



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

Processo n° 15504.004418/2010-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-007.418 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de julho de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente TECAST FUNDIÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DECADÊNCIA. ART. 150, §4º DO CTN. COMPROVAÇÃO DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÕES.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I do CTN) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

No presente caso, houve o recolhimento parcial de contribuições previdenciárias, de modo que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é regido pelo art. 150, § 4º do CTN

JUROS SOBRE MULTA

A questão da incidência de juros sobre a multa de ofício está pacificada no âmbito deste Tribunal administrativo, conforme enunciado de nº 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante:

Enunciado CARF 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo-se a ocorrência da decadência em relação à parcela do lançamento referente à Participação nos Lucros e Resultados (PLR) paga apenas aos segurados empregados, nas competências de 01/2005 e 02/2005. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Fernanda Melo Leal, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior, que reconheceram a ocorrência da decadência em relação a todo o lançamento referente a essas duas competências. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti - Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, Paulo Sergio da Silva, João Victor Ribeiro Aldinucci, Fernanda Melo Leal (Suplente Convocado), Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 02-33.428, da 8ª Turma da DRJ/BHE (fls. 193/199), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte e manteve o lançamento constituído por meio do Auto de Infração DEBCAB nº 37.272.293-8, cujo objeto é a cobrança de contribuições dos segurados devidas pela empresa por ter deixado de arrecadá-las, mediante desconto das remunerações pagas aos empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços no período de 01/2005 a 12/2005, e repassá-las à Previdência Social, incidentes sobre:

1 - a remuneração paga a segurados empregados a título de PLR em desacordo com a legislação e não declaradas em GFIP nem recolhidas antes do início da ação fiscal referentes ao período de 01 e 02/2005;

2 - remunerações pagas a segurados empregados que prestaram serviços à empresa não declaradas em GFIP nem recolhidas antes do início da ação fiscal referentes ao períodos 05, 06, 07, 09, 10, 11 e 12/2005;

3 - remunerações pagas a título de pro-labore ao sócio administrador da empresa nos períodos 08, 09, 10, 11 e 12/2005;

4 - remunerações pagas a contribuintes individuais transportadores autônomos referentes aos períodos 01, 02, 03, 04, 06 e 12/2005 não declaradas em GFIP nem recolhidas pela empresa antes do início da Ação Fiscal.

Notificada da autuação aos 23/03/2010 (fls. 01), a empresa apresentou impugnação tempestivamente aos 22/04/2010 (fls. 32 ss.) alegando, em síntese:

- decadência parcial do lançamento, relativamente às competências de 01 a 03/2005;

- que a PLR paga em 2005 se baseia na CCT firmada entre o Sindicato das Industrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Várzea da Palma, Corinto e

Lassance e o Sindicato dos Trabalhadores nas Industrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Várzea da Palma, não sendo, pois, procedente o lançamento;

- que ao contrário do que afirma a fiscalização, a mencionada CCT contém regras claras e objetivas e que o engano do auditor decorre da adoção de premissa consistente na obrigatoriedade de fixação de metas ou resultados;

- que o estabelecimento de metas é uma faculdade dada às partes e não uma obrigatoriedade. Tanto que o dispositivo legal elencou a instituição de metas como uma possibilidade;

- que a multa, nos termos da legislação anterior, era inferior a 75% , razão pela qual é a que deve ser aplicada ao caso, por ser menos gravosa;

- que os juros não podem incidir sobre multa, mas somente sobre o valor do tributo;

A 8ª Turma da DRJ/BHE julgou a impugnação improcedente, mantendo o lançamento, em decisão assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE
CONTRIBUIÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.*

Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

Para o contribuinte individual, entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes tais diplomas devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dessa decisão aos 21/05/12 (fls. 99), o recurso voluntário interposto tempestivamente, aos 20/06/12, reproduz a impugnação apresentada, cujas razões foram sintetizadas acima.

