



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

CSRF-12
Fl 1

Processo nº 10120.011761/2007-69
Recurso nº 258.400 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-00.803 - 2ª Turma
Sessão de 10 de maio de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente COMPANHIA ENERGÉTICA DO ESTADO DE GOIÁS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Período de apuração: 01/06/1998 a 30/09/1998

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA DO
DIREITO DO FISCO.
Restando configurado o Lançamento por homologação, o prazo de
decadência do direito do fisco lançar a contribuição rege-se pela regra do art.
150, § 4º, do CTN, operando-se em cinco anos contados da data do fato
gerador.
Decadência declarada de ofício.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar
de ofício a decadência do direito de constituir o crédito tributário.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente
Mantiel Coelho Arruda Junior - Relator

EDITADO EM: 07 DEZ 2010

[Assinatura]

Relatório

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gongalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Nelson Mallmann (Suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco de Assis Oliveira Junior.

Trata-se de pedido de uniformização de jurisprudência [fls. 182 e ss] formulado pelo contribuinte, em face do acórdão n. 1111-2006, da então Quarta Câmara de Julgamento do CRPS, consoante disposto no art. 63, do Regimento Interno do CRPS [aprovado pela Portaria MPS/GM n. 88/2004].

Instado a se manifestar, o i. Presidente da Quarta Câmara da Segunda Seção decidiu pelo processamento do pedido de uniformização protocolizada [fls. 268-270]:

DESPACHO N. 2400-063/2009

Trata-se de pedido de uniformização de jurisprudência formulado pelo contribuinte face ao acórdão em epígrafe, consoante o disposto no art. 63 do Regimento Interno do CRPS (aprovado pela Portaria MPS/GM no 88/2004).

2. A SRP não apresentou contra-razões.

3. E o breve relato. Passo a decidir.

4. Saliente-se que, de acordo com o que preconiza o parágrafo 2º do artigo 5º da Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, (RICRPS), aprovado pela Portaria MPS/GM nº 88, de 22 de janeiro de 2004. Ao presente recurso de uniformização aplicam-se, por remissão expressa do art. 63 do RICRPS, as normas inscritas nos artigos 27 a 35, 38 e 39 deste mesmo Regimento.

5. Inicialmente, verifica a presença de legitimidade da parte e interesse processual para a apresentação do pedido de uniformização

6. A teor do que dispõe o art. 27 do RICRPS, o prazo para a interposição do presente recurso é de 30 (trinta) dias. No presente feito tal requisito resta preenchido.

7. Os pressupostos específicos de admissibilidade estão inseridos no parágrafo 1º, do art 63, do RICRPS, assim redigido: "A divergência deve ser demonstrada mediante a indicação de acórdão divergente provido por outra Câmara de Julgamento do CRPS ou pelo Conselho Pleno, desde que atual."

8. A recorrente afirma que o procedimento fiscal não atendeu para a possibilidade de estar cobrando um débito quitado, pois não verificou junto à prestadora de serviços se houve fiscalização, regularidade contábil, e ignorou os documentos que

ficam em poder da prestadora de serviços, por serem de sua propriedade. A tomadora de serviços não tem a obrigação de ficar com documentos que pertençam à outra empresa. Ressalta-se que em nenhum momento negou a existência do instituto da Solidariedade, podendo o INSS exigir o crédito previdenciário, desde que devidamente constituído, ou seja, com comprovação da existência do crédito lançado, revestido da liquidez e certeza que lhe é peculiar.

9. Um dos acordos paradigmáticos apresentados (Acórdão 2º "Cal n.º 1718/2004") dispõe que "Ademais, o lançamento por solidariedade no responsável se deu por arbitramento, sem que restasse afastada a possibilidade de a obrigação tributária principal ter sido adimplida pelo que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador (contribuinte prestador de serviços), principalmente em se tratando de efeito da solidariedade o aproveitamento do pagamento efetuado por um dos obrigados (seja em seus recolhimentos correntes, seja em virtude de parcelamento ou lançamento de crédito) a todos aproveitada (...). Isto posto, entendendo que o INSS deve apresentar elementos, com base na contabilidade do contribuinte (prestador de serviços), que justifiquem o procedimento adotado (...) o Instituto Nacional do Seguro Social — INSS, deve obedecer, sobretudo ao princípio constitucional da legalidade, o que não se coaduna com a ausência de procedimentos (...) para evitar a duplicidade de pagamentos em ações fiscais tendo por base a mesma dívida, sob fundamento de responsabilidade solidária."

10. Na decisão ora atacada, a relatora afirma que "Como se verifica dos autos, pelo fato de a fiscalização ter acontecido na tomadora, o presente lançamento se deu por meios indiretos (...). Ao contrário do que alegou a recorrente, a legislação previdenciária vigente à época do fato gerador (...), no mesmo tempo em que previu a solidariedade passiva, muniu o solidário responsável de todos os instrumentos necessários à elisão dessa responsabilidade, como já foi sobejamente demonstrado nos autos do presente processo.

Infer-se dos dispositivos legais acima citados que, ainda que a elisão possa trazer um benefício para o contribuinte, não se pode negar que ela é também uma obrigação imposta pela lei, que ao dela prescindir o contribuinte responde pelas obrigações contratadas (...). Por esse motivo, falece o argumento da recorrente de que o INSS está cobrando débito já pago, uma vez não comprovou nos autos o cumprimento dessa obrigação por parte da contratada."

11. Por conseguinte, é de rigor que a jurisprudência seja uniformizada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

12. Isto posto, consoante o disposto no art. 11, inciso VI c/c o art. 63, parágrafo 3º, do Regimento Interno do CRFS e no uso das atribuições conferidas pelo art. 15, 6º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, decido **ADMITIR O**

3

PROCESSAMENTO DO PEDIDO DE UNIFORMIZAÇÃO DE
JURISPRUDÊNCIA interposto pela entidade Secretária da Receita
Previdenciária

Intimada da decisão, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra-razões [fls. 215 e ss], que alega, em síntese:

(i) O contribuinte pautou sua defesa basicamente no argumento de que seria indispensável a extensão da fiscalização à empresa prestadora de serviço, a fim de verificar a existência efetiva do débito, bem como para garantir certeza e liquidez do mesmo;

(ii) O §2º, do art. 31, da Lei n. 8.212-91, assevera que o cumprimento das obrigações de mão de obra o ônus de elaboração de folhas de pagamentos distintas e guias de recolhimento específicas para a mão de obra cedida, sempre relacionadas às Notas Fiscais/Faturas correspondentes, visando-se à correta identificação dos segurados cedidos e sua respectiva remuneração. Por sua vez, a empresa tomadora dos serviços, incumbida o dever de exigir a cópia da folha de pagamento e da guia de recolhimento quitada, sob pena de responder solidariamente pelo débito;

(iii) Através da obrigatoriedade de elaboração de folha de pagamento distinta para cada empresa tomadora de mão-de-obra e da correspondente vinculação da guia de recolhimento, garantir-se-ia o regular recolhimento em relação a todos os segurados que prestam serviços através da cessação de mão-de-obra;

(iv) A norma em comento, apesar de aparentemente onerar administrativamente a empresa tomadora de serviços cedidos, é meio importante para a sua proteção, porque através da adoção dos procedimentos legalmente previstos a tomadora tem amplos meios, inclusive através da retenção de parcela do pagamento, de averiguar a regularidade no pagamento das contribuições previdenciárias e assim elidir eventual responsabilidade solidária;

(v) A disposição do art. 31 da Lei nº 8.212/91 encontra total respaldo no Código Tributário Nacional, que prevê a possibilidade da lei atribuir a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro vinculado ao fato gerador da obrigação tributária, inclusive podendo estabelecer a exclusão da responsabilidade do contribuinte;

(vi) A extinta Câmara Superior em matéria de Custeio do CRPS, já se pronunciou sobre a matéria, por meio do Enunciado n. 30, publicado no DOU de 05-05-2007 [Enunciado n.º 30. Em se tratando de responsabilidade solidária o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços mesmo que não haja apuração prévia no prestador de serviços];

(vii) Requer, ao final, que seja negado provimento ao pedido de uniformização de jurisprudência do contribuinte, mantendo-se o acórdão proferido pelo antigo CRPS.

E o relatório.

Voto

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, Relator

A empresa Companhia Energética do Estado de Goiás - CELG apresentou Pedido de Uniformização de Jurisprudência, com fundamento no artigo 63 do Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, aprovado pela Portaria MPS nº 88, de 22/01/2004, segundo o qual:

Art. 63. Quando a decisão da Câmara de Julgamento do CRPS, em matéria de direito, for divergente da proferida por outra de suas Câmaras ou pelo Conselho Pleno, a parte poderá requerer ao presidente da Câmara de Julgamento, fundamentadamente, que a jurisprudência seja uniformizada pelo Conselho Pleno.

§ 1º. A divergência deve ser demonstrada mediante a indicação de acórdão divergente proferido por outra Câmara de Julgamento do CRPS ou pelo Conselho Pleno, desde que atual.

Na sequência, o artigo 5º da Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, que aprovou o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, previu o seguinte:

Art. 5º. Ficam instaladas a Quinta e Sexta Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes:

§ 1º. (...)

§ 2º. Aplica-se o Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social (RICRPS), aprovado pela Portaria do Ministério da Previdência Social nº 88, de 22 de janeiro de 2004 aos recursos interpostos até o termo final do prazo fixado no § 1º, nos processos administrativo-fiscais em trâmite no Conselho de Recursos da Previdência Social.

§ 3º. Os julgamentos e atos processuais pendentes nos processos referidos no § 1º serão regulados pelo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ainda com relação aos recursos interpostos no âmbito do CRPS, a Portaria CSRF nº 5, de 15/09/2008, estabeleceu que:

Art. 5º. Aplicam-se as disposições do recurso especial de que trata o art. 7º, inciso II, do RICSRF, aos recursos interpostos com fulcro no art. 63 do Regimento Interno do Conselho de Recursos da Previdência Social, aprovado pela Portaria do Ministério da Previdência Social nº 88, de 22 de janeiro de 2004, que aguardam julgamento na CSRF, consoante art. 5º, §§ 1º e 3º da Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007.

Portanto, o pedido de uniformização de jurisprudência previsto no artigo 63 RICRPS deve ter tratamento idêntico àquele dispensado ao recurso especial de divergência.

regulado, atualmente, pelo artigo 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009.

Dessa forma, entendo que o “recurso especial de divergência interposto pela empresa” cumpre os pressupostos de admissibilidade e deve ser conhecido. Atendidos os pressupostos de admissibilidade, ratifico o entendimento exposto no Despacho de fls. e conheço do pedido de uniformização apresentado.

A Interessada apresentou pedido de uniformização de jurisprudência em face de *decisum*, prolatado em junho de 2006 que, ao julgar recurso voluntário interposto por essa sociedade empresária, decidiu pelo não provimento do apelo:

EMENTA- PREVIDENCIÁRIO CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA NA EXECUÇÃO DE OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. Na forma do disposto no art. 30, inciso VI da Lei nº 8212/91 o contratante, qualquer que seja a forma de contratação, responde solidariamente com o contratado pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, decorrentes de obra de construção civil, não se aplicando o benefício de ordem 2- Não há que se falar em vício formal, porquanto o lançamento observou todos os requisitos legais exigidos para sua lavratura. RECURSO CONHECIDO E IMPROVIDO.

Como bem relatado pelo i. Presidente da Quarta Câmara da Seção deste CARF, o pedido apresentado tem por objeto a seguinte questão:

8. A recorrente afirma que o procedimento fiscal não atendeu para a possibilidade de estar cobrando um débito quitado, pois não verificou junto à prestadora de serviços se houve fiscalização, regularidade contábil, e ignorou os documentos que ficam em poder da prestadora de serviços, por serem de sua propriedade. A tomadora de serviços não tem a obrigação de ficar com documentos que pertençam à outra empresa. Ressalta que em nenhum momento negou a existência do instituto da solidariedade, podendo o INSS exigir o crédito previdenciário, desde que devidamente constituído, ou seja, com comprovação da existência do crédito lançado, revestido da liquidez e certeza que lhe é peculiar.

9. Um dos acordos paradigmas apresentados (Acórdão 2º CJ nº 1718/2004) dispõe que “Ademais, o lançamento por solidariedade no responsável se deu por arbitramento, sem que restasse afastada a possibilidade de a obrigação tributária principal ter sido adimplida pelo que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui o respectivo fato gerador (contribuinte prestador de serviços), principalmente em se tratando de efeito da solidariedade o aprovemento do pagamento efetuado por um dos obrigados (seja em seus recolhimentos correntes, seja em virtude de parcelamento ou lançamento de crédito) a todos aprovêla.” (Isto posto, entendendo que o INSS deve apresentar elementos, com base na contabilidade do contribuinte (prestador de serviços), que justifique o procedimento adotado. () o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, deve obedecer, sobretudo ao princípio constitucional da legalidade, o que não se condiz com a ausência de procedimentos () para evitar a duplicidade de

pagamentos em ações fiscais tendo por base a mesma dívida, sob o fundamento de responsabilidade solidária."

10. Na decisão ora atacada, a relatora afirma que "Como se verifica dos autos, pelo fato de a fiscalização ter acontecido na tomadora, o presente lançamento se deu por meios indiretos () Ao contrário do que alegou a recorrente, a legislação previdenciária vigente à época do fato gerador (), ao mesmo tempo em que previu a solidariedade passiva, muniu o solidário responsável de todos os instrumentos necessários à elisão dessa responsabilidade, como já foi sobejamente demonstrado nos autos do presente processo.

Infer-se dos dispositivos legais acima citados que, ainda que a elisão possa trazer um benefício para o contratante, não se pode negar que ela é também uma obrigação imposta pela lei, que ao dela prescindir o contratante responde pelas obrigações do contratado (). Por esse motivo, falece o argumento da recorrente de que o INSS está cobrando débito já pago, uma vez não comprovou nos autos o cumprimento dessa obrigação por parte da contratada."

Não obstante possuir entendimento solitário em minha Câmara de origem em face desse tema, vislumbro questão de ordem que deverá ser apreciada por esta CSRF, qual seja, a decadência do lançamento.

Segundo consta dos autos, o lançamento refere-se às competências 06/98 a 09/98, tendo ocorrido a identificação do sujeito passivo em 26/02/2004.

É cediço que o Diário Oficial da União do dia 20/06/2008 publicou o enunciado da Súmula vinculante nº 8, do STF, verbis:

Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - São instituições o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Carmen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação.

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

7

Ministro Gilmar Mendes
Presidente"

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 não há como se acolher o entendimento da Fiscalização que o direito de constituir o crédito é de 10 [dez] anos.

Hoje, a discussão cinge-se em saber se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, sujeitas à sistemática do chamado "lançamento por homologação", deve ser contado pela regra do art. 150, § 4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN.

Caracteriza-se o lançamento da Contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgei Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolheu por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

(...) Em conclusão :

a) nos impostos que comportam lançamento por homologação, a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento, ... o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado,

d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva

liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressaltando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prevista do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, afirmou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se torna o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte :

Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos regeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserido no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencional chamou de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), anteveendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito

tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convençionalmente se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constitui em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, o que a complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis regulamentadoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo, se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária. Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para

o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independentemente de qualquer informação ser-lhe prestada." (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, dat a denominação de "auto-lançamento."

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Resto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação" opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a contrário sensu, não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN "

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição Previdenciária natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuida no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à contribuição, para os fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos.

Portanto, declaro, de ofício, a decadência do direito de constituir o crédito tributário.

É como voto.

Manoel Coelho Arruda Junior