



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

**Processo n°** 10920.001971/2007-23  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.525 – 2ª Turma  
**Sessão de** 12 de dezembro de 2014  
**Matéria** Normas Gerais de Direito Tributário - Decadência  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** MÓVEIS CAFTOR LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/07/2001

DECADÊNCIA. DECISÃO DEFINITIVA DO STJ SOBRE A MATÉRIA. O Superior Tribunal de Justiça - STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC (Recurso Especial nº 973.733 - SC) definiu que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se da data do fato gerador, quando a lei prevê o pagamento antecipado e este é efetuado (artigo 150, § 4º, do CTN).

DECISÃO DEFINITIVA DO STJ. APLICAÇÃO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. Por força do art. 62-A do anexo II do RICARF, as decisões definitivas 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.

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE PAGAMENTO ANTECIPADO. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO – Presidente em exercício.

MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Relatora.

EDITADO EM: 20/01/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em exercício), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Igor Araújo Soares (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo e Ronaldo de Lima Macedo (suplente convocado). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

## Relatório

Trata-se de NFLD, por meio da qual se exige créditos de Contribuições para a Seguridade Social e Terceiros, relativamente às competências de 08/1996 a 07/2001. A ciência da NFLD ocorreu em 30/08/2006 (fls. 1).

Em sessão plenária de 08/06/2010, foi julgado o Recurso Voluntário 157.314, prolatando-se o Acórdão nº 2402-00.862 (fls. 176 a 181), assim ementado:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/08/1996 a 31/07/2001*

*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, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”*

A decisão foi assim registrada:

*“ACORDAM os membros da 4a Câmara / 2a Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, com a exclusão de todas as contribuições apuradas no lançamento, devido à aplicação da regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150, do CTN, no termos do voto do relator. O Conselheiro Rogério de Lellis Pinto acompanhou a votação por suas conclusões.”*

Cientificada do acórdão em 15/07/2010 (fls. 166), a Fazenda Nacional interpôs, em 20/07/2010 (fls. 217), o Recurso Especial de fls. 184 a 194, com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de

2009, assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 29/0

1/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 30/01/2015 por MARCOS AURELIO PEREIR

A VALADAO

Impresso em 24/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-207/2010, de 27/08/2010 (fls. 218 a 220).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional alega, em síntese:

- é consenso na doutrina e jurisprudência pátrias que, em sede de tributo sujeito a lançamento por homologação, a aplicação do artigo 150, §4º somente é possível quando o contribuinte, reconhecendo a ocorrência do fato gerador de determinado tributo, efetua o pagamento, ainda que parcial, possibilitando ao Fisco a conferência posterior dos valores recolhidos, contrapondo-os com os efetivamente devidos, efetuando o lançamento de ofício de eventuais diferenças;

- conclui-se, pois, que o pressuposto primordial para a aplicação da regra de decadência constante do artigo 150, §4º, do CTN, é o pagamento antecipado parcial do tributo exigido;

- noutro passo, diante da inexistência de qualquer pagamento, o prazo decadencial para a cobrança dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é aquele constante do artigo 173, I, do CTN, conforme Enunciado n.º 219 da Súmula do extinto Tribunal Federal de Recursos;

- o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, pacificou o entendimento, no julgamento de matéria objeto de recursos repetitivos, entendendo que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação segue a disciplina normativa do art. 173 do CTN;

- nessa perspectiva, cumpre enfatizar que o cerne da questão aqui debatida reside na análise da existência de pagamento antecipado, cujo reconhecimento tem a aptidão de atrair a incidência do art. 150, § 4º, do CTN, porém não havendo tal antecipação de pagamento, a aplicação do art. 173, I, do CTN é impositiva;

- ressalte-se que não há que se falar em recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelo contribuinte como um todo, de modo que qualquer recolhimento efetuado, ainda que não se refira ao objeto do lançamento, possa influir na contagem do prazo decadencial deste de forma a ensejar a aplicação do art. 150, § 4.º, do CTN;

- para o exame da ocorrência de pagamento antecipado parcial, para os fins ora colimados, afigura-se óbvia a necessidade de se verificar se o contribuinte pagou parte do débito tributário objeto de cobrança, e não daqueles afetos a outros fatos;

- afirmar que o recolhimento de contribuição incidente sobre outros fatos implica pagamento parcial do tributo devido em face do exigido nos presentes autos afronta a própria natureza das coisas, inserindo-se situações fáticas absolutamente diversas sob o mesmo rótulo;

- a simples circunstância de integrarem a base de cálculo (remuneração) da contribuição previdenciária não tem o condão de conferir a fatos diversos e autônomos a mesma natureza jurídica;

- na rota desse pensamento, cumpre averbar que se determinado fato relevante ao direito tributário gera contribuição a cargo da empresa, nos termos da lei, o pagamento parcial antecipado estaria configurado tão-somente se houvesse recolhimento de valores atinentes àquele específico fato, caso contrário, se o pagamento refere-se a outras situações fáticas também previstas em lei como geradoras do tributo, tem-se hipótese diversa e não há como se sustentar a existência de antecipação de pagamento;

- no caso em apreço, os valores inseridos no lançamento não foram adimplidos parcialmente, sendo forçoso concluir que inexistente pagamento antecipado quanto às contribuições exigidas, devendo ser aplicada na espécie, para fins de contagem da decadência, a regra encartada no art. 173, I, do CTN;

- além dos fundamentos até aqui expendidos, é preciso ter em mente que a indevida aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, em detrimento da regra encartada no art. 173, I, daquele diploma legal, tem normalmente como efeito imediato a liberação de exações relativas a diversas competências, já que a decadência vai corroer-créditos da União em interstícios nos quais não deveria operar nenhum efeito;

- compulsando os autos, verifica-se que os fatos geradores referem-se ao período compreendido entre 08/1996 a 07/2001 e, considerando que o contribuinte foi notificado do lançamento em 08/2006, não há que se falar em decadência no que tange ao exercício de 2001, conforme art. 173, I do CTN.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o provimento do Recurso Especial, reformando-se o acórdão recorrido, nos termos das razões recursais.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento em 01/10/2010 (AR – Aviso de Recebimento de fls. 224), a Contribuinte ofereceu, em 15/10/2010 (fls. 225), as Contrarrazões de fls. 225 a 230, contendo os seguintes argumentos, em resumo:

- não há que se falar em aplicação da regra contida no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional ao presente caso, uma vez que o conteúdo fático enseja a aplicação da regra exposta no artigo 150, §4º, ambos do Código Tributário Nacional;

- com efeito, houve o recolhimento da contribuição previdenciária devida, ainda que a menor do que o montante devido, ao Instituto Nacional do Seguro Social, conforme se pode perceber dos documentos ora juntados (Anexo 01), que já fazem parte do processo administrativo, mas que, *ad cautelam*, são juntadas novamente;

- e não se venha falar que o pagamento antecipado não abrangeu as contribuições que são objeto do lançamento cuja legalidade está sendo discutida no presente processo, pois é evidente que o recolhimento se referia a contribuição previdenciária, tanto que a própria notificação fiscal de lançamento do débito descreve o valor como “diferenças” a serem pagas;

- note-se que a contribuinte utilizou-se de Guia de Recolhimento da Previdência Social - GRPS e posteriormente GPS - para efetuar o pagamento mês a mês dos valores devidos ao Instituto Nacional do Seguro Social a título de contribuição previdenciária, portanto houve o pagamento antecipado do tributo, o que atrai a incidência da regra estabelecida no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional;

- é que as contribuições previdenciárias debatidas nestes autos são constituídas por meio de homologação, hipótese em que é dever do contribuinte antecipar o

pagamento da importância sem que haja prévio exame da autoridade administrativa, a qual posteriormente o homologará, conforme o art. 150, § 4º, do CTN;

- no caso dos autos, o recolhimento foi feito, mesmo que a menor do devido, conforme se depreende dos documentos juntados;

- a partir da ocorrência do fato gerador, o INSS teria o prazo de cinco anos para analisar o pagamento efetuado, e se não fez, a norma supramencionada atingiu o seu resultado, que é evitar a insegurança jurídica gerada pela omissão do Fisco durante o decurso do tempo;

- por outro giro, impende justificar as razões pelas quais o entendimento esboçado nos acórdãos paradigmas mencionados pela recorrente não são aplicáveis ao presente caso;

- no voto condutor do julgamento proferido nos autos do processo de número 14094.000147/2007-97, houve referência expressa à falta de pagamento das obrigações sobre as quais se refere o lançamento:

*“Constata-se através do Discriminativo Analítico do Débito que o recorrente não efetuou o pagamento parcial de suas obrigações as quais se refere o lançamento. Daí, deve prevalecer a regra trazida pelo artigo 173, I, do CTN”*

- no presente caso, repita-se que houve o pagamento antecipado da exação, o que afasta a aplicação da regra esboçada no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional;

- da mesma forma, na própria ementa o acórdão proferido no processo número 13977.000201/2007-04, constou:

*“Não tendo havido pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização, há que se observar o disposto no art. 173, inciso I, do CTN.”*

- repisamos que esta não é a hipótese dos autos, na medida em que o contribuinte realmente efetuou o pagamento referente à contribuição previdenciária devida ao INSS, mediante o recolhimento por meio da guia oficial utilizada pela autarquia federal;