Não houve contrarrazões.

Vindo os autos a este Tribunal para julgamento, este colegiado houve por bem determinar a realização de diligência para que a fiscalização prestasse esclarecimentos acerca de eventuais pagamentos de contribuições efetivados pela recorrente no período autuado (fls. 106/111).

Cumprida a diligência e devolvidos os autos a este Tribunal, este colegiado entendeu por bem converter o julgamento em diligência novamente para que a fiscalização (i) especificasse a quais rubricas se referem os valores constantes do relatório fiscal no levantamento “FPI – FOLHA DE PAGAMENTO” nos períodos de 05/2005, 06/2005, 07/2005, 08/2005, 09/2005, 10/2005, 11/2005 e 12/2005 e (ii) intimasse a recorrente para se manifestar acerca de seu vínculo com as empresas mencionadas na convenção coletiva juntada aos autos, de forma a verificar se estava ou não sujeita às suas regras (fls. 122/126).

Em cumprimento a essa diligência, esclarece a autoridade fiscal, a fls. 144, o seguinte:

(...)

3- Período de apuração 01/2005 a 12/2005.

4- No levantamento PA I (pagamentos a Autônomos) apurado, constatou-se remunerações pagas pela empresa a transportadores autônomos, categoria 15, não declarada em GFIP e nem recolhidas pela empresa, antes do início da Ação Fiscal, gerando Autos de obrigação principal (contribuições previdenciárias incidentes sobre remunerações pagas a Contribuinte Individual) e acessórias (omissão de informações na GFIP), no período: 01, 02, 03, 04, 06 e 12 de 2005.

5- No levantamento FPI (folha de pagamento) se constatou remunerações pagas a segurados empregados, categoria 01, a título de PLR em desacordo com a Legislação e não declaradas em GFIP e nem recolhidas pela empresa antes do início da ação Fiscal, também gerando Autos de obrigação principal e acessória, no período: 01 e 02 de 2005, uma vez que a empresa não reconheceu esses pagamentos como salário de contribuição. Nesse mesmo levantamento, FP 1, se constatou remunerações pagas a segurados empregados que prestaram serviços a empresa, categoria 01, não declarados em GFIP e nem recolhidas pela empresa, antes do início da Ação Fiscal, também gerando Autos de obrigação principal e acessória, no período: 05, 06, 07, 09, 10, 11 e 12 de 2005. e ainda nesse mesmo levantamento, FPI, se constatou remunerações pagas a título de pró-labore, categoria 11, não declarados em GFIP e nem recolhidas pela empresa, antes do início da ação fiscal, também gerando autos de obrigação principal e acessória, no período: 08, 09, 10, 11 e 12.

6- Diante do exposto acima, e após análise da documentação solicitada no TIPF e apresentada pela empresa, verificamos que a empresa promoveu pagamentos a segurados contribuintes individuais, denominado transportador autônomo, efetuou

pagamentos a título de PLR a todos os seus segurados empregados, pagou- alguns segurados empregados que prestaram serviços à empresa e pagou remuneração aos sócios a título de pró-labore, sem declarar em GFIP e sem recolher as contribuições previdenciárias devidas antes do início da ação fiscal nas competências discriminadas no item 5.

7- Portanto as rubricas apuradas devidas e cobradas nos Autos não foram declaradas em GFIP e nem recolhidas antes da ação fiscal.

8- Criados os Levantamentos, FPI e PAI, foram considerados e apropriados nos cálculos das contribuições previdenciárias apuradas devidas e nas contribuições previdenciárias declaradas em GFIP os seguintes valores:

1- Os valores declarados pela empresa em GFIP: bases de cálculo, desconto segurados e deduções salário família, Salário Maternidade.
2- Os recolhimentos efetuados pela empresa em Guias da Previdência Social - GPS com o código 2100 - Empresas em Geral.
3- Os recolhimentos em favor da empresa no código 2631.

