquer antecipação do seu pagamento.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nº 2400-050/2011, de 18/01/2011 (fls. 642/643).

Regularmente intimada do acórdão, a contribuinte apresentou suas contrarrazões ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 647/655) e opôs embargos de declaração por suposta omissão no acórdão do CARF.

Em 23/08/2011, foi exarado o acórdão nº 2401-01.996, pela Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (fls. 678/679v), acolhendo parcialmente os embargos de declaração para re-ratificar o acórdão 2401-01.356, sem alteração do resultado do julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

Análise, inicialmente, a admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Como se verifica dos autos, o recurso foi interposto em razão da divergência entre o v. acórdão recorrido e os acórdãos nº 2301-00.253 e 205-01.518. Os acórdãos paradigmáticos encontram-se assim ementados:

Acórdão nº 2301-00.253

*"CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO SOBRE AS RUBRICAS LANÇADAS. ART. 173, INCISO I, DO CTN.*

*O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991. Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I do CTN.*

*Encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.*

*ALIMENTAÇÃO. NÃO INSCRIÇÃO NO PAT. PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.*

*No presente caso, a recorrente não estava inscrita no PAT, requisito essencial para desfrutar do benefício fiscal.*

*Recurso Voluntário Negado"*

Acórdão nº 205-01.518

*"(...) DECADÊNCIA. 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. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. Assim, não comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 173, I. (...) Recurso Voluntário Provido em Parte. (...)"*

No presente caso, o v. acórdão recorrido determinou, para fins de cômputo do prazo decadencial, a aplicação do §4º do art. 150 do CTN, tendo em vista tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, não tendo sido identificada a existência de dolo, fraude ou simulação, tendo concluído que ocorreu a antecipação de pagamentos haja vista a inexistência de lançamento relativo à remuneração direta dos segurados empregados.

Verifica-se do voto condutor do v. acórdão recorrido, in verbis:

*“No caso vertente, a ciência do lançamento deu-se em 16/10/2004 e o período do crédito é de 04/1994 a 09/2004. Do relato fiscal e anexos é possível se inferir que houve antecipação de pagamento, posto que na ação fiscal inexistiu lançamento relativo à remuneração direta (folha de pagamento). Nessa toada, entendo deva ser adotada, para a contagem do prazo decadencial, a regra prevista no art. 150, § 4.º, do CTN.”*

Os paradigmas colacionados, no entanto, manifestaram o entendimento de que o início do prazo decadencial está intrinsecamente relacionado à existência ou não do pagamento antecipado relativamente à rubrica objeto da autuação, entendendo ainda que, nas hipóteses de inexistência de pagamento a homologar, deveria ser aplicado o art. 173, inciso I, do CTN.

Destarte, patente a divergência, razão pela qual conheço do recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

A discussão no presente recurso é relativa ao termo inicial para contagem do prazo decadencial.

Pois bem. Cabe examinar se deve ser aplicado ao caso o §4º do art. 150 ou art. 173, inciso I, do CTN, ambos para se determinar o termo inicial para contagem do prazo de decadência de 5 anos.

Em diversas oportunidades já manifestei o entendimento segundo o qual, para os tributos sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para efetuar o lançamento de tal tributo seria, em regra, o do art.150, §4º do CTN. Dessa forma, o prazo decadencial para o lançamento seria de cinco anos a contar do fato gerador, independentemente da existência de pagamento antecipado.

Ocorre que o Regimento Interno deste E. Conselho, a partir de alteração promovida pela Portaria MF n.º 586, de 22 de dezembro de 2010, introduziu no artigo 62-A do Anexo II dispositivo que determina, *in verbis*:

*“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”*

E o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar em 18/09/2009 o RESP nº 973.733 na sistemática de recursos repetitivos, nos termos do artigo 543-C do CPC, consolidou entendimento diverso no que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, considerando relevante a existência de antecipação do pagamento para a aplicação do art. 150, parágrafo 4º do CTN. O acórdão em questão encontra-se assim ementado:

**“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS 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 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", 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 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*

*quinqüenal 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.*

Com o advento da decisão acima referida, tem-se que nos casos em que não houve antecipação de pagamento deve este Colegiado aplicar a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, contar-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo este entendido, segundo a ementa acima, como o primeiro dia seguinte à ocorrência do fato impositivo. Nos casos em que há recolhimento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o prazo inicia-se na data do fato gerador.

No presente caso, da análise do Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF (fls. 107), verifica-se que a autoridade fiscal teve acesso aos comprovantes de recolhimento das contribuições previdenciárias de janeiro de 1994 a setembro de 2004, o que comprova que houve o recolhimento, ainda que parcial, de contribuições previdenciárias pelo sujeito passivo.

Diversamente da posição defendida pela Procuradoria da Fazenda Nacional, tenho me manifestado que o deslocamento da regra de contagem do prazo de decadência do artigo 150, §4º, para o artigo 173, I, ambos do CTN, requer a total ausência de recolhimento de contribuições previdenciárias pelo contribuinte relativamente aos fatos geradores questionados, que no caso em exame envolvem um universo de remunerações e verbas mensalmente pagas aos empregados e contribuintes individuais.

Com base no referido raciocínio, correta a decisão que aplicou ao presente caso o disposto no artigo 150, §4º, do CTN, sendo o início da contagem do prazo de decadência a ocorrência do fato gerador. Assim, considerando que a contribuinte foi cientificada do lançamento em 16/10/2004, deve ser mantida a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 09/1999, nos termos consignados no v. acórdão recorrido.

Destarte, conheço do recurso especial interposto pela Procuradoria para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad