



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

Processo nº 11330.000010/2007-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2403-002.464 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2014
Matéria DECADÊNCIA E SOLIDARIEDADE
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL - CSN E OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1998 a 30/11/1998

RESPONSABILIDADE SOLIDARIEDADE. CONSTRUÇÃO CIVIL. ELISÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Se não comprovar com documentação hábil a elisão da responsabilidade solidária, o proprietário de obra, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, conforme dispõe o inciso VI do art. 30 da Lei 8.212/1991.

A responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo o Fisco exigir o total do crédito constituído da empresa contratante, a teor do artigo 124, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966).

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE ARTIGOS 45 E 46 LEI 8.212/1991. SÚMULA VINCULANTE STF.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência o que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional, nas hipóteses de o sujeito ter efetuado antecipação de pagamento ou não.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

A obrigação tributária foi abarcada pela decadência tributária tanto pela regra geral do art. 173, inciso I, como pela regra do art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) por maioria de votos, rejeitar a preliminar de ilegitimidade passiva da empresa tomadora do serviço, vencido o Conselheiro relator Marcelo Magalhães Peixoto; b) por unanimidade de votos, reconhecer a decadência da totalidade do lançamento por qualquer critério estabelecido pelo CTN para a empresa Máquinas Bolbi Ltda; c) por maioria de votos, declarar que a decadência também se aproveita para a CSN, vencidos os Conselheiros Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Carlos Alberto Mees Stringari, que entenderam que a decadência não se aproveita pelo devedor solidário, com fundamento no artigo 156, V, combinado com o artigo 125, ambos do CTN.

(Assinado digitalmente)

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

(Assinado digitalmente)

Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Mees Stringari, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Freitas de Souza Costa, Ivacir Julio de Souza, Maria Anselma Coscrato dos Santos e Marcelo Magalhaes Peixoto.

Relatório

Trata-se de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito lavrada contra o contribuinte acima identificado, em substituição da NFLD 35.007.354-6, que foi anulada pela 4ª Câmara de Julgamento (Acórdão 724/2005), Ofício n.10/4a. CAJ/CRPS, de 04/04/2006, em face da omissão no relatório de Fundamentos Legais do Débito do dispositivo legal que autoriza o levantamento do débito por arbitramento, como também pelo fato de a NFLD ter arrolado, de forma englobada, os 169 prestadores de serviço.

De acordo com o relatório Fiscal de fls. 24 a 27, a NFLD foi lavrada especificamente para apurar e cobrar os créditos provenientes do Instituto da "RESPONSABILIDADE SOLIDARIA", em face de serviços prestados pela empresa prestadora: MÁQUINAS BOLBI LTDA, CNPJ:17249830/0001-50, no período de julho a novembro de 1998.

Inconformadas com a Decisão de fls.121 a 129 as empresas apresentaram recurso alegando em apertada síntese:

Da recorrente MÁQUINAS BOLBI.

1. DAS PRELIMINARES. Da decadência do direito de lançar: o lançamento fiscal promovido pela fiscalização se deu quando já decaído o direito de lançar da administração pública, conforme a previsão de cinco anos do artigo 173 do CTN, como também as referidas contribuições sociais objeto da autuação sujeitam o lançamento à homologação pelo art. 150 do mesmo CTN. A Constituição Federal de 1988 consagrou que a prescrição e a decadência do crédito tributário devem ser reguladas por Lei Complementar, conforme o art. 146 da Carta Magna – ao que pese a pretensão dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91 – em alongar os prazos de decadência e prescrição das contribuições previdenciárias;
2. Do Cerceamento de Defesa. A CSN deixou de exibir os comprovantes de recolhimento, segundo a autoridade fiscal, pelo que lavrou a notificação impugnada apontando como contribuintes responsáveis a CSN e a Autuada, inclusive, com a determinação de que seja o débito apurado inscrito em dívida ativa em face da Autuada impedindo-a de obter Certidão Negativa de Débito (CND) A solidariedade em comento implica em litisconsórcio passivo necessário na esfera administrativa, obrigando a participação de todos os contribuintes ditos solidários em todas as fases do procedimento administrativo, sob pena de nulidade. A recorrente não participou da fase inicial do procedimento administrativo, sendo-lhe usurpada a oportunidade própria para apresentação da documentação pertinente, impõe-se o reconhecimento da nulidade da autuação fiscal em razão do cerceamento de defesa;

3. DO MÉRITO. Dos recolhimentos efetuados a tempo. Aduz que promoveu a tempo e a modo o recolhimento das Contribuições Previdenciárias devidas, conforme fazem provas as folhas de pagamento e as guias de recolhimento, com cópias juntadas aos autos;
4. por fim, pede que seja acolhida a preliminar de decadência declarando a insubsistência da autuação; em não ocorrendo seja acolhida a preliminar de cerceamento de defesa anulando a NFLD. Ainda de forma alternativa e tendo em vista os recolhimentos promovidos pela recorrente requer seja julgada insubsistente a notificação em comento.

Da recorrente CSN.

Embora tenha sido cientificada, conforme se depreende do Aviso de recebimento – AR acostado às fls. 28 dos autos, a empresa tomadora de serviços não apresentou defesa.

Após a decisão de primeira instância, apresenta recurso com as seguintes alegações:

1. que a nulidade do lançamento ora substituído é de natureza material e portanto não havendo reabertura do prazo para o lançamento tendo decaído o direito da autoridade administrativa em constituir o crédito tributário;
2. sustenta ter ocorrido também a preempção do crédito tributário quando do julgamento da NFLD 35.007.354-6;
3. defende a falta de comprovação por parte da fiscalização, da existência de débito, não havendo a absoluta certeza de sua existência, devendo a fiscalização demonstrar a ausência de recolhimento para depois cobrá-lo da empresa solidária;
4. requer o acolhimento da decadência ou da preempção ou subsidiariamente, que seja dado provimento ao recurso para julgar improcedente o lançamento ante a ausência de prova cabal de que havia débito por parte do prestador.

Em julgamento deste colegiado, os autos foram baixados em diligência através da Resolução nº 2401-000.132 da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para que fosse informada a data da ciência do contribuinte quando da lavratura da notificação anulada.

Em atendimento à diligência solicitada, vieram os documentos de fls. 225 a 227 e a informação da fiscalização às fls. 228, esclarecendo que o lançamento originário anulado ocorreu em 30/11/1999, com a ciência (entrega pessoal) em 01/12/1999 e a anulação ocorrida em 20/04/2005.

Posteriormente, os autos retornaram à origem para dar ciência aos recorrentes acerca da diligência realizada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Redator-Designado *AD HOC* para formalização do voto vencido.

Pelo fato de o Conselheiro-Relator Marcelo Freitas de Souza Costa ter renunciado ao cargo antes da formalização do presente acórdão, eu, Ronaldo de Lima Macedo, nomeado para formalização, reproduzo a seguir o voto por ele apresentado na sessão.

Considerando que sou apenas redator *ad-hoc* para a formalização do voto, deixo consignado que o entendimento do Colegiado não corresponde, necessariamente, com o entendimento do Conselheiro Redator-Designado *ad-hoc*. Com isso, este conselheiro não se vinculará às razões fáticas nem jurídicas registradas no presente acórdão.

O recurso é tempestivo e estão presentes os pressupostos de admissibilidade. Com isso, conheço do recurso interposto.

DA SOLIDARIEDADE

Com relação à responsabilidade solidária no âmbito tributário, cumpre esclarecer que ela não comporta benefício de ordem, podendo o Fisco escolher de quem será cobrada a dívida de forma integral, nos termos do art. 124, parágrafo único, do CTN.

Assim, não acatamos a alegação das Recorrentes de que antes da Lei 9.528/1997, que deu nova redação ao inciso VI do art. 30 da Lei 8.212/1991¹, não havia vedação à aplicação do benefício de ordem e, conseqüentemente, somente a partir da entrada em vigor desse dispositivo, em 10/12/97, é que seria possível afastar a aplicabilidade do benefício de ordem e exigir da contratante os valores devidos por responsabilidade solidária.

Com isso, entendemos que a inserção promovida pela Lei 9.528/1997 no inciso VI do art. 30 da Lei 8.212/1991 não implicou qualquer inovação interpretativa com relação à não aplicação do benefício de ordem no âmbito tributário, tornando apenas a sua inaplicabilidade mais evidente, eis que essa inserção deve ser interpretada sistematicamente com as demais normas do ordenamento jurídico brasileiro – inclusive com a regra estampada no parágrafo único do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN). Assim, não procedem os argumentos da Recorrente de que deveria ter sido cobrado primeiramente da empresa contratada os débitos anteriores à entrada em vigor dessa lei.

Por sua vez, verifica-se que o lançamento foi efetuado pelo fato da Recorrente haver contratado a empresa para a execução de obra de construção civil e não haver

¹ Artigo 30, inciso VI, da Lei 8.212/1991, em sua redação original: “VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou o condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações”.

solicitado a documentação hábil a elidir a responsabilidade solidária, quais sejam: (i) cópia das guias de recolhimentos quitadas e respectivas folhas de pagamento elaboradas distintamente pelo executor em relação a cada contratante; ou (ii) comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal, fatura ou recibo correspondente aos serviços executados, corroborada quando for o caso, por escrituração contábil; e (iii) comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas por arbitramento nos termos, forma e percentuais previstos na legislação previdenciária.

A execução de obra na área de construção civil, mediante a empreitada total, enseja a solidariedade do contratante para com as contribuições previdenciárias incidentes sobre a mão de obra aplicada, nos termos do art. 30, inciso VI, da Lei 8.212/1991².

No que interessa ao presente processo, tem-se que a responsabilidade tributária solidária exsurge quando o responsável é chamado para adimplir o crédito tributário concomitantemente com o contribuinte, arcando, independentemente deste, com o pagamento integral do crédito tributário.

O art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172/1966, define como devedores solidários:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (g.n.)

Segundo a previsão do inciso II do preceptivo legal acima citado, ocorre a solidariedade quando a lei expressamente designa os sujeitos que irão responder pela obrigação tributária. Neste caso, é necessária a previsão em lei, e isso foi disciplinado pelo art. 30, inciso VI, da Lei 8.212/1991, em que o proprietário ou dono (que é a Recorrente) de obra de construção civil é solidário com o construtor pelo cumprimento das contribuições sociais previdenciárias.

No mesmo sentido, o art. 220 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, estabelece a solidariedade entre o proprietário e o executor da obra de construção civil, nos seguintes termos:

Art. 220. O proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária cuja contratação da construção, reforma ou

² Lei 8.212/1991:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

acréscimo não envolva cessão de mão-de-obra, são solidários com o construtor, e este e aqueles com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a seguridade social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

§ 1º Não se considera cessão de mão-de-obra, para os fins deste artigo, a contratação de construção civil em que a empresa construtora assuma a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.

§ 2º O executor da obra deverá elaborar, distintamente para cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante, folha de pagamento, Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social e Guia da Previdência Social, cujas cópias deverão ser exigidas pela empresa contratante quando da quitação da nota fiscal ou fatura, juntamente com o comprovante de entrega daquela Guia.

§ 3º A responsabilidade solidária de que trata o caput será elidida:

I - pela comprovação, na forma do parágrafo anterior, do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, quando corroborada por escrituração contábil; e

II - pela comprovação do recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados, aferidas indiretamente nos termos, forma e percentuais previstos pelo Instituto Nacional do Seguro Social.

III - pela comprovação do recolhimento da retenção permitida no caput deste artigo, efetivada nos termos do art. 219. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 26/11/2001) (g.n.)

Percebe-se, então, que a apresentação de folhas de pagamento e guias de recolhimento específicas é uma das formas que a contratante, no caso a Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL - CSN, tem de elidir-se de imediato da responsabilidade solidária por contribuições de responsabilidade do executor de obra de construção civil porventura não recolhidas, sendo que, em caso do salário de contribuição correspondente às guias apresentadas ser inferior aos percentuais estabelecidos na legislação previdenciária, a contratante deverá exigir também a comprovação de que a contratada possui contabilidade formalizada.

Logo, não há como considerar a alegação de exclusão do polo passivo do devedor solidário, pois o lançamento foi efetuado pelo fato da Recorrente (CSN) haver contratada a empresa executora de obra de construção civil e não haver apresentada a documentação hábil a elidir a responsabilidade solidária.

No mesmo sentido, a decisão de primeira instância manifestou-se nos seguintes moldes:

“Da Solidariedade

19. *A Defendente aduz que a solidariedade implica em litisconsórcio passivo necessário na esfera administrativa, obrigando a participação detê-los os contribuintes ditos solidários em todas as fases do procedimento administrativo.*

20. *Trata o presente, da solidariedade passiva paritária, estatuída pelo artigo 124, II, do Código Tributário Nacional, onde qualquer um dos interessados pede ser chamado para solver integralmente o débito, e não a solidariedade passiva dependente, como almeja a notificada, sendo esta dependente do não pagamento da obrigação principal pelo sujeito passivo direto, enquanto na solidariedade passiva paritária, como o próprio nome indica, cada um dos sujeitos vinculados ao fato gerador da obrigação responde integralmente pelo seu cumprimento sem que haja o benefício de ordem.*

21. *Leciona Bernardo Ribeiro de Moraes (in. Compêndio de Direito Tributário, vol 2, ed. Forense, p. 303), que:*

'nade impede que, numa relação jurídica, inclusive tributária, haja uma pluralidade de sujeitos passivos, compreendendo vários deverei. A relação jurídica é una, a mesma, mas nela concorrem mais de um devedor, cada um obrigado à mesma dívida por inteiro. O crédito tem por sujeito passivo duas ou mais pessoas, dirigindo-se a pretensão do credor contra as duas ou mais pessoas. Pode-se dizer, então, que há solidariedade tributária passiva quando os diversos devedores respondem, simultaneamente, pela obrigação tributária. Há uma pluralidade de devedores vinculados ao cumprimento da obrigação tributária, isto é, de um único vínculo tributário. Cada um dos devedores se considera devedor único da obrigação. A solidariedade traz', assim, maior vantagem para o crédito; seja para facilitar a cobrança ou parda execução.

22. *Dessa forma, a solidariedade tributária, prevista no artigo 124,II, do Código Tributário Nacional não comporta o benefício de ordem, haja vista o parecer CJ/MPAS/Nº 1.093/9, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência e Assistência Social, como segue:*

"A solidariedade passiva, legalmente imposta, pode unir diversos devedores que responderão, cada qual, pela dívida toda. O INSS tem o direito de escolher e de exigir, de acordo com seu interesse e conveniência, o valor total do crédito constituído, sem que o devedor tenha qualquer benefício de ordem."

23. *Portanto, não se trata de responsabilidade subsidiária, mas de responsabilidade solidária, quanto à obrigação previdenciária, sem benefício de ordem, literalmente prevista pelo artigo 30, inciso VI da Lei 8.212/91.*

24. *E cediço que a solidariedade não se presume: resulta da lei ou da vontade das partes, no caso vertente resulta de disposição expressa em lei (CTN, artigo 124, II e § único c/c artigo 30. VI*

da Lei 8.212/91), conforme acima demonstrado, a despeito da matéria ser de conhecimento comezinho dentro do direito previdenciário em vigor, como impõe o artigo 30, VI, da Lei nº 8.212/91, portanto não há necessidade de ação fiscal anterior ou conjunta nas empresas prestadoras.

Dos Elementos Elisivos da Solidariedade

25. A notificada, CSN, está vinculada à situação que constitui o fato gerador, que é a efetiva prestação dos serviços, sendo que a própria legislação previdenciária colocou sua disposição os meios necessários à elisão de sua responsabilidade, permitindo até mesmo a retenção de importâncias devidas às empresas contratadas, para a garantia do cumprimento das obrigações previdenciárias.

26. A solidariedade imposta por lei tributária jamais admite a aplicação do benefício de ordem, eis que isso é regra geral na seara do direito tributário, haja vista o que dispõe o CTN em seu artigo 124, inciso II e § único.- e como isso é a regra, somente há que se exigir expressa disposição de lei para excepcioná-la, não para confirmá-la, de acordo com os ensinamentos de hermenêutica. O fato é que a RFB pode lançar o crédito contra o sujeito passivo que preferir, haja vista que ambos figuram solidariamente no polo passivo da obrigação previdenciária, sem benefício de ordem, como dispõem expressamente o Código Tributário Nacional e a Lei de Custeio, como já explanada.

27. O Parecer CJ/MPS nº 2376/2000 determinou procedimentos da fiscalização nos casos de solidariedade passiva nos lançamentos de créditos previdenciários em relação às empresas tomadoras de serviços. Tais procedimentos foram adotados pela Receita Federal do Brasil, tanto é assim, que o lançamento está sendo efetuado em nome dos dois sujeitos passivos, o devedor direto e o responsável solidário, oportunizando a ambos trazerem aos autos os documentos elisivos da solidariedade, evitando-se a cobrança em duplicidade.

28. É certo que, compulsando os autos, não foram encontrados quaisquer elementos probatórios, tendentes a elidir o lançamento. A BOLBI não anexou notas fiscais/faturas, como também, não há indicativo de que existe nexos causais entre as guias de recolhimento/folha de pagamento apresentadas com o contraio da CSN.

29. Assim, considerando a inexistência de provas de que as contribuições ora discutidas foram recolhidas, o presente lançamento é Procedente.”

Assim, concluímos que a empresa tomadora de serviços é parte legítima para figurar no polo passivo do lançamento fiscal.

DA DECADÊNCIA

As Recorrentes apresentam preliminar de decadência que deve ser acolhida.

O presente crédito previdenciário refere-se ao lançamento de obrigação tributária principal, abrangendo as competências 07/1998 a 11/1998, e foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei 8.212/1991.

Entretanto, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, negou provimento aos mesmos por unanimidade, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei 8.212/1991.

Na oportunidade, os ministros ainda editaram a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, a qual transcrevo abaixo:

***Súmula Vinculante nº 08:** “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”.*

É necessário observar os efeitos da súmula vinculante, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foi inserido pela Emenda Constitucional 45/2004, *in verbis*:

***Art. 103-A.** O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)*

Da leitura do dispositivo constitucional, pode-se concluir que, a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

***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;** (g.n.)*

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.*

Por outro lado, ao tratar do lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

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 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.

Entretanto, tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Se, no entanto, o sujeito passivo não efetuar pagamento algum, nada há a ser homologado e, por consequência, aplica-se o disposto no art. 173 do CTN, em que o prazo de cinco anos passa a ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para corroborar o entendimento acima, colaciono alguns julgados no mesmo sentido:

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação – que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' –, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de

eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

3. No caso concreto, o débito é referente à contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

4. Agravo regimental a que se dá parcial provimento." (AgRg nos EREsp 216.758/SP, 1ª Seção, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 10.4.2006)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.(...)

4. Embargos de divergência providos." (EREsp 572.603/PR, 1ª Seção, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005)

Com relação à Recorrente Máquinas Bolbi Ltda, verifica-se que o lançamento fiscal em tela refere-se às competências 07/1998 a 11/1998 e foi efetuado em 27/12/2006, data da intimação e ciência dos sujeitos passivos (fls. 01 e 28/29).

No caso em tela, trata-se do lançamento de contribuições, cujos fatos geradores a Recorrente não efetuou antecipação de pagamento, visto que se apura os valores não recolhidos oriundos de obra de construção civil e não salário indireto, conforme Relatório Fiscal, Discriminativo Analítico de Débito - DAD e Relatório de Documentos Apresentados – RDA. Nesse sentido, aplica-se o art. 173, inciso I, do CTN, para considerar que os valores apurados até a competência 11/2000, inclusive, foram abrangidos pela decadência tributária.

Deixo consignado que, caso se adote a regra prevista no artigo art. 150, § 4º, do CTN, os valores apurados pelo Fisco também estarão abarcados pela decadência quinquenal.

Logo, a Recorrente (Máquinas Bolbi Ltda) não poderia ter sido autuada pelos motivos anteriores às competências 11/2000, inclusive, pois o direito potestativo do Fisco de constituir crédito tributário – por meio de lançamento fiscal de ofício – já estava extinto pela decadência tributária quinquenal, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN. E, caso se adote a regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, também o lançamento será abarcado pela decadência quinquenal.

Nessa toada, registra-se que a decadência apontada acima também deverá ser declarada para a Recorrente Companhia Siderúrgica Nacional – CSN, já que a obrigação solidária tributária apurada pelo Fisco é única e surge exclusivamente de uma responsabilidade por transferência.

Com isso, acato a preliminar de decadência tributária para dar provimento ao recurso interposto, restando prejudicado tanto o exame de mérito quanto as demais alegações postuladas em sede de preliminar.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, o Conselheiro redator *ad-hoc*, designado para formalização do voto, CONHECE DO RECURSO e **DAR PROVIMENTO**, para declarar a decadência da totalidade do lançamento.

(Assinado digitalmente)

Ronaldo de Lima Macedo.