9- Quanto aos recolhimentos efetuados pela empresa antes do início da ação fiscal (04/12/2009), certifica-se que se referem tão somente à base de cálculo reconhecida pela empresa como salário de contribuição verificado após análise das folhas de pagamento, não estando inseridos no total da base de calculo, nas respectivas folhas e nos recolhimentos efetuados, os fatos geradores apurados devidos e cobrados na ação fiscal.

(...). (Destacamos)

Após cumprida a diligência, os autos retornaram novamente a este Tribunal para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora

O recurso é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

PRELIMINAR DE MÉRITO - DECADÊNCIA

O recorrente alega decadência parcial do lançamento, que atingiria o período de janeiro a março/2005, ao argumento de que o que se exige no presente lançamento é a diferença de tributos não recolhidos pelo recorrente:

"a União exige diferença de tributos — tendo havido, em relação ao global de contribuições previdenciárias e contribuições a terceiros devidas no período, recolhimento de uma parte (os tributos do período foram antecipados em regime de autolanzamento; a União lançou e exige diferença)".

Desse modo, argumenta que o prazo para o Fisco exigir essa "diferença" não recolhida é aquele previsto no art. 150, § 4º do CTN, segundo o qual o Fisco tem o prazo de 5 anos, a contar do fato gerador, para homologar o pagamento do tributo antecipado pelo contribuinte, expirado o qual não mais poderá fazê-lo, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

A decisão recorrida, de sua parte, entendeu que incide no caso o art. 173, I do CTN, sob o fundamento de que não houve antecipação do pagamento do tributo ora lançado, pois o sujeito passivo sequer reconhecia a base de cálculo apurada - PLR - como salário de contribuição.

Embora haja nos autos nos autos informações da própria fiscalização de que foram constatados recolhimentos e GFIP's entregues pela empresa, cujos documentos foram, inclusive, examinados pelo auditor, o que atestaria a existência de recolhimentos parciais relativos ao mesmo tipo de contribuições exigidas (item 21 do REFISC, a fls. 16 e Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, a fls. 23), como mencionado no relatório, este colegiado houve por bem determinar a realização de diligência para que a fiscalização prestasse esclarecimentos acerca dos pagamentos noticiados.

Em sua resposta, de fls. 140/141, o auditor esclareceu, dentre outras coisas, que "quanto aos recolhimentos efetuados pela empresa antes do início da ação fiscal (04/12/2009), certifica-se que se referem tão somente à base de cálculo reconhecida pela empresa como salário de contribuição (...)" (fls. 141).

Ou seja, atesta o auditor que houve antecipação de pagamento de contribuições previdenciárias pelo recorrente no período.

A respeito do prazo de decadência para a constituição pelo Fisco do crédito tributário de contribuições previdenciárias, adoto, como razões de decidir, o seguinte trecho do voto proferido pelo eminente colega João Vitor Ribeiro Aldinucci constante do Acórdão nº 2402006.577, julgado neste colegiado aos 12/09/18:

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, inc. I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Se o sujeito passivo antecipa o montante do tributo, mas em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I.

Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial. Mutatis mutandis, pode ser citado o verbete sumular abaixo reproduzido:

"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."

No mesmo sentido, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, proferido no julgamento do **REsp 973.733/SC**, processado sob o rito do art. 543-C do antigo CPC/73, dos recursos representativos de controvérsia.

Desse modo, considerando que a própria fiscalização informa que houve o recolhimento parcial de contribuições previdenciárias pelo recorrente, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, no presente caso, rege-se pelo art. 150, § 4º do CTN.

Assim, tendo em vista que o recorrente foi notificado do lançamento aos **23/03/2010** (fls. 01), foram atingidos pela decadência os períodos de **janeiro/2005 e fevereiro/2005**.

MÉRITO

A) DA MULTA

Considerando que o recurso voluntário apenas reproduziu os argumentos apresentados em sede de impugnação, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, adoto, neste ponto, como razões de decidir, o seguinte trecho da decisão de primeira instância:

A multa e juros cobrados no presente AI possuem o devido respaldo legal e são de caráter irrelevável. Foi aplicada a taxa SELIC na cobrança de juros decorrentes de contribuições não recolhidas no prazo legal, conforme disposto no artigo 34 da Lei nº 8.212/91.

Nesse tocante, ressalte-se que os juros incidiram apenas sobre o valor dos tributos e não sobre o valor da multa, como alega a contribuinte.

Já a multa foi aplicada conforme disposto no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91, c/c art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, ambos com a redação da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

A referida MP nº 449/2008 modificou a sistemática do cálculo das multas de mora, de ofício e daquelas decorrentes do

descumprimento de obrigações acessórias relacionadas à Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, anteriormente previstas nos artigos 32 e 35 da Lei nº 8.212/1991, acrescentando os artigos 32-A e 35-A.

Assim, a partir da publicação da MP nº 449/2008, para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, deve ser avaliado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observado o disposto no CTN, artigo 106, inciso II, alínea "c".

A data da lavratura do presente processo, foi efetuado o comparativo da multa aplicável, planilhas de fls.25/27 e constatou-se que a multa aplicada (conforme legislação posterior a edição da MP nº 449/2008) era inferior à soma das multas aplicáveis conforme determinava a legislação de regência (legislação anterior a edição da MP 449/2008).

Contra este contribuinte foram lançados de ofício os créditos previdenciários listados no Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal - TEPF de fl.22

Diante das alterações da legislação previdenciária, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, o valor da multa aplicada deverá ser verificado e revisto, se for o caso, por ocasião do pagamento.

Adicionalmente, ressalte-se que a questão da incidência de juros sobre a multa de ofício está pacificada no âmbito deste Tribunal administrativo, conforme enunciado de nº 108 da súmula de sua jurisprudência, de teor vinculante:

Enunciado CARF 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial** ao recurso voluntário para reconhecer a extinção do crédito tributário relativo ao período de janeiro/2005 e fevereiro/2005, nos termos do art. 156, V do CTN.

Renata Toratti Cassini

Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Redator Designado

Em que pese o entendimento da Relatora, dela ousou discordar nos termos que seguem.

A divergência resume-se, pode-se assim dizer, ao reconhecimento da decadência relativa às competências de janeiro e fevereiro de 2005 no que toca às contribuições incidentes sobre remunerações pagas a contribuintes individuais transportadores autônomos não declaradas em GFIP nem recolhidas pela empresa antes do início da Ação Fiscal.

Ocorre que, consoante relatado, tais transportadores autônomos não haviam sido incluídos em GFIP, é dizer, sobre as remunerações pagas a tais contribuintes individuais não teria havido qualquer pagamento antecipado.

O fato é que o entendimento ora assentado é no sentido de que em sede de lançamento de ofício a sistemática a ser adotada, com relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, é aquela preconizada pelo artigo 150, § 4º do CTN, que deve ser substituída, aí sim pela do artigo 173, I do mesmo diploma, quando inexistente o pagamento antecipado a que alude aquele dispositivo ou quando verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN, a necessidade de haver pagamento antecipado já está sedimentada não só no CARF, mas no próprio Judiciário, conforme se observa no REsp 973.733/SC.

Note-se que a Súmula CARF nº 99¹ estabelece que para fins de aplicação da regra prevista no artigo 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.**

Ou seja, com relação a pagamento a determinado(s) segurado(s) (FG), se houve o pagamento antecipado daquela exação (cota empresa, contribuição do empresa ou terceiros, conforme seja o caso), o lançamento de eventual diferença estaria sujeito à regra especial. *A contrario sensu*, se o pagamento antecipado refere a segurado não declarado ou a exação sob fundamento legal diverso, não haveria que se falar em lançamento por homologação, mas sim do típico lançamento de ofício, cuja regra para o cômputo da decadência é regida pelo artigo 173 do *codex* tributário.

¹ 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.

Confira-se entendimento semelhante ao deste Relator, posto no Acórdão nº 9202-005.177, da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, conforme se observa no seguinte excerto:

De imediato, refuto a tese do acórdão recorrido de que aplicável, ao caso concreto, a súmula CARF nº 99. A referida súmula teve por objetivo pacificar entendimento nos casos de salários indiretos, em que ocorrem lançamentos de diversas rubricas do conceito latu de remuneração. Referida súmula será aplicável, unicamente, aos lançamentos que envolvam salários indiretos, tais como: PLR, vale alimentação, fornecimento de educação, plano de saúde, dentre diversas outras utilidades que podem constituir salários indiretos, quando fornecidos fora das hipóteses de exclusão do conceito de salário de contribuição, previstas no art. 28, §9º da lei 8212/91. Fica fácil essa constatação quando verificamos os paradigmas que ensejaram a aprovação da súmula CARF nº 99.

Em resumo e em outras palavras: penso que para que um "pagamento antecipado" possa ser considerado como aquele de que trata o artigo 150 do CTN, é primordial não apenas que diga respeito ao mesmo fato gerador e base de cálculo da autuação, mas também ao mesmo fundamento legal que dá amparo à exação lançada de ofício.

Nessa mesma linha, o Acórdão nº 9202-005.227, da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do CARF, cuja ementa transcrevemos a seguir:

CS. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO ANTECIPADO. REGRA DECADÊNCIA. ART. 173, I DO CTN.

*Inexistindo recolhimento antecipado sobre os **fatos geradores e fundamentação legal** lançada de ofício, a decadência deve ser aplicada a luz do art. 173, I do CTN. Os recolhimentos efetuados antecipadamente como entidade isenta não são aproveitados para recolhimentos antecipados de entidades sem esse benefício fiscal.*

(Grifo nosso)

Registre-se, ainda, o acórdão 9101-003-231, com a seguinte ementa:

IR-FONTE SOBRE PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

Cada fato gerador de IR-fonte (cada pagamento efetuado pela fonte pagadora a um beneficiário) é um fato gerador próprio, completo, autônomo, individual, que não se comunica com outras retenções relativas a outros pagamentos feitos pela fonte pagadora (outros fatos geradores). O fato gerador do IR-fonte é um típico fato gerador instantâneo. Não há nesse caso a figura do fato gerador complexo (periódico), como se dá com o IRPJ e a CSLL. Se cada fato gerador de IR-fonte é único, não há como falar em pagamento parcial de tributo. Não há como utilizar

recolhimentos de IR-fonte referentes a outras retenções (outros fatos geradores), independentemente do código de recolhimento, da rubrica, etc., para fins de deslocar a contagem da decadência para a regra do art. 150 do CTN. O deslocamento da regra decadencial só seria possível se o contribuinte apresentasse recolhimento parcial de IR-fonte para uma determinada retenção feita por ele, o que é difícil de acontecer, e também não é o caso dos autos. Ainda assim, o deslocamento só abrangeria esse específico fato gerador, e não serviria para antecipar a contagem da decadência para todos os demais fatos geradores de IR-fonte ocorridos na mesma semana, no mesmo decêndio, na mesma quinzena, no mesmo mês, no mesmo trimestre, no mesmo ano, etc.

Com efeito, tem-se que o fisco poderia constituir o crédito tributário relativo às competências de janeiro e fevereiro de 2005, **no caso aqui abordado**, até 31/12/2010, à luz do artigo 173, I do CTN.

Forte nos fundamentos acima, VOTO no sentido de reconhecer a ocorrência da decadência em relação à parcela do lançamento referente à Participação nos Lucros e Resultados (PLR) paga apenas aos segurados empregados, nas competências de 01/2005 e 02/2005.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti