



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

Processo n° 10380.006852/2007-11
Recurso n° 160.169
Acórdão n° **2403-00.691 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente CIA DE NAVEGAÇÃO NORSUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/11/2001

PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA.

Ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado. As edições da Súmula Vinculante n° 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal - STF e da Lei Complementar n° 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, "a" determinaram que são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5° do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Recurso voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em reconhecer a decadência total do crédito lançado com base no preceituado no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN.

Carlos Alberto Mees Stringari-Presidente

Ivacir Júlio de Souza-Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Marthius Sávio Cavalcante Lobato e Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito-NFLD DEBCAD 35.269.287-1, lavrada em nome da empresa Cia. de Navegação Norsul, referente a glosa de compensações efetuadas pela empresa para as contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS destinadas a terceiros (Salário Educação, INCRA, e DPC), correspondente ao período de junho de 2001 a novembro de 2001.

De acordo com o relatório fiscal o crédito foi apurado com base nas remunerações informadas em GFIP, para as quais não houve recolhimento, sob a alegação de compensação com base em decisão judicial.

O auditor informa que a empresa apresentou apenas decisão judicial final, do ano de 2005, da qual não consta valores, deixando de apresentar as decisões intermediárias que autorizam a compensação.

Informa também que a empresa não declarou na GFIP os valores compensados, não informando a decisão judicial no campo apropriado, que autorizou à época, a efetuar a compensação.

Informou ainda que não foi apresentada a memória de cálculo a qual deveria constar os valores que a empresa teria direito a compensar, bem como as respectivas atualizações.

Informou que a empresa efetuou a compensação sobre os valores devidos à previdência social em sua totalidade, inclusive com terceiros(outras entidades).

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte apresentou impugnação às fls. 51 alegando em apertada síntese :

- Que utilizou créditos decorrentes de recolhimentos indevidos de contribuição previdenciária sob as remunerações pagas a autônomos, avulsos e administradores, na forma do art. 3º, inciso I, da Lei nº 7787/89 e art. 22, inciso I, da Lei nº 8212/91, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal e retirado do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal nº 14/95, para compensação integral dos valores devidos nos períodos de apuração supracitados.

- Que em que pese ter apresentado oportunamente à fiscalização a decisão judicial que lhe assegura o direito a compensação dos referidos valores vincendos de contribuições previdenciárias, na forma do art. 66 da Lei nº. 8383/91, bem como afasta qualquer limitação no tocante à compensação dos créditos recolhidos indevidamente, o fiscal atuante entendeu lavrar a presente NFLD, no valor de R\$284.009,78.

- Que teve sua conduta suportada em decisão judicial não mais sujeita a recurso.

- Que em 16.05.1995 ajuizou Ação Ordinária em face do INSS, autuada sob o nº 95.0012179-4 e distribuída à 38 Vara Federal do Rio de Janeiro/RJ na qual pleiteava a declaração de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre a remuneração paga a autônomos, avulsos e empresários, na forma do art. 3º, inciso I, da Lei nº 7787/89 e art. 22, inciso I, da Lei nº 8212/91, bem como o reconhecimento do direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos na forma do art. 66 da Lei nº 8383/91.

- Que foi proferida sentença que julgou procedente o pedido na forma pretendida pela autora, que posteriormente foi reformada em parte, pela 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, para admitir a compensação das parcelas posteriores à entrada em vigência da Lei nº 8383/91, corrigidas monetariamente de acordo com o art. 66 §6º da Lei nº 8383/91.

- Que o referido acórdão transitou em julgado, anexando certidão fornecida pelo Superior Tribunal de Justiça e o processo foi baixado para a 1ª instância para que a impugnante executasse a sucumbência.

- Que restou demonstrado o afastamento, por completo, de qualquer limitação à compensação a ser efetuada pela empresa, sendo, portanto, insubsistentes os lançamentos da presente NFLD, que desconsiderou a compensação efetuada.

- Que a fiscalização realizou o presente lançamento por não ter sido apresentada memória de cálculo dos valores compensados e supostamente não ter sido possível verificar a quantificação dos referidos valores, então apresenta memória de cálculo dos valores recolhidos indevidamente pela empresa, que estão autuadas com numeração de processo judicial pela Justiça Federal do Rio de Janeiro.

- Que a atitude da fiscalização na presente autuação, de alegar que a impugnante não apresentou memória de cálculo para a verificação das compensações, dos valores históricos e atualizações, bem como de que não teve acesso aos reais valores compensados é atentatória aos princípios da moralidade e eficiência administrativa. Argumenta que não foi intimado a apresentar os referidos documentos ou o inteiro teor da decisão judicial.

DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar aos argumentos da impugnante, a 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil de Salvador (BA) - DRJ/SDR, em 12 de maio de 2008, emitiu o Acórdão nº 15-15.649, mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls.156, onde reiterou as alegações que fizera em instância “ad quod” e arguiu prejudicial de decadência.

Voto

Conselheiro Ivacir Júlio de Souza, Relator

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme registro de fls., o recurso é tempestivo e reúne os pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Tomando-se como certo o entendimento de que ocorre a decadência com a extinção do direito pela inércia de seu titular, quando sua eficácia foi, de origem, subordinada à condição de seu exercício dentro de um prazo prefixado, e este se esgotou sem que esse exercício tivesse se verificado, em preliminar, quedo-me a observar hipótese decadencial face a edição da Súmula Vinculante nº 8 exarada pelo Supremo Tribunal Federal – STF e da Lei Complementar nº 128 de dezembro de 2008, artigo 13, I, “a”:

Súmula Vinculante do STF nº 8

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

A súmula nº 8 passou a produzir efeitos a partir de 20 de junho de 2008, conforme ata da vigésima segunda sessão plenária do STF, do dia 12.06.2008, cuja íntegra do debate foi publicado no Diário de Justiça do dia 11.09.2008. O material está no site do tribunal.

Consolidando o sumulado, se observa a Lei complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, artigo 13, I, “a” :

“ Lei Complementar nº128, de 19 de dezembro de 2008

(...)

Art. 13. Ficam revogados:

I – a partir da data de publicação desta Lei Complementar:

a) os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991”

O Relatório Fiscal de fls. 32 registra que o crédito decorreu das glosas das compensações efetuados pela empresa nas contribuições devidas e arrecadadas para terceiros.

De plano, em atenção ao artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscal – RICARF, é relevante observar que o lançamento em comento refere-se tão-somente a créditos que representam valores não recolhidos sobre uma das rubricas fiscalizadas. Aduz que às fls. 12 a 25, nos documentos denominados RDA - RELATÓRIO DE DOCUMENTOS APRESENTADOS registram pagamentos realizados para as demais

rubricas. Isto constatado, se depreende que, na auditoria realizada esses adimplementos se configuraram “pagamentos antecipados” à ação fiscal.

A apuração do crédito tributário compreendeu o período 06/2001 a 11/2001 e a notificação ocorreu em 07/12/2006.

Da Contribuição Social Previdenciária

É cediço que as contribuições sociais, inclusive as de seguridade social, **dentre essas as previdenciárias**, com o advento da Constituição Federal de 1988, ganharam tratamento constitucional tributário, aplicando-lhes toda a sistemática reservada **aos tributos** pela Carta Magna (CF, art. 145 e seguintes combinado com o art. 195 e seguintes).

Dos Tributos Com Lançamento Por Homologação

A Lei nº 5.172/66, que vem a ser o Código Tributário Nacional- CTN, define em seu artigo 150 o lançamento por homologação :

*“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.**”*

Da contribuição previdenciária enquanto tributo com lançamento por homologação

É pacífico que a jurisprudência entende que a natureza jurídica da contribuição previdenciária é **um tributo de lançamento por homologação**. Então, referindo-me ao artigo 150 do CTN, é relevante notar o legislador ao classificar o que seria o lançamento por homologação **não se referiu a fatos geradores mas sim aos tributos** :

*“lançamento por homologação, que ocorre **quanto aos tributos** cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento...”*

Das guias de recolhimento do fundo de garantia por tempo de serviço e informações à previdência social – gfip

Assume grande importância saber que a partir da Lei nº 9.528/97 é que se introduziu a obrigatoriedade de os sujeitos passivos das contribuições previdenciárias apresentarem a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, porque somente da competência janeiro de 1999 em diante, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a lei nº 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, na forma do disposto nas leis nº 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Na referida GFIP, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

As empresas estão obrigadas à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

Desse modo, com a introdução da GFIP na legislação previdenciária, se institui para os contribuintes o dever - que não existia antes de janeiro de 1999 - de declarar, e, espontaneamente, antes de eventual ação fiscal que lhe exija, antecipar os pagamentos, os valores que entendam devidos à Previdência Social e proceder a demais obrigações acessórias.

Do dever de efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Obrigado a isso, a legislação das contribuições previdenciárias submeteu o sujeito passivo **o dever de efetuar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa**, pagamento este, por analogia, também sujeito a ulterior homologação, logo, inserido na dicção do artigo 150.

Segundo leciona Hugo Brito Machado, em Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas, Editora Saraiva, Edição exclusiva ANFIP, pg. 847:

*“ Por homologação é o lançamento feito quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa no que concerne à sua determinação.** Opera-se pelo ato em que a autoridade, tomando conhecimento da determinação feita pelo sujeito passivo, expressamente a homologa(CTN, art. 150), ou então, mediante homologação tácita, que se opera pelo decurso de prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário, pelo lançamento.(CTN, art. 150, § 4º) ”.*

Nestas condições as contribuições para a Previdência Social e suas **obrigações principais e acessórias** se subsumem à lançamentos por homologação expressa ou tácita.

Da forma difusa dos recolhimentos

Também é relevante saber que os recolhimentos das contribuições previdenciárias, antes da atual Guia da previdência Social – GPS, eram efetuados mediante as denominadas Guias de Recolhimento da Previdência Social - GRPS, vigentes até a edição da Resolução Nº 657, de 17 de dezembro de 1998, que institui a atual GPS.

Naquelas guias denominadas GRPS, segregados em campos próprios, se informavam os pagamentos que estavam sendo recolhidos bem como a que título, se vinculados aos segurados, às empresas ou para terceiros.

Muito embora segregados, tais recolhimentos não representavam “dinheiro carimbado”, permitindo-se assim eventuais remanejamentos/retificações daquelas destinações, até porque os ingressos daqueles valores afluíam de um mesmo contribuinte para o mesmo cofre público.

Atualmente, na forma do leiaute das Guias da Previdência Social – GPS, a exceção da rubrica outras entidades, não se vislumbra, de imediato, tampouco de forma mais

detida, de modo claro e efetivo, quais os fatos geradores ou quais rubricas estão sendo contemplados com tal pagamento. Eis porque a necessidade de ações e procedimentos fiscais, considerados os prazos decadenciais, para corroborar ou não, de forma expressa os auto-lançamentos e eventuais recolhimentos produzidos pelos contribuintes.

Por tudo isso, entendo que qualquer eventual recolhimento na **forma difusa** como é procedido atualmente, bem como no modo como o fora no passado, tem o condão de alcançar qualquer rubrica de modo integral ou parcial.

Do não condicionamento da homologação à antecipações de pagamentos

É muito relevante notar que, isto posto, de forma alguma o legislador condicionou a homologação, nos termos do artigo 150, à antecipações de pagamento. Quando quis se manifestar sobre antecipações, *stricto sensu*, efetivamente o fez na dicção do artigo 160, parágrafo único, onde destacou que **em ocorrendo antecipação de pagamento, o sujeito passivo pode ser contemplado com desconto**:

“ Art. 160. Quando a legislação tributária não fixar o tempo do pagamento, o vencimento do crédito ocorre trinta dias depois da data em que se considera o sujeito passivo notificado do lançamento.

*Parágrafo único. A legislação **tributária pode conceder desconto pela antecipação do pagamento**, nas condições que estabeleça. ”*

Relevante notar que:

“o objeto da homologação é a atividade de apuração, e não o pagamento do tributo. (Cf. Zuudi Sakakihara, em Código Tributário Nacional Comentado, coord. de Vladimir Passos de Freitas, Editora Revista dos Tribunais, São Paulo, 1999, p.584)”.(grifei)

Destarte, não sendo o objeto da homologação o pagamento, mas a atividade que em face de determinada situação de fato afirma existir um tributo e lhe apura o montante, ou nega a existência desse tributo a ser apurado, não é razoável concluir que a ausência do pagamento influencie a homologação.

Entendo, ainda, que a ausência de pagamento aliada ao fato de a autoridade administrativa não ter cumprido seu mister, não desnatura a condição de lançamento do por homologação, neste caso tácita.

À exceção do prazo quinquenal legal, o legislador não condicionou, e nem poderia, nenhuma outra hipótese para reconhecer a decadência tanto no que se refere às obrigações principais quanto às acessórias.

Entretanto saber se houve ou não o lançamento, é dado importante para definir se foi expressa ou tácita a homologação.

Neste sentido, é fundamental o entendimento sobre o que venha a ser o denominado lançamento posto que sendo este um ato vinculado e obrigatório da autoridade

administrativa, é a existência dele que vai determinar se foi expressa a homologação das obrigações principais e acessórias ou tácita.

Tendo a Autoridade Administrativa procedido ao lançamento expressamente, vencido o prazo quinquenal este restará homologado incluindo aí eventuais pagamentos e como consequência a decadência sobre hipotéticas diferenças não apontadas tempestivamente.

Em não existindo lançamentos e nem auto-lançamentos mediante GFIPs, bem como pagamentos e demais obrigações adimplidas, vencido prazo quinquenal, tal circunstância restará tacitamente homologada e como consequência o instituto da decadência fulmina o direito do fisco de proceder ao lançamento para garantir a cobrança do crédito tributário e quaisquer outras exigências vinculadas.

Assim, resumidamente, no que concerne às obrigações principais e acessórias, convém lembrar que tratando-se de lançamento por homologação, **o que restará homologado tacitamente é a circunstância existente à época** cumpridas ou não, adimplidas parcial ou integralmente e até mesmo inadimplidas as obrigações.

O contribuinte é sabedor de que deve efetuar o recolhimento em época própria, de modo espontâneo, isto é antes da presença do fisco, e eis aí a antecipação de que nos fala a dicção do artigo 150, caput, do CTN.

Dos fatos geradores

Antes que se alegue que o pagamento antecipado refere-se ao fato gerador levantado, entendo que o legislador ao exortar o pagamento, referiu-se ao **tributo como um todo**, incluso, por lógico, o fato ou fatos geradores que o compõe, até porque o que se extingue com o instituto da decadência é a **obrigação tributária** e não o fato gerador.

Do Pagamento Antecipado

Restando provado em eventual processo administrativo que ocorrera qualquer **pagamento**, em face da circunstância de este contemplar os inúmeros fatos geradores que o contribuinte esteja obrigado a recolher em razão do dever de antecipar na forma da inteligência do artigo 150 em comento, entendo que faz caracterizar pagamento antecipado.

Aduz que o citado artigo 150 do CTN não fala de quitação antecipada da obrigação e assim, tendo havido pagamentos anteriores à ação fiscal, a lavratura do lançamento de crédito quer significar diferenças a pagar do tributo como um todo.

Desse modo, se ao final de uma ação fiscal tendo restado parcialmente adimplidas as obrigações de recolher valores resultado da incidência tributária sobre diversos outros fatos geradores não vejo como dar tratamento isolado a eventual fato gerador inadimplido para considerá-lo individualmente como se fosse um tributo isolado e não parte de uma obrigação tributária previdenciária total de empresa.

Da forma mais ou menos gravosa do reconhecimento da decadência em razão de eventuais antecipações

Partindo do entendimento que decadência não se concede mas sim se reconhece em razão de ter ocorrido a homologação tácita das circunstâncias decaídas, o

legislador, em tempo algum, pretendeu reconhecer a decadência de forma menos ou mais gravosa em razão de eventuais “antecipações de pagamentos”.

Se assim o fosse, o legislador estaria estimulando a que o contribuinte efetuasse um planejamento fiscal que contemplasse “antecipações” ainda que irrisórias somente com o fito de se prevalecer do benefício de uma tipificação menos severa quando do reconhecimento de eventual decadência sobre suas obrigações tributárias. Portanto, aplicando-se forma menos severa, tal tratamento se constituiria em prêmio ao contribuinte inadimplente que porventura à época do termo do prazo quinquenal tivesse efetuado algum “pagamento antecipado” assegurando tal hipotético “direito” para ser compulsado em hipótese decadencial.

À decadência, se constatada, não cabe condicionamento nem mesmo renúncia. É compulsório seu reconhecimento.

Então qual a razão do legislador mencionar pagamentos antecipados no § 1º do artigo 150 do CTN ?

Para definir e caracterizar o que seria lançamento por homologação e informar que mesmo tendo sido efetuado o pagamento, espontaneamente, antes da ação do fisco, a extinção do crédito referente àquele pagamento só se daria com a condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

Pagamento antecipado não se trata pois de condição para reconhecimento de decadência.

Do lançamento por homologação

Cabe lembrar, por relevante, que no artigo 150 do CTN, o legislador se refere genericamente à ulterior homologação sem taxar se expressa ou tácita.

Art. 150 CTN :

(...)

*“ § 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, **sob condição resolutória** da ulterior homologação ao lançamento.”*

Ainda sobre o referido artigo 150 do CTN, a leitura atenta logo nas primeiras palavras do caput, se evidencia que o que o legislador pretendeu foi conceituar a modalidade de lançamento a que se refere o artigo, neste caso lançamento por homologação, e não condicionar direitos:

*“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**.”*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, **sob condição resolutória** da ulterior homologação ao lançamento.*

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.”

Releva observar que para análise em comento, as expressões nucleares do artigo acima são:

- lançamento por homologação;
- dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa ;
- atividade;
- expressamente a homologa; (referindo-se à atividade define que o que se homologa é atividade);
- condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento;
- será ele de cinco anos; e
- considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Entendo que tais expressões constituem a espinha dorsal que estrutura o texto na sua totalidade.

A leitura feita assim, de forma indutiva, do particular para o geral e depois integrando as partes e relendo de forma dedutiva, do geral para o particular, permite ,sem dúvida, compreender que o que a autoridade administrativa homologa é a **ATIVIDADE** conforme se extrai do caput, parte final :

*“ ...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**”.*

Da hermenêutica

Buscando socorro na hermenêutica e nas regras gramaticais, concordando o sujeito com o verbo da oração contida no caput do artigo 150 supra, se conclui que o **objeto expresso** da homologação não é o pagamento antecipado mas sim a ATIVIDADE posto que está escrito : “...**expressamente a homologa**”.

Outro ponto de relevo que entendo deva ser destacado da leitura do § 4º do artigo 150 é que na hipótese de **comprovada** ocorrência de dolo, fraude ou simulação, fica explícito que não se aplicará o referido artigo para o reconhecimento da decadência. Entretanto, sem o trânsito em julgado de eventual representação fiscal para fins penais não se pode concluir comprovado o delito. Nos casos do gênero convém proceder de forma conservadora e suspender o julgamento administrativo até o trânsito da ação penal.

A meu juízo, a comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação importa conduta criminosa e a decadência ou a prescrição devem ser analisadas em foro próprio não comportando benefício tributário.

Da regra específica e da geral

Por outro aspecto, o artigo 173 não faz referência à homologação mas **sim o direito de** a fazenda constituir o crédito tributário:

*“ Art. 173. **O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:***

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado **da data** em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela **notificação**, ao sujeito passivo, **de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.***

É de se reparar que para os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, isto é para aqueles sob lançamento por homologação, o legislador foi explícito preceituando que a decadência se observa na forma do artigo 150 § 4º :

*“ Se a lei não fixar **prazo a homologação**, será ele de 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**”*

Ao passo que sob a ótica do artigo 173, a decadência se observa conforme o § único :

*“ Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela **notificação**, ao sujeito passivo, **de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.**”*

Resumidamente, artigo 150 invoca o **lançamento e sua homologação** ao passo que o artigo 173 não exorta a homologação, sendo lícito, portanto, inferir que para o reconhecimento da decadência a aplicação do artigo 173 **é regra geral** e no que se refere aos tributos submetidos **aos lançamentos por homologação é específica a aplicação do artigo 150 § 4º** salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Corroborando tal entendimento, consta decisão do STJ nos embargos de Divergência nº 413.265-SC(2004/0160983-7), onde a Primeira Seção firmou entendimento preciso e atual sobre a interpretação das normas jurídicas que regem a decadência do direito do fisco no Código Tributário Nacional – CTN.

Ficou assente no julgado, por unanimidade, à luz da relatoria da Min. Denise Arruda, que a decadência do direito do fisco no CTN é tratada mediante uma REGRA GERAL e uma REGRA ESPECÍFICA. A regra geral está prevista no artigo 173, I do CTN, aplica-se a todos os tributos; já a específica consta do 150, § 4º do CTN, e aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Sobre a decadência, registra-se ainda o contido no artigo 156, V, da Lei 5.172/66, que a decadência extingue o crédito tributário.

O artigo 107 do CTN determina que :

“ A legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo”.

Logo em seguida o artigo 108 preceitua que :

“ Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada :

I - a analogia;”

Assim, na forma do artigo 107 e 108 do CTN , por analogia, resta tomar emprestado o conceito de decadência conforme a definição noutros ramos do direito.

Em obediência à máxima *“Dormientibus non succurrit jus”* que admite ser traduzida como o direito não socorre aos que dormem, decadência pode ser definida como a perda do direito ou da faculdade pela inércia de seu titular em exercê-lo.

Em direito civil, decadência é a perda de um direito potestativo pelo seu não exercício, durante o prazo fixado em lei ou eleito e fixado pelas partes. Nesse instituto extingue-se o direito potestativo de poder, condição que torna a execução contratual dependente duma convenção que se acha subordinada à vontade ou ao arbítrio de uma ou outra das partes. Não procedem eventuais contestações. O direito é outorgado para ser exercido dentro de determinado prazo, se não exercido, extingue-se.

Na decadência o prazo não se interrompe, nem se suspende, corre indefectivelmente contra todos e é fatal, peremptório, termina sempre no dia pré-estabelecido.

Destarte, a decadência :

Extingue direito potestativo;

O prazo pode ser legal ou convencional;

Supõe uma ação cuja origem seria idêntica da do direito;

Corre contra todos;

Decorrente de prazo legal pode ser julgado de ofício pelo juiz independentemente de argüição do interessado;

Resultante de prazo legal não pode ser renunciado; e

A ação tem natureza constitutiva.

No Código Penal Brasileiro – CPB , a decadência é prevista na art. 107, IV causa de extinção da punibilidade.

Nestes termos o cerne da questão é a decadência da exigência de tributo cujo lançamento é por homologação observando que esta não se resume à mera questão pecuniária, sobre se houve ou não recolhimento antecipado.

Homologa-se a, na hipótese de ocorrência tácita, modalidade do caso em comento, a perda do direito potestativo, ainda que inadimplidas as obrigações.

Claro que as condutas ilícitas, por constituírem crimes, estão excepcionadas desta análise. Entretanto, mesmo essas, em fórum próprio, têm regramento legal e são, também alcançadas pelos institutos da decadência/prescrição.

As contribuições sociais, inclusive as de seguridade social, **dentre estas as previdenciárias**, com o advento da Constituição Federal de 1988, ganharam tratamento constitucional tributário, aplicando-lhes toda a sistemática reservada aos tributos pela Carta Magna (CF, art. 145 e seguintes combinado com o art. 195 e seguintes).

O voto do Ministro do STF Carlos Velloso no julgamento do RE 138.284, em 1992, didaticamente classificou e dissipou as dúvidas existentes quanto **às espécies tributárias** que convivem no atual ordenamento jurídico constitucional vigente:

*“As diversas **espécies tributárias**, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da **respectiva obrigação** (CTN, art. 4º), são as seguintes:*

os impostos (CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156);

*as taxas (CF, art. 145, II); **as contribuições, que podem ser assim classificadas:***

c.1. de melhoria (CF, art. 154, III); c.2. parafiscais (CF, art. 149), que são:

c.2.1. sociais;

*c.2.1.1. **de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III);***

c. 2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, § 4º);

c.2.1.3. sociais gerais (FGTS, o salário-educação, CF, art. 212, § 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240);

c.3. especiais:

*c.3.1. de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e
c.3.2. corporativas (CF, art. 149).*

Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148).

dispôs em seu art. 195, I, “a”, que a contribuição social incidirá sobre “a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”.

DAS CONTRIBUIÇÕES ARRECADADAS PARA TERCEIROS

Como se vê, no voto do Ministro do STF Carlos Velloso no julgamento do RE 138.284, em 1992, no item c.2.1.3, acima, os valores arrecadados para terceiros, caso em comento, não têm natureza previdenciária mas foram alcançados como espécie tributária:

Assim considerando que a Recorrente fora notificada em 18/06/2007, fls.01, na forma do preceituado no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN, o total do lançamento representado pela Notificação Fiscal de Lançamento de Débito — NFLD DEBCAD 35.269.287-1, lavrada em nome da empresa Cia. de Navegação Norsul, foi alcançado pelo instituto da decadência.

DA ECONOMIA PROCESSUAL

Em razão da decadência total do crédito lançado, por economia processual, deixo de enfrentar demais alegações.

CONCLUSÃO

Desse modo, por tudo que foi exposto, em **PRELIMINAR**, determino que se reconheça a **DECADÊNCIA** do total do crédito lançado com base no preceituado no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN.

É como voto.

Ivacir Júlio de Souza