- destaque-se que não prospera a alegação da recorrente de que “o pagamento parcial antecipado estaria configurado tão-somente se houvesse recolhimento de valores atinentes àquele específico fato”, pois na verdade o acórdão recorrido já enfrentou esta tese, tendo julgado no seguinte sentido:

*“Antes de decidir sobre qual regra decadência utilizar, cabe deixar claro 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 de serviço (empresa), quanto ao segurado contribuinte.*

*Portanto, para a definição da regra decadencial, devemos levar em conta se houve alguma antecipação do 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 do serviço, de forma direta ou indireta, em dinheiro ou sob a forma de utilidades, habituais em relação ao segurado empregado”.*

- salientamos que o presente caso não trata de contribuição para o PIS, para a COFINS ou de qualquer outra contribuição especial, é pura e simplesmente contribuição previdenciária, e conforme sua legislação de regência, seu fato gerador é o pagamento ou creditamento de remuneração aos segurados que estão a seu serviço;

- e mais; sua base de cálculo é a totalidade da remuneração paga ou creditada, não havendo que se falar em análise individualizada por tipo de remuneração, pois a contribuição devida pela empresa é o conjunto de valores referentes ao pagamento do seguro social de seus empregados, portanto não há que se falar em fato gerador desta ou daquela contribuição previdenciária, mas tão somente em uma única exação tributária devida pela empresa;

- *ad argumentandum*, mesmo que se admita a aplicação da regra contida no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, estariam decaídos os exercícios de 1996, 1997, 1998, 1999 e 2000, restando apenas a competência dos meses de 01/2001 a 07/2001.

Ao final, a Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial; ou, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

## Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo

O Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte pede o não conhecimento do apelo, alegando que nos paradigmas indicados houve referência expressa à falta de pagamento das obrigações sobre as quais se refere o lançamento, o que não teria ocorrido no acórdão recorrido, que reconheceu a existência de pagamento parcial.

Entretanto, a falta de identidade entre os acórdão recorrido e paradigmas, a que se refere a Contribuinte, não tem origem em eventual ausência de similitude fática entre os dois julgados, mas sim constitui exatamente a divergência apta a conduzir o apelo à Instância Especial. Isso porque, tanto o acórdão recorrido como os paradigmas tratam de situações em que, a despeito de haver recolhimento global de Contribuições Previdenciárias nas competências objeto da autuação, ditos recolhimentos obviamente não englobaram os fatos que originaram o lançamento, do contrário este não teria sido levado a cabo. Ocorre que, no caso do acórdão recorrido, aceitou-se o recolhimento parcial, ainda que não individualizado, enquanto que nos paradigmas tais recolhimentos não foram considerados aptos a atrair a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Assim, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo a examinar-lhe o mérito.

Trata-se de NFLD, por meio da qual se exige créditos de Contribuições para a Seguridade Social e Terceiros, relativamente às competências de 08/1996 a 07/2001. A ciência da NFLD ocorreu em 30/08/2006 (fls. 1).

A matéria em discussão é a decadência, sendo que o litígio envolve apenas o períodos de apuração de 01/2001 a 07/2001. 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-A, do Regimento Interno do CARF, o Colegiado deve aderir à tese esposada pelo STJ no 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 quinzenal 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 incoorre, 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*





*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: 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 descaracteriza 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 específicas que caracterizam a contraprestação 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.*

*Ante o exposto, constata-se que durante a ação fiscal foram analisadas guias de recolhimentos relacionadas às folhas de pagamento da empresa que não incluíram a rubrica objeto do presente lançamento, conforme consta à fl. 27, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, razão pela qual o prazo decadencial a ser aplicado, considerando os dispositivos retro mencionados, é o quinquenal contado do fato gerador, isto é, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, haja vista ter ocorrido a antecipação de pagamento pelo sujeito passivo dos valores relacionados aos demais itens da folha de pagamento consolidada.*

*Assim, considerando que foi demonstrada a ocorrência de pagamento antecipado pelo contribuinte, o prazo decadencial a ser aplicado é o previsto no § 4º do art. 150 do CTN.”*

O posicionamento acima já se encontra sumulado, conforme a seguir:

*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, com base nos fundamentos acima, que adoto, e tendo em vista que foram efetuados pagamentos, conforme o RDA – Relatório de Documentos Apresentados de fls. 60 a 64, e TEAF – Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 100, deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 30/08/2006 (fls. 01), e os fatos geradores encontram-se entre as competências 08/1996 a 07/2001, sendo que o litígio ora tratado abrange apenas as competências de 01/2001 a 07/2001, constata-se a ocorrência da decadência.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional.

Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora