



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

**Processo n°** 35301.004060/2007-76  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.501 – 2ª Turma  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2014  
**Matéria** Normas Gerais de Direito Tributário - Decadência  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** KOBE ELIJA VEÍCULOS LTDA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. DISTINÇÃO NECESSÁRIA ENTRE MATÉRIA SUSCITADA E TESE JURÍDICA ADOTADA.

A divergência jurisprudencial deve ser demonstrada em relação a cada matéria suscitada, tratada no acórdão recorrido, sem a necessidade de vinculação do paradigma à tese adotada no acórdão recorrido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. DEMONSTRAÇÃO ANALÍTICA DA DIVERGÊNCIA.

A demonstração analítica da divergência, prevista no § 6º, do art. 67, do RICARF, não exige a transcrição de trechos do acórdão recorrido, e sim a especificação do ponto a ser rediscutido, o que pode ser feito mediante resumo da tese adotada no julgado guerreado, relativamente à matéria suscitada no Recurso Especial.

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, do CPC, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do

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, conhecer do recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire que apresentará declaração de voto. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO – Presidente em exercício.

*(assinado digitalmente)*

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, Pedro Anan Junior (suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Gustavo Lian Haddad e Elias Sampaio Freire.

## **Relatório**

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, por meio da qual são exigidas Contribuições Sociais Previdenciárias, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais (autônomos) que lhe prestaram serviços, no período de 02/1999 a 12/2001. A ciência do lançamento ocorreu em 30/03/2007 (fls. 35).

Em sessão plenária de 18/08/2010, foi julgado o Recurso Voluntário 165.482, prolatando-se o Acórdão nº 2401-01.324 (fls. 355 a 357), assim ementado:

*“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001*

Documento 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 20/0

1/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por MARCOS AURELIO PEREIR

A VALADAO

Impresso em 29/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*PREVIDENCIÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR*

*Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.”*

A decisão foi assim registrada:

*“ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em declarar a decadência da totalidade das contribuições apuradas. Vencida a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que votou por declarar a decadência até 11/2001. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que entendem ser irrelevante a antecipação de pagamento.”*

Cientificada do acórdão em 24/11/2010 (fls. 358), a Fazenda Nacional interpôs, em 25/11/2010 (fls. 360), o Recurso Especial de fls. 361 a 363, visando a revisão do julgado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho nº 2400-021/2011, de 18/01/2011 (fls. 366 a 368).

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

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

- com efeito, os discriminativos apresentados pela fiscalização demonstram que a antecipação do recolhimento dos tributos não ocorreu nas competências descritas no lançamento, motivo pelo qual, torna-se necessária a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173,1 do CTN e não, do art. 150, § 4º do CTN;

- no caso, impende destacar que não se operou lançamento por homologação algum, afinal, repise-se, a contribuinte não antecipou o pagamento da contribuição lançada, e por isso se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173,1, do CTN;

- o Superior Tribunal de Justiça, ao interpretar a combinação entre os dispositivos do art. 150, §4º e 173, I, do CTN, entende 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 (cita também doutrina de Luciano Amaro);

- o acórdão recorrido, a despeito destas ponderações e da dicção do art. 173 do CTN, aplicou o prazo de decadência quinquenal, a contar da data de ocorrência do fato

gerador, portanto concedeu-se à contribuinte decisão mais favorável do que esta obteria junto ao Poder Judiciário;

- conclui-se, à evidência, que deve ser reformada, a r. decisão recorrida, e essa é a linha adotada pela jurisprudência majoritária no âmbito do CARF, que, em harmonia com tudo quanto exposto neste recurso, ante a inexistência de pagamento, não admite a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, tal qual previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Ao final, a Fazenda Nacional pede o conhecimento e o provimento do Recurso Especial, reconhecendo-se a decadência somente para as competências até novembro de 2001.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial e do despacho que lhe deu seguimento em 16/02/2011 (AR – Aviso de Recebimento de fls. 372), o Contribuinte ofereceu, em 03/03/2011 (fls. 373), as Contrarrazões de fls. 373 a 384, contendo os seguintes argumentos, em resumo:

#### Da ausência de prequestionamento

- as alegações da Recorrente, além de inovadoras, não foram apreciadas pelo acórdão recorrido;

- a Recorrente não se opõe à conhecida regra de que, em se tratando tributos sujeitos ao lançamento por homologação, aplica-se o prazo constante no art. 150, § 4º, do CTN, nas hipóteses em que há o recolhimento a menor do tributo, ao passo que o prazo previsto no artigo 173, I, do CTN, é aplicável para a hipótese em que não há a antecipação do pagamento pelo contribuinte;

- a tese advogada pela Recorrente, na verdade, pauta-se na interpretação que deve ser dada aos referidos dispositivos legais, pois segundo seu entendimento, o artigo 173, I, do CTN deve ser aplicado com observância isolada e específica para cada rubrica que compõe a remuneração;

- vale dizer, ainda que o contribuinte apure a remuneração que entende devida e recolha as contribuições incidentes, entende a Recorrente que a ausência de alguma rubrica na base de cálculo considerada pelo contribuinte afastaria a aplicação do art. 150, § 4º do CTN e, via de consequência, atrairia o art. 173, I;

- tais questões não foram apresentadas, tampouco apreciadas pelo v. acórdão recorrido, que cinge-se a afirmar que “para a contagem de tempo, a jurisprudência vem lançando mão do art. 150, § 4º, para os casos em que há antecipação do pagamento (mesmo parcial) e do art. 173, I, para as situações em que não ocorreu pagamento antecipado;

- a discussão acerca da aplicação do art. 173, I, do CTN, com observância isolada de cada rubrica não foi apresentada, tampouco apreciada pelo v. acórdão recorrido, destarte, forte no artigo 67, § 3º, do Regimento Interno do CARF, deve ter seu seguimento negado.

#### Da ausência de demonstração analítica da divergência

- apesar de a Recorrente ter anexado cópia da ementa dos dois acórdãos que indicou como paradigmas, em nenhum momento foi demonstrado analiticamente em que ponto

Documento 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 20/01/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

1/2015 por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

A VALADAO

Impresso em 29/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

o acórdão recorrido divergiu da interpretação do artigo 173, I, do CTN, prestigiada pelos paradigmas;

- a simples transcrição das ementas e a afirmação de estar demonstrada a divergência, não preenche o requisito de admissibilidade previsto no 67, § 6º, do Regimento Interno deste C. CARF, o qual determina que:

*“§ 6º. A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.”*

- também por essa razão não merece seguimento o recurso em debate.

#### Do mérito

- o artigo 150, § 4º, do CTN, é absolutamente aplicável a casos como o presente, em que a fiscalização não concorda com o valor do tributo declarado e recolhido pelo contribuinte e que, portanto, resolve fazer um lançamento suplementar;

- a questão de direito aqui envolvida é básica e sua análise depende apenas da fiel observância à natureza das coisas, portanto a abordagem da recorrida será bastante objetiva;

- os tributos sujeitos ao lançamento por homologação são aqueles cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administra e tal lançamento opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, (art. 150 do CTN);

- em se tratando de lançamento por homologação, portanto, o contribuinte exerce uma atividade intelectual de apuração e recolhimento do tributo devido em determinado período e, por obrigação legal, presta tais informações à autoridade administrativa competente que, por sua vez, deverá rever a atividade desenvolvida pelo contribuinte e, sendo o caso, homologá-la (cita jurisprudência do STJ);

- consoante o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, a autoridade administrativa possui o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, para homologar “a atividade do sujeito passivo tendente à satisfação do crédito tributário”, sob pena da sua homologação tácita;

- as contribuições previdenciárias, como se sabe, são tributos sujeito ao lançamento por homologação, e assim são, pois o artigo 30 da Lei nº 8.212/91 obriga o sujeito passivo ao recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a remuneração paga aos seus empregados e o artigo 32, IV, também da Lei nº 8.212/91 obriga o sujeito passivo a “*declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS*”;

- a declaração acima mencionada é a GFIP que, consoante o artigo 32, §2º, da Lei nº 8.212/91, “*constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário*”;

- é por meio da GFIP, portanto, que o contribuinte declara para a Administração Pública a base de cálculo das contribuições previdenciárias apuradas em determinado período e o respectivo valor que entende ser devido;

- com efeito, tendo ocorrido a entrega da GFIP, possui a Administração Pública o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, para verificar se as obrigações tributárias vinculadas àquele determinado período foram devidamente cumpridas pelo sujeito passivo;

- não há como se perder de vista que a base de cálculo das contribuições previdenciárias é a remuneração paga ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que prestem serviços à empresa e que é esta a informação que é prestada através da GFIP;

- uma vez declarado o valor da remuneração, aplicam-se as alíquotas correspondentes e, conseqüentemente, aponta-se o valor das contribuições devidas em determinado período;

- no presente caso, a Recorrida apurou todos os fatos geradores que entendeu existir em suas operações e os declarou integralmente em GFIP e, evidentemente, uma vez entregue a GFIP, presume-se que todas as obrigações tributárias apuradas pelo contribuinte foram nela declaradas, restando à Fazenda Pública o dever de homologar, ou não, tal extinção no prazo do art. 150, § 4º, do CTN (cita jurisprudência do STJ);

- destarte, sendo certo que a presente hipótese envolve a nítida realidade de recolhimento a menor de tributo apurado no período de 12/2001, resta clara a sua submissão ao prazo quinquenal previsto no artigo 150, § 4º, do CTN e, conseqüentemente, a necessidade de manutenção do acórdão recorrido em sua integralidade.

Ao final, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, na hipótese de não atendimento a este pedido, que seja negado provimento ao apelo.

## 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, o Contribuinte pede o não conhecimento do apelo, conforme os seguintes argumentos, em síntese:

- ausência de prequestionamento; e
- ausência de demonstração analítica da divergência.

Quanto à alegação de ausência de prequestionamento, ao argumento de que o acórdão recorrido não teria abordado a questão do pagamento antecipado por rubrica, de plano cabe estabelecer a diferença entre a matéria objeto do recurso, e as diferentes teses que venham a integrar as discussões nos processos. Assim, a matéria suscitada no Recurso Especial é a

decadência, o que envolve toda a legislação de regência, bastando que o Recorrente indique paradigma que adote interpretação divergente da que lhe deu o acórdão recorrido. Obviamente que ao mencionar “lei tributária”, o art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, não se refere a determinado dispositivo legal que porventura tenha constado do acórdão recorrido, e sim ao arcabouço normativo que envolva o tema, e nesse diapasão a alegada divergência jurisprudencial pode significar, inclusive, a aplicação de outro dispositivo legal, atrelado a tese diversa da adotada no recorrido, sem que isso caracterize inovação.

Ademais, ainda que não houvesse o prequestionamento – o que se admite apenas para argumentar – tal requisito não é exigido relativamente aos recursos da Fazenda Nacional, conforme dispõe o art. 67, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, portanto aplicável ao presente Recurso Especial, interposto em 25/11/2010, contra acórdão prolatado em 18/08/2010. Confira-se o dispositivo regimental:

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

(...)

*§ 3º O recurso especial **interposto pelo contribuinte** somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.”*  
(grifei)

Quanto à alegação de ausência de demonstração analítica da divergência, também não assiste razão ao Contribuinte, conforme será demonstrado na sequência.

O art. 67, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, assim estabelece:

*“Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

(...)

*§ 6º **A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.”*** (grifei)

A leitura do trecho em destaque permite concluir que a demonstração analítica da divergência deve ser levada a cabo com a indicação, **nos paradigmas**, de pontos específicos de divergência em relação ao acórdão recorrido, isso porque um acórdão pode conter várias decisões, envolvendo diversas matérias, de sorte que o Recorrente tem de indicar os pontos sobre os quais intenta demonstrar o dissídio interpretativo.

Obviamente que “indicar os pontos de divergência” não significa que tais pontos tenham de ser trazidos ao recurso em forma de transcrição de trechos do acórdão

recorrido, mormente quando a questão envolve uma única matéria – decadência. Nesse passo, a Recorrente especificou claramente o ponto que desejava rediscutir – até porque só havia uma matéria decidida, qual seja, a decadência. Confira-se:

*“O v. acórdão ora recorrido aplicou o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN e acolheu a preliminar de decadência para os períodos de 02/1999 a 12/2001.*

*No entanto, será demonstrado a seguir que não ocorreu o pagamento antecipado sobre as contribuições apuradas, motivo pelo qual deve ser empregado ao caso concreto, o prazo do art. 173,I do CTN.*

*Assim, divergiu a Câmara a quo, da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que vem determinado a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN nas situações onde não tenha ocorrido o recolhimento antecipado sobre as rubricas lançadas, não importando pagamentos afetos a outros fatos que não são objeto da cobrança. Vejamos:*

*Acórdão 205-01579:*

"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 n º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 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 todos os fatos geradores apurados pela fiscalização.

Recurso Voluntário Provido.” *(destaques da Recorrente)*

*Acórdão 2301-00253:*

"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 n º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n º 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.” (*destaques da Recorrente*)

Assim, constata-se que a Recorrente logrou demonstrar com clareza qual o ponto que desejava rediscutir, mediante resumo da tese adotada no acórdão recorrido – declaração de decadência pela aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, sem que se verificasse pagamento por rubrica – e indicou perfeitamente nos paradigmas o ponto em que divergiram do recorrido. Com efeito, a exigência de demonstração dos pontos que se pretende rediscutir por meio de transcrição de trecho do acórdão recorrido extrapola a prescrição regimental, criando exigência que de forma alguma pode ser extraída do § 6º, acima.

Registre-se que a demonstração da divergência por meio de cotejo analítico, inclusive em forma de quadro comparativo, onde são confrontados os respectivos trechos dos acórdãos recorrido e paradigma, constitui procedimento que sem dúvida facilita a análise do recurso, mormente nos casos em que são suscitadas diversas matérias, ou quando se trata de situação complexa, em que o simples resumo da tese adotada no acórdão recorrido poderia dificultar o entendimento acerca do que foi efetivamente decidido. Entretanto, não existe comando regimental a exigir tal procedimento, sendo suficiente que, no que tange ao acórdão recorrido, o Recorrente especifique o ponto que deseja rediscutir, mediante resumo da tese adotada no julgado objeto do recurso. Exigir-se mais que isso, inclusive nos casos em que o ponto do dissídio jurisprudencial é evidente, constitui excesso de burocracia a criar entrave ao direito ao contraditório e à ampla defesa.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e passo à análise do mérito.

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, por meio da qual são exigidas Contribuições Sociais Previdenciárias, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais (autônomos) que lhe prestaram serviços, no período de 02/1999 a 12/2001. A ciência do lançamento ocorreu em 30/03/2007 (fls. 35).

A matéria em discussão é a decadência, sendo que o litígio envolve apenas o período de apuração de 12/2001. 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 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 imponible, 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 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.*

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 e, mais especificamente, que tipo de recolhimento poderia ser considerado. Em relação a esse tema, por concordar com eles, adoto os fundamentos do brilhante voto integrante do Acórdão 9202-01.413, de 12/04/2011, de relatoria do Ilustre Conselheiro Francisco Assis de Oliveira Junior, que a seguir reproduzo.

*“(…) 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 a 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: 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 TEAF – Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 27, deve ser aplicado o art. 150, § 4º, do CTN. Como a ciência ao sujeito passivo foi levada a cabo em 30/03/2007 (fls. 35), e os fatos geradores encontram-se entre as competências 02/1999 a 12/2001, sendo que o presente litígio envolve apenas a competência 12/2001, constata-se a ocorrência da decadência.

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

**Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora**

Processo nº 35301.004060/2007-76  
Acórdão n.º **9202-003.501**

**CSRF-T2**  
Fl. 417

---

CÓPIA